



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

DIANE ESPÍNDOLA FREIRE MAIA

**DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO E ORÇAMENTO PÚBLICO: DA
GOVERNABILIDADE À INCONSTITUCIONALIDADE**

FORTALEZA

2023

DIANE ESPÍNDOLA FREIRE MAIA

DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO E ORÇAMENTO PÚBLICO: DA
GOVERNABILIDADE À INCONSTITUCIONALIDADE

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Doutora em Direito. Área de concentração: Constituição, sociedade e pensamento jurídico.

Orientador: Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo.

Coorientadora: Prof.^a Dra. Eliedna Barbosa

FORTALEZA

2023

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

M1d MAIA, DIANE.
DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO E ORÇAMENTO PÚBLICO : DA
GOVERNABILIDADE À INCONSTITUCIONALIDADE / DIANE MAIA. – 2023.
247 f.

Tese (doutorado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Fortaleza, 2023.

Orientação: Prof. Dr. HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO.

Coorientação: Profª. Dra. ELIEDNA BARBOSA.

1. Desvinculação de Receitas da União. 2. Espécies tributárias. 3. Inconstitucionalidade. 4. Governabilidade. 5. Sistema orçamentário. I. Título.

CDD 340

DIANE ESPÍNDOLA FREIRE MAIA

DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO E ORÇAMENTO PÚBLICO: DA
GOVERNABILIDADE À INCONSTITUCIONALIDADE

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Doutora em Direito. Área de concentração: Constituição, sociedade e pensamento jurídico.

Aprovada em ___/___/___.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof.^a Dra. Eliedna de Sousa Barbosa (Coorientadora)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Prof.^a Dra. Denise Lucena Cavalcante
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Carlos Cesar Sousa Cintra
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof.^a Dra. Brena Kessia Simplício do Bomfim
Universidade de Fortaleza (UNIFOR)

Prof. Dr. José Diego Martins de Oliveira e Silva
Universidade de Fortaleza (UNIFOR)

À minha Liz, que desde o útero me tornou mais forte.

AGRADECIMENTOS

Passaram-se longos quatro anos desde o início da caminhada do Doutorado. Neste percurso, vivenciei inúmeros desafios profissionais e pessoais: pandemia, casamento, duas mudanças de cidade, reestruturação profissional e, neste último ano, a gestação da minha primeira filha: Liz. Não foi fácil o caminho trilhado. Por diversas vezes pensei em desistir. Mas Deus colocou ao meu lado algumas pessoas que fizeram toda a diferença para hoje esse trabalho ser concluído.

Em primeiro, elevo meu pensamento a Deus e agradeço por todas as bênçãos recebidas e as fontes de luz que me sustentaram nos dias e anos desta construção acadêmica.

Não poderia ter sido possível sem o apoio firme e constante dos meus pais, Olga e Winston, com os quais aprendi os valores morais e a importância do esforço pessoal nas conquistas da vida. Aos meus irmãos, Márcio e Renato, de quem segui os passos na carreira acadêmica. E aos meus sogros, Lúcia e Joaquim, que se fizeram presentes e sempre disponíveis em todas essas etapas.

Um carinho todo especial ao meu marido Evandro: fortaleza e porto seguro nas minhas horas mais felizes e nos períodos das grandes angústias. Sem ele, com certeza, o percurso teria sido mais espinhoso. Sua presença pacífica e carinhosa acolheu todos os meus conflitos e inseguranças, ressignificando as dificuldades em instantes de amor e leveza.

E o que seria da vida sem os amigos? Aqueles irmãos que escolhemos em vida: deixo meu agradecimento à Beatriz Lima, Medina, Diego Salazar, Sophia Montenegro e à Natália Abreu, os quais, mesmo de longe, auxiliaram com suporte, companheirismo e alegria

Ao professor Hugo de Brito Machado Segundo, pela orientação recebida ao longo desses anos. Em especial, à minha coorientadora, Eliedna Barbosa, por todo o apoio, incentivo e motivação na construção da tese, sem dúvida eu não teria conseguido sem sua assistência e suas palavras de acolhimento.

Por fim, à minha Flor de Liz, que, desde a sua concepção, já me transformou em uma pessoa melhor e mais forte. Por minha filha, eu cheguei até aqui.

É imprescindível enriquecer o pensamento, incorporando-lhe os tesouros morais e culturais, os únicos que nos possibilitam fixar a luz que jorra para nós, das esferas mais altas, através dos gênios da sabedoria e do amor que supervisionam nossas experiências. E, como não podemos fugir ao imperativo da atração, somente retrataremos a claridade e a beleza, se instalarmos a beleza e a claridade no espelho de nossa vida íntima. (Chico Xavier).

RESUMO

Esta tese tem por objetivo analisar a interação entre DRU – Desvinculação de Receitas da União - e orçamento público, tendo por premissa que esse instituto vem sendo utilizado como instrumento de governabilidade. Fundamentado em dados mensais das receitas tributárias, questiona-se a (in)constitucionalidade da desvinculação frente ao sistema orçamentário, ao tributário e ao Federalismo Fiscal. Com a publicação da Constituição de 1988, restou materializado no ordenamento jurídico um extenso número de direitos fundamentais e, buscando viabilizar sua concretude, o constituinte originário vinculou parcela considerável das receitas públicas para suas políticas de estado, tornando o orçamento rígido e de pouca liberdade alocativa para a governabilidade do Executivo Federal. Como saída, em 1994, foi instituído o Fundo Social de Emergência (FSE), desvinculando 20% das receitas tributárias para saneamento das contas públicas. Em 1997, o FSE foi transmutado em DRU. Em quase três décadas, a DRU já foi objeto de novas alterações constitucionais, tendo sua vigência sido prorrogada até 2023. Neste contexto, medida de caráter temporário transformou-se em instrumento perene de governabilidade. A pesquisa procura compreender como as normas orçamentárias e tributárias vêm sendo remanejadadas com o fito de uma maior liberdade alocativa e, tendo por base dados orçamentários coletados, analisar as inferências da DRU no sistema orçamentário, no tributário e no Federalismo Fiscal. Utilizando a teoria dos Ciclos Políticos, investigam-se as implicações dos valores mensais desvinculados no planejamento orçamentário e na natureza jurídica das espécies tributárias. A metodologia utilizada deu-se por meio de investigação indireta, pesquisa bibliográfica e documental, com via exploratória, descritiva e explicativa. A abordagem qualitativa processou-se por meio da análise e interpretação das nove emendas da DRU, e do banco de dados orçamentários das receitas arrecadadas entre o mês de janeiro de 1995 e dezembro de 2018, divididos em sete ciclos políticos, equivalentes a cada um dos mandatos presidenciais deste corte temporal. Ao final, fica demonstrado que, por intermédio da DRU, houve um esvaziamento do processo legislativo orçamentário. Já as repercussões nas espécies tributárias desvinculadas simbolizam, na prática, a criação de um tributo *sui generis*. Os impactos da DRU no Federalismo Fiscal demonstram um significativo montante de receitas desvinculadas livres para utilização do Executivo da União, representando um esvaziamento no repasse constitucionalmente previstos para Estado e Municípios, incorrendo no comprometimento da autonomia financeira desses entes e, conseqüentemente, do próprio princípio do Estado Federal. Atingindo o núcleo essencial de uma cláusula pétrea – o Princípio Federativo – não há dúvida quanto à inconstitucionalidade da DRU.

Palavras-chave: Desvinculação de Receitas da União; Inconstitucionalidade; Governabilidade; Sistema orçamentário; Espécies tributárias.

ABSTRACT

This thesis is intended to analyze the interaction between DRU and the government budget, assuming the former is being used as a governance instrument. Based on a monthly analysis of the tax receipts, the conclusion is the constitutionality of the disassociation between the orçamentary system, the tax system and Fiscal Federalism. With the publication of the 1988 Constitution, an extensive number of fundamental rights were materialized in the legal system. Seeking to make viable its concreteness, the original constituent linked a considerable amount of the public revenues for its state policies, making the government budget rigid and with little allocative freedom for the governability of the Federal Executive. As a result, in 1994 the Emergency Social Fund (FSE) was established, decoupling 20% of the tax revenues for the sanitation of public accounts. In 1997, the FSE was transmuted into DRU – *Desvinculação de Receitas da União*. In almost three decades, the DRU has been the object of other constitutional changes, and its validity has been extended until 2023. Hence, a temporary measure has become a perennial instrument of governance. In that direction, this thesis contribution is two-fold: to understand how the regulatory and tax regulations are being redirected to improve allocative freedom; and, based on the collected regulatory data, to analyze the inferences of the DRU in the regulatory tax and non-Fiscal Federalism system. Using the theory of Political Cycles, it investigates the implications of the monthly uncoupled budget on budgetary planning and on the legal nature of taxable goods. The methodology used indirect investigation, bibliographic, and documentary research, based on exploratory, descriptive, and explanatory approaches. Thus, a qualitative analysis interpreted eight amendments of the DRU, along with the database containing budgetary information between January 1995 and December 2018, divided into seven political cycles, equivalent to each of the presidential mandates in the given period. In the end, this research indicates the use of DRU as a mechanism to bypass the budgetary legislative process. Additionally, the repercussion on the tributary species symbolizes, in practice, the creation of a *sui generis* tribute. The impact of the DRU on Fiscal Federalism demonstrates a significant amount of uncoupled revenues for the use of the Executive of the Union, representing an evasion of constitutionally anticipated revisions for the State and Municipalities, incurring in no compromise of the financial autonomy of the entities and, consequently, of the very principle of Federal state. Contributing against the essential nucleus of a stony clause – the Federative Principle – there is no doubt as to the unconstitutionality of the DRU.

Keywords: Unbinding of Union Revenue (DRU); Unconstitutionality; Governance; Budget system; Tax types.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Projeto de Lei Orçamentária de 2022	73
Gráfico 2 – Disciplina dos partidos em relação ao Governo FHC na votação da PEC 163	93
Gráfico 3 – Disciplina dos partidos em relação ao Governo do FHC na votação da PEC 449	96
Gráfico 4 – Disciplina dos partidos em relação ao Governo do FHC na votação da PEC 85	99
Gráfico 5 – Disciplina dos partidos em relação ao Governo Lula na votação da PEC 41	101
Gráfico 6 – Disciplina dos partidos em relação ao Governo Lula na votação da PEC 50	103
Gráfico 7 – Disciplina dos partidos em relação ao Governo Lula na votação da PEC 277	105
Gráfico 8 – Disciplina dos partidos em relação ao Governo Dilma na votação da PEC 61	107
Gráfico 9 – Receitas Tributárias e de Contribuições por Ciclo político.....	182

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Débitos de sentenças judiciais para o ano de 2022.....	73
Tabela 2 – Receitas e despesas primárias do primeiro bimestre de 2022	75
Tabela 3 – Transferências por repartição de receitas do primeiro bimestre de 2022	76
Tabela 4 – Receitas e despesas primárias do segundo bimestre de 2022	77
Tabela 5 – Transferências por repartição de receitas do segundo bimestre de 2022.....	78
Tabela 6 – Receitas e despesas primárias do terceiro bimestre de 2022	79
Tabela 7 – Transferências por repartição de receitas do terceiro bimestre de 2022.....	80
Tabela 8 – Votação da PEC 4/2015 no Congresso Nacional	110
Tabela 9 – Resumo das emendas constitucionais da Desvinculação de Receitas da União	115
Tabela 10 – Evolução legislativa da DRU.....	123
Tabela 11 – Estimativas para despesas com capital.....	140
Tabela 12 – Ciclo Político I e DRU.....	144
Tabela 13 - Ciclo Político II e DRU	146
Tabela 14 - Ciclo Político III e DRU.....	148
Tabela 15 - Ciclo Político IV e DRU	150
Tabela 16 - Ciclo Político V e DRU.....	152
Tabela 17 - Ciclo Político VI e DRU	154
Tabela 18 - Ciclo Político VII e DRU	156
Tabela 19 – Comparação dos Ciclo Político e DRU	157
Tabela 20 – Constituições Federais e Emendas	161
Tabela 21 – Ciclo Político I e Receitas Tributárias	170
Tabela 22 – Ciclo Político II e Receitas Tributárias.....	172
Tabela 23 – Ciclo Político III e Receitas Tributárias	174
Tabela 24 – Ciclo Político IV e Receitas Tributárias	176
Tabela 25 – Ciclo Político V e Receitas Tributárias	178
Tabela 26 – Ciclo Político VI e Receitas Tributárias	180
Tabela 27 – Ciclo Político VII e Receitas Tributárias.....	181
Tabela 28 – Ciclos Políticos e receitas tributárias.....	194
Tabela 29 – DRU por Ciclo Político	194

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Questionamento à CCONF	119
---	-----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Atos das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
Art	Artigo
CF/88	Constituição Federal de 1988
CCOCF	Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação
CPI	Comissão Parlamentar de Inquérito
CPMF	Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DEM	Democratas
DRU	Desvinculação de Receitas da União
EC	Emenda Constitucional
EM	Interministerial Exposição de Motivos entre Ministérios
Emc	Emendas Constitucionais
FAT	Fundo de Assistência ao Trabalhador
FEF	Fundo de Estabilização Fiscal
FHC	Fernando Henrique Cardoso
FSE	Fundo Social de Emergência
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
MG	Estado de Minas Gerais
NECI	Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PCB	Partido Comunista Brasileiro
PCdoB	Partido Comunista Brasileiro
PDS	Partido Democrático Social
PDT	Partido Democrático Trabalhista
PEC	Proposta de Emenda à Constituição
PEN	Partido Ecológico Nacional
PFL	Partido da Frente Liberal
PHS	Partido Humanista da Solidariedade
PIS	Programa de Integração Social

PJ	Pastoral da Juventude
PL	Partido Liberal
PMDB	Partido do Movimento Democrático Brasileiro
PMN	Partido da Mobilização Social
PMR	Partido Municipalista Renovador
PP	Partido Progressista
PPA	Plano Plurianual
PPS	Partido Popular Socialista
PR	Partido da República
PRB	Partido Republicano Brasileiro
PRL	Parecer do Relator
PRL	Partido Republicano Liberal
PRONA	Partido da Reedificação da Ordem Nacional
PRP	Partido Republicano Progressista
PRTB	Partido Renovador Trabalhista Brasileiro
PSB	Partido Socialista Brasileiro
PSC	Partido Social Cristão
PSD	Partido Social Democrático
PSDB	Partido da Social Democracia Brasileira
PSL	Partido Social Liberal
PSOL	Partido Socialista e Liberdade
PST	Partido Social Trabalhista
PT	Partido dos Trabalhadores
PTB	Partido Trabalhista Brasileiro
PTC	Partido trabalhista Cristão
PTdoB	Partido Trabalhista do Brasil
PTN	Partido Trabalhista Nacional
PV	Partido Verde
SOLID	Solidariedade
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	19
2	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO: RIGIDEZ ORÇAMENTÁRIA E VINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO NO BRASIL	29
2.1	O Ciclo orçamentário no Brasil	30
2.1.1	<i>As bases normativas das leis orçamentárias e sua Natureza Jurídica</i>	34
2.1.2	<i>Orçamento autorizativo e impositivo: consequências para a desvinculação</i>	40
2.1.3	<i>O caráter democrático do orçamento e sua segurança jurídica</i>	43
2.1.4	<i>A escolha alocativa e o princípio da sinceridade orçamentária</i>	46
2.2	Direito, Política e Orçamento	49
2.2.1	<i>A discricionariedade na elaboração orçamentária: uma decisão política</i>	50
2.2.2	<i>Limites da discricionariedade orçamentária: princípios constitucionais</i>	53
2.2.3	<i>Separação de poderes e processo orçamentário</i>	57
2.2.4	<i>Coalisão Política e DRU</i>	60
2.3	Vinculação orçamentária	66
2.3.1	<i>As receitas públicas e o princípio da não-afetação</i>	67
2.3.2	<i>Vinculação orçamentário por meio da judicialização das políticas públicas</i>	73
2.3.3	<i>Despesas Obrigatórias</i>	77
2.3.4	<i>Dados de vinculação orçamentária no ano de 2022</i>	78
3	DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO: CRIAÇÃO, DESENVOLVIMENTO E JUSTIFICATIVA	86
3.1	Situação econômica e política do Brasil e o surgimento da DRU	88
3.2	Uma análise política acerca das Emendas Constitucionais da DRU	94
3.2.1	EC 10/1996	95
3.2.2	EC 17/1999	99
3.2.3	EC 27/2000	102
3.2.4	EC 42/2003	105
3.2.5	EC 56/2007	107
3.2.6	EC 59/2009	109
3.2.7	EC 68/2011	111
3.2.8	EC 93/2016	114
3.3	Estado de exceção econômica e DRU: da temporalidade à permanência	118
4	DIAGNÓSTICO DAS RECEITAS DESVINCULADAS POR CICLOS	

	POLÍTICOS	123
4.1	DRU e prestação de contas: o direito a verdade	124
4.2	Críticas quanto às verbas desvinculadas: espécies tributárias e suas finalidades constitucionalmente previstas	129
4.2.1	<i>Emendas Constitucionais e Espécies Tributárias Desvinculadas</i>	131
4.2.1.1	<i>Emenda Constitucional nº 1 de 1994</i>	131
4.2.1.2	<i>Emenda Constitucional nº 10 de 1996</i>	132
4.2.1.3	<i>Emenda Constitucional nº 17 de 1997</i>	132
4.2.1.4	<i>Emenda Constitucional nº 27 de 2000</i>	132
4.2.1.5	<i>Emenda Constitucional nº 42 de 2003</i>	133
4.2.1.6	<i>Emenda Constitucional nº 56 de 2007</i>	133
4.2.1.7	<i>Emenda Constitucional nº 68 de 2011</i>	133
4.2.1.8	<i>Emenda Constitucional nº 93 de 2016</i>	134
4.2.2	<i>Emenda Constitucional 96/2016</i>	134
4.2.2.1	<i>Contribuições Sociais</i>	135
4.2.2.2	<i>Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico</i>	139
4.2.2.3	<i>Taxas</i>	140
4.3	Teoria dos Ciclos Políticos	144
4.3.1	<i>Delimitação da análise orçamentária</i>	149
4.3.2	<i>Ciclo Político I</i>	152
4.3.3	<i>Ciclo Político II</i>	154
4.3.4	<i>Ciclo Político III</i>	156
4.3.5	<i>Ciclo Político IV</i>	158
4.3.6	<i>Ciclo Político V</i>	160
4.3.7	<i>Ciclo Político VI</i>	162
4.3.8	<i>Ciclo Político VII</i>	164
4.3.9	<i>Comparação dos Ciclos Políticos</i>	165
5	DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO: DA GOVERNABILIDADE À INCONSTITUCIONALIDADE	167
5.1	Emendismo da DRU e enfraquecimento da força constitucional	169
5.2	Consequências da DRU para o Federalismo Fiscal	176
5.2.1	<i>Ciclo Político I e Receitas Tributárias</i>	179
5.2.2	<i>Ciclo Político II e Receitas Tributárias</i>	181
5.2.3	<i>Ciclo Político III e Receitas Tributárias</i>	183

5.2.4	<i>Ciclo Político IV e Receitas Tributárias</i>	185
5.2.5	<i>Ciclo Político V e Receitas Tributárias</i>	187
5.2.6	<i>Ciclo Político VI e Receitas Tributárias</i>	189
5.2.7	<i>Ciclo Político VII e Receitas Tributárias</i>	191
5.2.8	<i>Resumo das Receitas Tributárias por Ciclos Políticos</i>	192
5.2.9	<i>Impactos da DRU no Federalismo Fiscal</i>	193
5.3	Constitucionalidade da DRU e Cláusula Pétrea	196
5.3.1	<i>A Inconstitucionalidade de emenda constitucional</i>	197
5.3.2	<i>A (in)constitucionalidade da DRU no sistema orçamentário</i>	200
5.3.3	<i>A (in)constitucionalidade da DRU no sistema tributário</i>	202
5.3.4	<i>A (in)constitucionalidade da DRU no Federalismo Fiscal</i>	204
5.4	DRU: Da Governabilidade à Inconstitucionalidade	206
6	CONCLUSÃO	212
	REFERÊNCIAS	221
	ANEXO A	229
	ANEXO B	231
	ANEXO C	233
	ANEXO D	235
	ANEXO E	236
	ANEXO F	241
	ANEXO G	242
	ANEXO H	244
	ANEXO I	245

1 INTRODUÇÃO

A promulgação da Constituição de 1988 foi o alicerce jurídico e político para a implementação de um Estado que busca a concretização dos direitos fundamentais previstos neste Documento. O Brasil vivencia, nas últimas décadas, um importante período de estabilização dos meios democráticos do exercício do poder

Após quase trinta e cinco anos da Carta de 1988, muitos são os questionamentos acerca da tensão entre norma positivada e realidade político-social. A principal discussão da Teoria da Constituição é o paralelo entre seus mandamentos constitucionais e sua efetividade, ou seja, o estudo entre o normativo e o fático.

O embate entre Lassalle e Hesse, a respeito do papel da Carta Constitucional, ganha nova expressividade quando se investigam os anacronismos de uma Constituição que contém em si mesma uma série de direitos a serem materializados, normas orçamentárias rígidas para a viabilidade desses direitos e a necessidade de receitas de livre alocação para as políticas governamentais.

Deve-se apreender a viabilidade de constitucionalizar um minucioso arcabouço orçamentário e tributário e suas consequências para a estabilidade da Constituição. Quanto às políticas de governo, ressalta-se que essas se diferenciam de políticas de estado, vez que as primeiras têm por traço estruturante representar interesses circunstanciais de um partido específico que se encontra no poder.

Já as políticas de estado são aquelas que disciplinam interesses sociais da coletividade, independentemente da ideologia política em vigor. São medidas que espelham aspirações atemporais de uma Nação, como o incentivo ao desenvolvimento social por meio de programas educacionais.

A força normativa constitucional se realiza quando a Constituição se encontra harmonizada com a realidade sociopolítica de seu tempo, resultando em uma estabilização constitucional. Para tanto, defende-se que as reformas constitucionais tenham por objeto uma maior equivalência entre norma jurídica e realidade política, econômica e social.

Sendo o texto de 1988 uma Carta dirigente e analítica, é de sua natureza jurídica que haja um maior número de reformas constitucionais em comparação às Constituições sintéticas, como a dos Estados Unidos da América, a qual entrou em vigor em 1789 e teve

apenas vinte e sete modificações, uma taxa de emendismo de 0,1 emenda/ano, bem inferior à brasileira, cuja taxa de emendismo é de 3,6 emenda/ano.

O constitucionalismo brasileiro pós 1988 vem se configurando com características próprias decorrentes da supressão de direitos do período dos governos militares. Contudo, o questionamento acerca dessas alterações à Constituição é de fundamental importância para a compreensão do movimento constitucional que vem se estabilizando na doutrina pátria.

Por essas razões, entende-se que o emendismo vem sendo um fenômeno próprio da realidade brasileira, visto que seu texto abrange os mais diversos temas e matérias, fazendo-se necessárias alterações que o torne apto a fundamentar as relações político-sociais da atualidade.

Com base nas justificativas e nos votos das emendas constitucionais que propõem a DRU, percebe-se que as suas nove reformas têm sido usadas, de fato, como instrumento de governabilidade, com o objetivo de tornar viável a realização de projetos específicos da coalizão política de situação, sendo um meio pontual e transitório de controle orçamentário do sistema político.

Deste modo, suas emendas vêm proporcionando o saneamento atual das necessidades alocativas do governo central, sem uma investigação acerca de sua efetividade futura, ou mesmo de suas consequências para a integridade normativa do Sistema Orçamentário e da Ordem Tributária.

A decisão relativa a quais despesas devem ser efetuadas pelo Poder Executivo é uma decisão eminentemente política. O administrador público elabora um projeto com objetivos políticos e governamentais, elencando seus possíveis gastos, transcreve-os na lei orçamentária, aponta as fontes de receitas para custear esses programas e, posteriormente, executa-os.

A doutrina ratifica, ainda, que dependendo das ideologias políticas, religiosas e pessoais, as despesas variam segundo as finalidades de cada grupo dominante, sendo essa a razão das variações de gastos públicos de governo para governo. A alternância ideológica e os seus desdobramentos se tornam mais perceptíveis com as emendas da DRU.

Dessa forma, no que tange à DRU, tem-se uma prevalência dos fatores reais do poder – econômico e político – em relação à força normativa da Constituição. A continuada reestruturação torna a Constituição sem a importância jurídica que deveria ter, perdendo, paulatinamente, sua efetividade nas crises institucionais vivenciadas no Brasil.

Uma vez que a Constituição Federal é um texto que disciplina de forma minuciosa e casuística as normas orçamentárias, ela regulariza formal e materialmente o fundamento estruturador das regras e os princípios financeiros. Assim, considerando os valores sociais e liberais que permeiam a Constituição Federal, deve-se altear a compreensão das disposições orçamentárias para atingir os objetivos das normas constitucionais de cunho social.

Recomenda-se analisar o sistema orçamentário e financeiro a partir de uma perspectiva constitucional, ou seja, a pesquisa envolvendo as normas orçamentárias e financeiras vai além de números inseridos na Constituição. É preciso que haja uma harmonização dos aspectos técnicos e axiológicos do sistema orçamentário. Daí a importância do ensaio acerca das regras da DRU em conjunto com a efetividade das demais normas deste sistema.

Com base nessa premissa, o entendimento acerca do orçamento deve ser interpretado em seu conjunto, albergando as disciplinas relativas aos princípios, à obtenção de receitas, à estrutura orçamentária, ao federalismo e, quanto ao cerne do presente projeto de pesquisa, às normas da DRU.

A desvinculação de receita galgou a indispensabilidade para a condução das políticas de governo, posto que, após o trâmite legal de autorização de despesas públicas, resta pouca discricionariedade para a condução das decisões governamentais, mormente no campo econômico.

Embora a Constituição consagre o princípio da não afetação¹, estabelecendo que o administrador deva ter liberdade para dispor do orçamento – principalmente das receitas de impostos - como lhe aprouver, a eleição das políticas de governo sofre restrições legais e constitucionais. Não há despesa pública sem autorização legislativa. Primeiramente, deve-se

¹ Art. 167, IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e os serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

respeitar as vinculações constitucionais quanto à saúde² e à educação³. Após essa destinação, deve haver a previsão de pagamento das despesas legais, como as relativas a servidores públicos e à dívida pública.

Em paralelo às vinculações constitucionais, há outras restrições advindas da Lei de Responsabilidade Fiscal e do orçamento participativo, o que agrava ainda mais a pouca liberdade dos gastos públicos pelo Poder Executivo, e majora a dependência desse Poder à existência e prorrogação da DRU.

Na presente pesquisa, investigam-se as consequências orçamentárias do desequilíbrio entre a vinculação prévia dos recursos e a necessidade de garantir um aporte orçamentário livre que viabilize a governabilidade do Poder Executivo.

A análise da fundamentação da proposta de emenda à Constituição relativa à DRU revelou que sua criação e prorrogação tiveram por motivo o saneamento do sistema econômico e o equilíbrio das contas públicas. Dado que o objetivo dessas alterações era a desvinculação de um percentual das rendas tributárias que tinham por destinação educação, saúde, previdência e outros direitos, o Executivo passava, então, a ter discricionariedade para a alocação desse montante.

² Art. 198, § 2º, CF/88: A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000). I - no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015). II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000). III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000).

³ Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e no desenvolvimento do ensino. § 1º A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir. § 2º Para efeito do cumprimento do disposto no "caput" deste artigo, serão considerados os sistemas de ensino federal, estadual e municipal e os recursos aplicados na forma do art. 213. § 3º A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, no que se refere a universalização, garantia de padrão de qualidade e equidade, nos termos do plano nacional de educação. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 59, de 2009). § 4º Os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários. § 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006). § 6º As cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educação serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

Desta feita, se, por um lado, a DRU enquanto norma econômico-orçamentária permite o saneamento financeiro das contas públicas, atendendo a um dos elementos estruturantes do sistema financeiro, por outro ela prejudica a viabilização de recursos para áreas consideradas imprescindíveis pelo constituinte originário, o que viola um dos principais alicerces do Estado Social trazido pela Constituição Econômica.

O simbolismo político da DRU evidenciou-se, outrossim, quando o Congresso Nacional aprovou a EC 93/2016, prorrogando a vigência da desvinculação até o final do exercício financeiro de 2023, sem tomar por base medidas efetivas para a resolução do problema fiscal. Posterga-se a resolução da controversa real por trás da DRU: o elevado grau de vinculação dos gastos públicos, o que dificulta a tomada de decisões políticas em momento de instabilidade econômica ou política.

A DRU só seria medida efetiva e verdadeiramente transitória se houvesse um novo rearranjo tributário e orçamentário, com uma profunda revisão dos amplos benefícios fiscais, uma readequação viável na previdência social e, principalmente, reformas nas vinculações de receitas no plano constitucional e infraconstitucional, revisitando a questão da rigidez orçamentária, de tal sorte que possibilite ao Poder Executivo governar respeitando os mandamentos previstos na Constituição Federal de 1988, sem que, para isso, utilize-se de alianças políticas e burlas à lei para viabilizar suas propostas de governo.

O que se percebe da realidade posta é uma considerável dificuldade do Poder Executivo de materializar suas políticas de governo, em conjunto com as metas de Estado, respeitando rigorosamente a Constituição e a legislação orçamentária. Daí a dependência da DRU para a governabilidade federal.

Com base no exposto, a presente tese destinou-se a responder à seguinte pergunta de pesquisa: *Como o sistema orçamentário e as normas tributárias vêm sendo remodeladas no atual contexto político, a partir da criação e prorrogação da Desvinculação de Receitas da União, com o objetivo de viabilizar a governabilidade do Executivo Federal e suas consequências para o Federalismo Fiscal?*

Hoje, a sociedade brasileira vê no sistema jurídico uma saída para solucionar as mais diversas conjunturas negativas⁴ enfrentadas pelo país. A resolução dessa problemática da

⁴ Crises políticas, sociais e econômicas.

vinculação do orçamento e a necessidade de receitas de livre alocação não é de simples percurso.

A dificuldade aqui enfrentada transcende a simples exigência de uma reforma pontual na Constituição para se solucionar os desafios políticos, econômicos e sociais da nação. Quanto ao escopo da pesquisa, a problemática enfrentada debruçou-se sobre a governabilidade do governo federal frente a um sistema orçamentário e tributário de normas rígidas que dificultam – ou mesmo impossibilitam – a materialização de políticas de governo, sendo a saída traçada ao longo das últimas três décadas de desvinculação de percentual significativo das receitas públicas e suas consequências para o Federalismo Fiscal brasileiro.

A finalidade das normas constitucionais, nomeadamente das orçamentárias, não é apenas disciplinar as relações de cunho econômico e financeiro do Estado e dos entes privados, mas, após o surgimento do Estado Social, tem também por objetivo concretizar os direitos fundamentais previstos na Constituição. O estudo da DRU ganha, assim, nova importância.

Nos vinte e nove anos de vigência da DRU, a desvinculação teve três nomenclaturas: Fundo Social de Emergência, Fundo de Estabilidade Fiscal e, atualmente, Desvinculação de Receitas da União. Sua existência acompanhou nove alternâncias presidenciais.

Contudo, a desvinculação manteve-se independente da sigla partidária, sendo utilizada como expediente de governabilidade e como meio de burlar regras constitucionais que especificam o destino das receitas públicas para serem empregadas a fins específicos de políticas de governo.

O que se pode constatar é uma dependência do Poder Executivo em relação à DRU. Nas últimas três décadas⁵, não se governou sem que houvesse um percentual desvinculado do montante para ser alocado segundo interesses discricionários e contingenciais do partido de situação.

Por meio de coalizões políticas, o Poder Executivo vem negociando vantagens com o Poder Legislativo para que os parlamentares votem na postergação da DRU, consolidando uma prática de oportunismo político para a concretização de interesses partidários.

As dilatações de emendas constitucionais transitórias, como a DRU, sob o argumento de remanejar soluções paliativas para a crônica dificuldade orçamentária brasileira, só seriam

⁵ Desde a criação da Fundo de Emergência Social até defesa deste trabalho.

viáveis se houvesse um movimento claro de reformas duradouras. Todavia, não é o que vem acontecendo no espaço político brasileiro.

A discussão a respeito da DRU não é nova no meio jurídico e político. Muito se vem debatendo acerca das consequências sociais e legais da desvinculação de um percentual de receitas da União.

A problemática quanto à DRU ganhou ainda mais visibilidade com a EC nº 93/2016 e a possibilidade dos Estados e Municípios desvincularem 30% de suas receitas constitucionais e aplicá-las segundo às necessidades contingenciais.

A excepcionalidade da medida, que antes se limitava ao âmbito da União, hoje é uma prerrogativa de todos os Entes Federados. Não há mais o que falar em singularidade e temporalidade da DRU. Após nove emendas constitucionais, em vinte e nove anos, os cientistas políticos e os juristas, ainda, não encontraram uma solução para a governabilidade do Executivo sem a DRU, daí a necessidade de análise e estudo da matéria.

A tese aqui trabalhada não tem por escopo a pesquisa das causas da DRU, nem mesmo suas consequências políticas. Mas, ao partir da realidade posta nas últimas décadas pós-Constituição Federal de 1988, considerando as dinâmicas econômicas e políticas que influenciaram as emendas das DRU, *busca-se compreender como as normas orçamentárias e tributárias vêm sendo remanejadas com o fito de uma maior liberdade alocativa e, tendo por base dados orçamentários coletados desde janeiro de 1995 até dezembro de 2018, mormente quanto às receitas tributárias (excluindo deste montante a arrecadação das contribuições) e às receitas das contribuições, analisar a constitucionalidade da DRU frente ao sistema orçamentário, tributário e ao Federalismo Fiscal.*

O ineditismo e a originalidade da pesquisa encontram-se justamente no aporte de dados das receitas arrecadas, diagnosticando a real situação orçamentária brasileira das receitas tributárias e suas desvinculações perquirindo sua constitucionalidade, usando como base a Teoria dos Ciclos Políticos.

Para este intento, *o objetivo geral da pesquisa é analisar a interação entre DRU e orçamento público, tendo por premissa que esse dispositivo vem sendo utilizado como instrumento de governabilidade e, assentado em dados mensais das verbas tributárias, depreender a constitucionalidade da desvinculação frente ao sistema orçamentário, tributário e ao Federalismo Fiscal.*

O primeiro objetivo específico proposto é examinar o sistema orçamentário – constitucional e legal - que disciplina o regramento das receitas públicas. Para tanto, no primeiro capítulo foram abordadas as premissas gerais dos ciclos orçamentários, como a sua natureza jurídica, a classificação, os princípios regedores, o caráter democrático do orçamento e a dinâmica da sinceridade orçamentária.

Foi estruturado o estudo sob o viés político e jurídico da norma orçamentária, delineando as interações entre escolha política e discricionariedade e destacando como as coalizões políticas vêm gerenciando as escolhas alocativas. Ao final do primeiro capítulo foi traçada uma descrição do quadro de vinculações orçamentárias tendo como base o princípio da não-afetação, a judicialização das políticas públicas, as despesas obrigatórias e os dados da vinculação das receitas nos três primeiros trimestres do ano de 2022.

O segundo objetivo específico é perquirir como se deram as coalizões políticas que viabilizaram a vigência e postergação das nove emendas da DRU, e até que ponto ela serviu de substrato para a governabilidade do Executivo Federal. Este objetivo foi desenvolvido no capítulo dois da tese, no qual foram traçadas as linhas gerais da situação política e econômica em 1994 para a contextualização do surgimento da DRU.

Seguiu-se com um estudo das nove emendas da DRU, suas discussões políticas e a construção de gráficos de cada emenda explicando como se deram as coalizões políticas das prorrogações, viabilizando uma exata compreensão da evolução da transitoriedade da desvinculação para uma situação de permanente estado de exceção econômica.

O terceiro objetivo específico é identificar a natureza das receitas desvinculadas e analisar a DRU com base na Teoria dos Ciclos Políticos. Para buscar esses resultados, desenvolveu-se no terceiro capítulo um estudo de cada emenda e quais foram os tributos objetos de cada prorrogação, tecendo críticas acerca da remodelação indireta das espécies tributárias tendo por base a desvinculação de 20% (depois de 2016, 30%) das receitas arrecadas.

Após esse estudo, foi explanada a Teoria dos Ciclos Orçamentários e seu caráter oportunista, esmiuçando as receitas desvinculadas mês a mês de cada um dos sete ciclos políticos com o fim de atestar a aplicabilidade da teoria no caso concreto da DRU no Brasil.

O quarto e último objetivo específico é apreender a dinâmica entre DRU e governabilidade e as consequências acerca da constitucionalidade da desvinculação. Esse trabalho foi traçado no capítulo quatro da tese, por meio da dicotomia emendismo e força normativa da Constituição.

Albergando cada um dos sete ciclos políticos, equivalentes a cada mandato presidencial deste período, foram demonstradas as receitas mês a mês de janeiro de 1995 até dezembro de 2018 para que, por intermédio de dados orçamentários, fosse viável um exato diagnóstico das consequências da DRU para o Federalismo Fiscal.

Por fim, tendo por fundamento a decisão do Supremo sobre a possibilidade de uma emenda à Constituição ser declarada inconstitucional em sede de controle concentrado, identificou-se se há ou não a inconstitucionalidade da DRU frente ao sistema orçamentário, ao tributário e ao Federalismo Fiscal.

No que diz respeito ao quadro metodológico da tese desenvolvida, a pesquisa buscou investigar problemas concretos da ciência do direito, com o objetivo de descortinar o tema da DRU e estabelecer relações entre os diversos elementos pertinentes às leis orçamentárias, às espécies tributárias e à governabilidade.

Pretendeu-se realizar o trabalho mediante investigação indireta, pesquisa bibliográfica e documental, com via exploratória, descritiva, explicativa e propositiva, visando interpretar e analisar criticamente a DRU, aprimorando a concepção sobre as vinculações orçamentárias.

A abordagem foi qualitativa e o método dialético, pois trabalhou uma maior compreensão das ações e relações humanas e uma observação dos fenômenos jurídicos, além de analisar o objeto como movimento da História. A pesquisa jurídica examinou doutrina, jurisprudências e leis sobre a DRU, direito orçamentário e normas tributárias, no plano constitucional e legal.

A análise bibliográfica teve como base o estudo da literatura já publicada na forma de publicações avulsas, livros, pesquisas, monografias, teses, visando o estabelecimento de pressupostos teóricos adequados para uma abordagem profunda e crítica, além de obras mais abrangentes, mas de amplo reconhecimento acadêmico, correlacionadas a temas tais como Justiça, Democracia, Finanças Públicas, Sociologia Jurídica, análise econômica do Direito e Teoria da Constituição.

A abordagem qualitativa processou-se por intermédio da inquirição e interpretação das nove emendas da DRU, e do banco de dados orçamentários das receitas arrecadadas entre

o mês de janeiro de 1995 e dezembro de 2018⁶, divididos em sete ciclos políticos, equivalentes a cada um dos mandatos presidenciais deste período.

O corte temporal desenvolvido, conforme supracitado se deu em razão da escolha metodológica de analisar os mandatos presidenciais possíveis de enquadramento em ciclos políticos desde a criação da DRU até a finalização da pesquisa. Logo, não entraram como objeto do estudo os meses finais do mandato do ex-Presidente Itamar Franco e nem o mandato do Presidente Jair Bolsonaro, já que a pesquisa foi encerrada ainda em 2022, não sendo possível analisar seus quatro anos no governo.

Cabe ressaltar, também, a necessidade de exclusão do corte temporal dos anos de 2019 a 2021 em razão da grave crise sanitária que assolou o Mundo com a Pandemia de COVID-19, o que gerou impactos nos dados e comprometeria uma confrontação das receitas deste período com os demais ciclos políticos.

Por fim, com fundamento nos resultados alcançados, pretendeu-se desenvolver um diagnóstico satisfatório das reais consequências orçamentárias das verbas desvinculadas e sua fundamentação factual, com dados mensais dos sete ciclos políticos, acerca da constitucionalidade da DRU.

⁶ Os dados orçamentários das receitas tributárias, das receitas das contribuições e do percentual da DRU de janeiro de 1995 até dezembro de 2018 foi extraído do banco de dados construído pela Prof^a. Doutora Eliedna Barbosa em sua pesquisa de Tese cuja título é a Desvinculação de Receitas da União e déficit de *accountability*: um estudo na política pública de saúde no Brasil, no Programa de Pós-Graduação Em Ciências Contábeis (PPGCon) da Universidade de Brasília (UNB).

2 SISTEMA ORÇAMENTÁRIO: RIGIDEZ ORÇAMENTÁRIA E VINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO NO BRASIL

A realidade jurídica brasileira se estrutura sob um Estado de Direito, objetivando oferecer à coletividade as condições sociais e econômicas necessárias para a realização do bem comum, termo esse abstrato que se consolida e se modifica periodicamente segundo a realidade social de cada tempo. Assim explica Aliomar Baleeiro (1997, p. 7):

Determinadas necessidades coletivas são consideradas públicas em determinada época, ou em certo país, e não se revestem desse aspecto em outra época ou noutro país. É que a maneira de intervenção do Estado, na vida humana, varia de país para país, e até mesmo no mesmo país, conforme a época, as tradições, as instituições políticas, é menor nos países de inclinações individualistas ou e fortes iniciativas individuais.

Griziotti (1958) entende esse conceito de *bem comum* como necessidades públicas materializadas por políticas de governo, ou seja, escolhas públicas que delimitam o raio de atuação do Estado. Resoluções essas decorrentes de preferências dos detentores do poder político ao estruturar seus objetivos governamentais. Salienta Griziotti não haver critérios universalmente aceitos para justificar quais escolhas devem ser priorizadas pelos chefes de Estado, cabendo a cada tempo e contexto social defini-los.

A realização de políticas de governo visando o bem comum envolve a satisfação de interesses privados e coletivos, proteção de direitos e manutenção da ordem social. Sabe-se que quaisquer atuações estatais demandam recursos financeiros provenientes das diversas modalidades de receitas públicas. Nessa linha, obras, como *The Cost of Rights* (1999), abordam a escassez de recursos nas escolhas das alocações públicas e, conseqüentemente, a importância da elaboração de um orçamento público dotado de clareza e eficiência para a materialização das suas políticas.

Na concepção orçamentária moderna, a Constituição Federal do Brasil é considerada como um sistema normativo permeável de valores sociais e liberais, direcionando fortemente a atividade financeira do Estado. Nessa realidade, os ideais de direitos fundamentais desempenham função primordial nas escolhas alocativas de recursos, visando sua efetiva materialização nas disposições constitucionais e legais que configuram o sistema normativo orçamentário brasileiro, vinculando receitas com despesas específicas.

O funcionamento financeiro do Estado pode ser definido, segundo Celso Bastos (2022, p. 5), como atividade “marcada ou pela realização de uma receita ou pela administração do produto arrecadado ou, ainda, pela realização de um dispêndio ou investimento”, desempenho realizado com o escopo de concretizar as normas jurídicas constitucional e legalmente estruturadas para alcançar os fins propostos pelo Estado Democrático de Direito.

Daí definir-se o Direito Financeiro como “el ordenamento jurídico de la Hacienda Pública, de su organización, de su situación jurídica como titular de derechos y obligaciones, de sus acciones y relaciones jurídicas” (LAPATZA, 2008, p. 79). Nesse diapasão, o ordenamento jurídico orçamentário traça os fins, e as normas orçamentárias buscam os meios para conceder concretude a essas metas, elencando receitas e as administrando para cumprir os objetivos propostos nos planos de governo.

Com base nessas premissas, na presente tese busca-se estudar as normas postas de direito orçamentário, com fulcro na realidade política brasileira para compreender o fenômeno da rigidez orçamentária e sua estreita relação com a Desvinculação de Receitas do Brasil (DRU).

2.1 O Ciclo orçamentário no Brasil

A importância do estudo do ciclo orçamentário, bem como sua correta estruturação, faz-se necessária para diagnosticar a efetiva alocação dos recursos públicos. A análise do orçamento perpassa a compreensão da política social empregada em determinado período histórico, vez que reflete a correlação de forças políticas e sociais e sua conjuntura econômica.

A investigação dos ciclos orçamentários vai além da perquirição de uma peça técnica e sua estruturação contábil. Existem fatores externos de extrema relevância na elaboração do orçamento, transformando-o em um documento dinâmico de atuação estatal na sociedade. Segundo Regis Fernandes de Oliveira (2019, p. 537), o orçamento: “Tem seu aspecto político, porque revela desígnios sociais e regionais na destinação de verbas; econômico, porque manifesta a atualidade econômica; técnico, como o cálculo de receitas e despesas; e jurídico, pelo atendimento às normas constitucionais e legais”.

Quanto ao aspecto jurídico, o orçamento se apresenta à luz do Direito e dos fundamentos constitucionais, traçando um arcabouço normativo de estruturação dos ciclos orçamentários, tal como direitos e obrigações dos agentes públicos e dos governantes.

Uma segunda perspectiva trata do elemento político, por meio do qual o orçamento compreende o resultado de interesses de grupos sociais e regionais, havendo, aqui, uma maior discricionariedade alocativa para a escolha das prioridades dos projetos governamentais, ou seja, o elemento político do orçamento viabiliza uma maior liberdade de ação do Poder Executivo na determinação dos direcionamentos financeiros e escolhas de políticas públicas.

No elemento econômico, deverão ser apreciados principalmente os efeitos de política fiscal em uma conjuntura econômica contextualizada num momento histórico delineado, como também utilizar o orçamento como indutor de modificações estruturais na sociedade e em sua realidade econômica.

Toda escolha alocativa na priorização de uma política de governo específica reverbera em diferentes consequências sociais e econômicas, devendo haver uma análise estruturada acerca da macrojustiça das escolhas orçamentárias, visando um equilíbrio entre justiça social e estabilidade econômica.

Por fim, quanto ao aspecto técnico, tem-se a necessidade de estabelecer as “regras práticas para a realização dos fins indicados nos itens anteriores e para a classificação clara, metódica e racional de receitas e despesas, processos estatísticos para cálculo tão aproximado quanto possível de uma e de outros” (BALEEIRO, 2001, p. 142).

Aqui propõe-se um corte material do tema, tendo em vista que a presente tese irá abordar elementos políticos e jurídicos da peça orçamentária, focando na sua natureza jurídica e na intrínseca relação entre discricionariedade política e vinculação de receitas, para que, no contexto político e no embasamento constitucional, possa-se averiguar corretamente as consequências fiscais da Desvinculação de Receitas da União - DRU.

Com a publicação da Constituição Federal de 1988, o sistema orçamentário começa a se estruturar nos moldes atuais, apresentando um reordenamento institucional e unificação do orçamento, podendo ser elencado três importantes modificações trazidas pela nova Carta: (I) Recuperação do papel de planejador do Estado com a integração entre plano e orçamento; (II) Conclusão do processo de unificação orçamentária; (III) Congresso Nacional como competente para deliberar sobre o projeto de lei em matéria orçamentária (GUARDIA, 1997).

Perseguindo os objetivos aqui propostos para uma correta averiguação dos impactos da DRU no sistema orçamentário, é imperioso compreender as modificações constitucionais acima elencadas.

No que tange ao item (I), a Constituição de 1988 cria duas novas importantes peças orçamentárias: o Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Assim, visando um maior planejamento e uma integração dos gastos públicos, o ciclo orçamentário nacional passa a ser composto por três relevantes instrumentos: Lei Orçamentária Anual (LOA), PPA e LDO. O escopo da nova estrutura é garantir uma maior unificação no planejamento de concretização de políticas de governo, seja em âmbito nacional, estadual ou municipal.

A discussão proposta sobre planejamento orçamentário e DRU se apresenta como sendo de suma importância, vez que o controle de qualidade do gasto público perpassa um efetivo planejamento das suas contas e uma investigação dos resultados. Deve-se averiguar a correlação entre o ciclo orçamentário, sua efetividade e a desvinculação de receitas sistematicamente operada, para compreender se há ou não uma execução desidiosa de regras padronizadas.

Em outro sentido, propõe-se apreender se há coerência entre o conteúdo dos instrumentos legais de planejamento fiscal e suas consequências práticas. O que se observa com as contínuas prorrogações da emenda da DRU são respostas de curto prazo para problemas longevos, sem, contudo, enfrentar as rachaduras do ciclo orçamentário, apenas remediando pontualmente a problemática dos excessos de vinculação presentes no ordenamento, o que tende a causar uma erosão da força normativa constitucional.

Nas palavras de Élidea Graziane Pinto (2018, p. 4), ao discursar acerca dos ciclos orçamentários em paralelo à concretização das políticas de Estado:

Desse modo, e apenas para fins de paroxismo analítico, o cenário pode ser reduzido a grosseira simplificação, segundo a qual a gestão pública brasileira atende aos controles formais como se fora o bastante e oferta à sociedade um conjunto de soluções fundadas na metodologia primária da tentativa-e-erro. Sem incorporação de aprendizagem e sem continuidade dos serviços públicos, vivemos – a cada mudança de mandatário eleitoral – esforços caudalosos de começar o que já estava em curso, porque não sabemos fazer correções intermediárias e aprimorar planos que alcancem mais de um mandato eletivo.

É esse o entendimento aqui buscado ao longo da pesquisa: ao aprofundar o estudo das constantes modificações da DRU quando defrontado com uma análise política e jurídica do gasto público, pretende-se diagnosticar de forma sistemática a relação entre planejamento orçamentário e realidade fiscal atualmente posta.

Para tanto, a pesquisa desdobra-se em uma inquirição acerca das bases legais do orçamento público brasileiro, observando o manejo de recursos econômicos sabiamente escassos, com o escopo de compreender o caráter vinculante do planejamento e sua coerência com as necessidades estruturais das políticas governamentais.

A conformidade entre planejamento dos ciclos orçamentários e desvinculação de receitas se mostra ponto nevrálgico para a análise da efetiva concretização dos resultados sociais almejados, questionando se a DRU não se apresenta, na espécie, como uma obediência meramente formal e simbólica dos ditames legais.

As constantes prorrogações das emendas constitucionais da DRU tendem a assumir um caráter falacioso de obediência legal aos ditames constitucionais dos ciclos orçamentários. O ponto central acerca da criticidade da DRU abrange, necessariamente, uma maior clareza acerca dos resultados dos planos estaduais, mormente quanto aos indicadores de consecução das leis orçamentárias.

Dever-se-ia haver uma maior transparência nas motivações pontuais das verbas desvinculadas em cada ano, na medida em que sua realização parcial no orçamento originalmente proposto requer uma motivação consistente dos motivos que ocasionaram o desvio no planejamento globalmente estruturado. Em suma, através do estudo da legalidade das leis orçamentárias e da DRU, abre-se espaço para a discussão da qualidade do gasto público, como hodiernamente realizado.

No desenvolvimento do item (II), a unificação dos ciclos orçamentários será tratada no tópico seguinte – As bases normativas das Leis orçamentárias.

O item (III) de modificação, trazido por Guardia, com a promulgação da Constituição de 1988, diz respeito ao Legislativo como protagonista na deliberação dos ciclos orçamentários. Essa competência harmoniza-se com o papel do Congresso Nacional na política pública, visto que o orçamento é o instrumento mais transparente das ações estatais nas escolhas das políticas de governo.

Assim, é concedido ao Legislativo papel primordial nesse processo de estruturação das leis orçamentárias, isso porque não apenas exerce o controle *a posteriori*, mas também possui a competência de aprovação, discussão das propostas e acompanhamento da execução dos ciclos orçamentários.

Conforme já tratado, o orçamento público possui um viés político estrutural, daí a necessidade de compreender a dinâmica entre a DRU, as forças do Legislativo e o Executivo, conforme será abordado em tópico subsequente⁷.

2.1.1 As bases normativas das leis orçamentárias e sua Natureza Jurídica

Compreender as bases normativas do orçamento perpassa analisar sua natureza jurídica e seus fundamentos de validade. Formalmente, o orçamento é entendido como uma lei em sentido estrito, posto que recebe número de ordem e é objeto de sanção e veto.

Questiona-se, todavia, se substancialmente o orçamento se equipara as demais normas legais – ou seja, lei estrita e, conseqüentemente, dotada de força vinculante - ou se, materialmente, deveria ser considerado um simples ato administrativo.

A determinação da natureza jurídica possui forte impacto na aplicabilidade da lei, isto é, esta distinção apresenta importante contextualização para o direito financeiro e, mais especificamente, para esta tese. Isto porque as conseqüências acerca da materialidade das normas orçamentárias ensejam posturas diversas dos agentes administrativos na execução dessas leis.

Sabe-se que a Constituição Federal de 1988 consolidou a competência para deliberação e fixação dos gastos públicos como de responsabilidade do Poder Legislativo. Embora a proposta parta do Executivo, cabe ao órgão colegiado diligenciar e publicar a previsão de gastos de tal sorte que melhor se adeque às normas constitucionais e aos objetivos fixados em cada programa de Governo.

Há aqui uma harmonia entre esses Poderes com competências constitucionais estabelecidas. Entender o orçamento como ato administrativo significa atestar uma predominância do Executivo nesse ciclo orçamentário, isso porque embora tenha se passado por um processo formalmente de publicação de lei, caberia ao agente administrativo fazer um juízo valorativo das necessidades de caso a caso e executar o gasto segundo sua percepção pessoal. Em outro sentido, a peça orçamentária seria um instrumento que apenas preveria as receitas e autorizaria as despesas.

⁷ Subtópico 1.2.1 e 1.2.2: Separação de poderes e processo orçamentário; Coalisção Política e DRU.

Em sentido diverso, a teoria que defende o orçamento com natureza substancial de lei material afirma possuir um conteúdo normativo, e, por conseguinte, uma vez aprovada, o orçamento traria para o administrador a obrigatoriedade de implementá-lo, surgindo o direito ao cidadão de exigir sua materialidade.

Em que pese as controversas acima descritas, faz-se importante esclarecer que o posicionamento de orçamento como ato administrativo tem como forte influência a dogmática Labandiana⁸ (ABRAHAM, 2017), desenvolvida no contexto prussiano do século XIX com o escopo de validar o poder monárquico em detrimento do Parlamento.

Embora seja essa a doutrina acolhida pelo pensamento clássico brasileiro acerca da natureza jurídica do orçamento, aqui se faz relevante um questionamento do tema feito por Canotilho (1979, p. 544):

Acresce que, tornando-se hoje evidente a aceitação da historicidade e relatividade dos conceitos da dogmática jurídica, com a consequente diversidade de soluções das ordens jurídicas positivas, não raro se assiste a transferência de alguns ‘dogmas’ e ou ‘postulados’ de certas estruturas constitucionais para constelações políticas substancialmente diferentes. A teoria da lei orçamento é um exemplo do que se acabou de afirmar. Elaborada pela dogmática positivista alemã, tendo como pano de fundo as relações de tensão na monarquia dualista entre um governo que se pretendia com poderes originários, e um Parlamento que se arrogava da legitimidade democrática, ela foi transferida para horizontes político-constitucionais (como eram os parlamentares) que à partida se revelavam informados por princípios distintos dos da monarquia dualista.

Em síntese, o que se percebe hoje é um acolhimento teórico acerca do tema que comporta contexto histórico significativamente distinto da realidade prussiana do séc. XIX⁹. Por esta razão, doutrinas e jurisprudências mais modernas caminham no sentido de modificar a natureza jurídica do orçamento, para conferir-lhe status de lei material e força impositiva.

A fixação das teorias¹⁰ aqui deslindadas possui efeito pragmático para a compreensão da legitimidade da desvinculação de receitas orçamentárias. Averiguando o correto enquadramento da sua natureza jurídica, passa-se a analisar as repercussões quanto à

⁸ Paul Laband (1838-1918) Jurista alemão referência na teoria do orçamento como simples ato administrativo.

⁹ Tema bastante discutido é o do sincretismo metodológico, mormente no campo da interpretação constitucional, como trata Virgílio Afonso da Silva em seu artigo *Sincretismo Metodológico e Interpretação Constitucional*, 2005.

¹⁰ Assunto a ser aprofundando no próximo tópico – 1.1.2 Orçamento Autorizativo e Impositivo: consequências para a desvinculação

efetividade da construção orçamentária e sua posterior alteração pelo Executivo por meio da DRU.

A questão da natureza jurídica será objeto de estudo mais acurado no tópico seguinte ao ser abordado o caráter autorizativo ou impositivo do orçamento. Para se chegar a essa discussão, urge traçar breves linhas acerca das principais leis do ciclo orçamentário, com o objetivo de uma melhor compreensão e posterior debate, envolvendo a efetividade orçamentária e as normas da DRU.

Importante modificação trazida na Constituição de 1988 foi a unificação das leis orçamentárias: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Essa centralização busca um maior planejamento global das atividades financeiras do Estado, no curto, médio e longo prazo, seja em âmbito Federal, Estadual e Municipal.

O Plano Plurianual foi pensado como um instrumento de planejamento à longo prazo - tendo duração de quatro anos – e de conexão e continuidade entre as mudanças de mandatos de governo – isso porque inicia-se no segundo ano do mandato e se encerra no fim do primeiro ano do mandato seguinte.

Uma lei de caráter programador das ações governamentais estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada¹¹.

Seu propósito é uma programação global dos gastos públicos a longo prazo – daí porque a obrigatoriedade de inclusão no PPA caso haja um investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro - e uma concreta integração nacional, articulando políticas públicas de programas nacionais, regionais e setoriais, visando a redução das desigualdades regionais.

Entende-se o Plano Plurianual como um planejamento de metas de governo a serem seguidas, delimitando quais programas entende por prioritários no seu roteiro de governo. Regis Fernandes de Oliveira (2019) conceitua como um planejamento eleitoral, especificando à sociedade suas atuações a partir da eleição. Para Marcus Antonio Hatem Beneton (2011, p. 606):

¹¹ Art. 165, §1º, CF/88.

A lei do PPA inicia o ciclo orçamentário, nesse ciclo o PPA deve estabelecer diretrizes, estratégias, objetivos e programas de ação governamental e, no que tange as metas, o PPA deve estar voltado à quantificação física e à obtenção de resultados compatíveis com a dinâmica do planejamento, sendo estimativos os valores que projeta, não sendo limitadores das despesas futuras. O PPA serve, ainda, de base de orientação para a elaboração do projeto de LDO e, indiretamente, do projeto de lei orçamentária. O PPA é a fonte de orientação da LDO e LOA. Estas leis são intermediárias do PPA.

Depreende-se das normas gerais a respeito do PPA que seu objetivo é uma consolidação das propostas de governo e continuação entre um mandato eletivo e outro, com o fito de não haver uma ruptura entre políticas de governo com o fim de um ciclo eleitoral e o começo do seguinte, ou seja, “vincular parte de um novo governo ao plano plurianual do outro, se aproximando, em muito, da noção do princípio da continuidade do serviço público” (BENETON, 2011, p. 607).

Em suma, o PPA é um instrumento de planejamento quadrienal, balizador da elaboração da LDO e da LOA, institutos que serão tratados em seguida.

Diferentemente do PPA que possui um objetivo de programação estratégia da atuação estatal, a LDO volta-se para um planejamento operacional, ou seja, traça metas de curto prazo e formas de atingir os objetivos elencados num lapso temporal de um ano.

A Constituição, em seu artigo 165, designa que a lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da LOA, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências oficiais de governo.

Pode-se compreender a LDO como um instrumento intermediário entre o PPA e a LOA. Enquanto operacionaliza o Plano Plurianual em um período de um ano, estipula de forma prévia elementos que devem estar presentes na elaboração orçamentária anual do Executivo, do Legislativo, do Judiciário e do Ministério Público.

Assim, a LDO estabelece as metas financeiras anuais, devendo ser publicada em cada ano e possuindo eficácia temporal limitada, uma vez que possui natureza essencialmente transitória (STF, 1997).

Destaca-se a real necessidade de a LOA prever o equilíbrio entre receitas e despesas disposto na Lei Complementar 101/2000. Embora nosso ordenamento trate a estabilidade

orçamentário como princípio, na atual dogmática normativa, capitaneada por Ronald Dworkin e Robert Alexy, pode-se afirmar que tal norma se reveste de natureza jurídica de regra.

Isto porque não mais se admite uma flexibilização do equilíbrio supramencionado, ou seja, apenas um nivelamento formal desassociado da realidade técnica. Caso assim fosse, a LOA estaria cumprindo apenas um requisito teórico do ciclo orçamentário, sendo, na prática, essa simbologia um esvaziamento do sistema orçamentário e uma distorção do gasto público com seu planejamento.

Essa transparência e a verdade quanto ao equilíbrio entre receitas e despesas perpassa também a atuação do Legislativo, o qual possui a obrigação de realizar efetivamente o controle das previsões dos demais poderes antes da aprovação da LOA. Sua atividade não se reveste apenas de formalidade, devendo esmiuçar a proposta, alicerçando suas conclusões em dados contábeis e factíveis (OLIVEIRA, 2019).

A seriedade aqui proposta engloba um documento anexo à LDO de metas fiscais, com as receitas e despesas e o seu resultado nominal e primário. Além de outras exigências previstas na Lei Complementar de 101/2000, possui o objetivo de robustecer dados para a análise dos objetivos iniciais traçados. Todos esses pormenores da norma demonstram preocupação de tornar a LDO um documento de efeitos práticos com eficiência no desempenho financeiro, e não apenas um formalismo para cumprimento de exigências legais.

O terceiro instrumento do sistema orçamentário é Lei Orçamentária Anual. A LOA tem por finalidade viabilizar a execução do PPA e LDO, sendo segmentada em três partes: (I) o orçamento fiscal – composto por todos os órgãos dos três poderes; (II) o orçamento de investimento – o montante de investimento das empresas em que a União detenha direta ou indiretamente a maioria de capital; (III) o orçamento de seguridade social – abrangendo todas as entidades e atividades à seguridade vinculada.

Bem como a LDO, a lei orçamentária é anual, devendo ser encaminhada ao Poder Legislativo até 31 de agosto de cada ano para que este tenha tempo hábil na sua averiguação e na decorrente publicação para o ano seguinte.

É o instrumento mais detalhado do orçamento estatal, a peça-chave para a realização das despesas inerentes às atividades típicas de estatais. Nas palavras de Marcus Abraham (2017, p. 306): “nela, temos a previsão de todas as receitas públicas e a fixação de todas as despesas públicas, para os três Poderes, seus órgãos, fundos e entidades da

administração direta e indireta, inclusive as Fundações públicas”. Em síntese, é a uma lei formal contendo todos os dados referentes às receitas e às despesas^{12 13}.

Observa-se que o orçamento deve respeitar o princípio da unicidade, isso não significa um único documento contendo todas as informações exigidas, mas fala essencialmente quanto à finalidade do orçamento, que deve prescrutar a integração finalística e a harmonização entre os diversos orçamentos (TORRES, 2008).

Por fim, destaca-se que a LOA é que oportuniza o caráter dinâmico e operativo dos gastos públicos, esmiuçando, em cada ano, as previsões trazidas no PPA e na LDO. Percebe-se uma harmonização e um acurado projeto normativo para criar um sistema orçamentário capaz de englobar todas as receitas e despesas do ente federal, indo muito além de apenas previsão legislativa de gastos. Torna-se uma condutora da concretização das políticas de governo e de estado, respeitando as premissas constitucionais quanto aos objetivos e fundamentos da República Federativa do Brasil.

Após essa breve explanação, serão analisadas as características impositivas e autorizativas do ordenamento e como essa classificação dialoga com o instituto da desvinculação de receita da União.

¹²Art. 165, §6º, CF: O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

¹³ Art. 5º Lei de Responsabilidade Fiscal: o projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar: I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado; III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao: a) (VETADO) b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. § 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual. § 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional. § 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica. § 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada. § 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição. § 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

2.1.2 Orçamento autorizativo e impositivo: consequências para a desvinculação

Tema pertinente ao objeto da pesquisa é a compreensão da imperatividade do orçamento. Muito se discute quanto ao aspecto autorizativo ou impositivo do orçamento, uma vez publicada sua lei. Marcus Abraham (2017) chama a atenção para a importante distinção entre a elaboração do orçamento e sua execução. Em um primeiro momento, quando da elaboração, a Constituição estabelece comandos jurídicos e prévias vinculações para serem consideradas nas deliberações políticas alocatórias de recursos.

Em um segundo momento, levanta-se a discussão se o orçamento é meramente autorizativo de gastos ou se o seu comando comporta uma ordem que deve ser seguida. Salienta-se que, para o presente estudo, focar-se-á na elaboração orçamentária e em seus desdobramentos. Contudo, a título de uma compreensão ampla do tema, faz-se necessário analisar a liberdade ou impositividade de sua execução e seus possíveis desdobramentos para a DRU.

Uma compreensão mais clássica do tema, defendida, por exemplo, por Ricardo Lobo Torres¹⁴ (2010), postula ser o orçamento um documento autorizativo de gastos, no qual encontra-se a permissão para a realização dos gastos públicos, sem, contudo, tornar obrigatórias as previsões ali contidas.

Nessa linha argumentativa, o orçamento se apresenta como uma lei formal, prevendo gastos públicos, sem, todavia, criar direitos subjetivos ou modificar leis tributárias e financeiras (TORRES, 2010). Assim, “orçamento autorizativo, no Brasil, significa o poder de não gastar” (MENDONÇA, 2008, p. 233). Corroborando esse entendimento, o Supremo já se manifestou que “o simples fato de ser incluída, no orçamento, uma verba de auxílio a esta ou aquela instituição não gera, de pronto, direito a esse auxílio”¹⁵, não concretizando um direito subjetivo a ser perseguido por via judicial.

Com o orçamento autorizativo, o Executivo dispõe de uma maior liberalidade referente à realização ou não do planejamento lá proposto. Por meio de instrumentos como o contingenciamento das dotações e a retenção dos recursos públicos, o Poder Público direciona o orçamento, seguindo seus interesses em um determinado momento político.

¹⁴ Também pactua desse entendimento Kiyoshi Harada (2014).

¹⁵ Recursos Extraordinários nº 34.581-DF e nº 75.908-PR.

Resumidamente, segundo entendimento de Kanayama (2009, p. 17), a interpretação correta do orçamento seria autorizativa, isso porque a “aprovação de um plano de desenvolvimento, que elege os objetivos de uma política governamental, apenas delimita a atuação, mas não impõe uma ação”. Importa ressaltar que se excetuam as obrigações legais e constitucionais que vinculam o orçamento. Assim, a discussão giraria em torno da parte orçamentária dita discricionária.

Diferentemente, existe parte da doutrina¹⁶ que defende um caráter obrigatório para as leis que formam o sistema orçamentário, ou seja, uma vez publicada, teria força vinculante semelhante a quaisquer outras normas jurídicas. Segundo Dallari (2011, p. 309):

A lei orçamentária anual decorre de um processo de planejamento, que tem por objetivo definir prioridades governamentais e políticas públicas, motivo pelo qual as dotações orçamentárias são de caráter impositivo, sendo obrigatória a execução dos projetos e programas em função dos quais foram definidas as dotações, as quais não são simples autorizações de despesas, mas possuem caráter vinculante, cujo descumprimento pode ensejar a responsabilidade do agente público.

A corrente ganha notoriedade por meio de uma interpretação sistemática da Constituição e do sistema orçamentário: defende-se que o legislador constitucional de 1988 remodelou as normas referentes ao orçamento fundamentado no planejamento, transparência e participação popular, por meio do qual as leis deixam de ser apenas uma previsão de receitas e despesas e passam a constituir um resultado democrático de planejamento de políticas públicas de longa, média e curta duração. Daí se depreende que, caso não houvesse uma força impositiva de tais normas, toda essa remodelação careceria de efetividade.

Para Conti (2013, p. 1), “não se pode conceber que o orçamento seja uma lei apenas no aspecto formal, com dispositivos dotados de caráter meramente autorizativo, sob pena de torná-lo um instrumento inócuo para o planejamento e gestão governamentais”. Ainda com base na interpretação sistemática, ressalta-se que perderia o caráter democrático se a lei fosse construída por intermédio de uma deliberação parlamentar, para posteriormente ficar dependente da subjetividade do Executivo.

Tratando da transparência de um orçamento impositivo, Oliveira (2013) ainda aponta uma possível diminuição ou uma maior dificuldade de se utilizar o orçamento como moeda política entre Executivo e Legislativo. Observa-se que, historicamente, o orçamento vem

¹⁶ Dallari (2011); Oliveira (2013); Conti (2013); Horvath (2014).

sendo usado como meio de troca de interesses políticos. Nos moldes do orçamento meramente autorizativo, o processo de construção orçamentária perderia força, já que o Executivo poderia apenas deixar de executar a parte normativa que não lhe fosse politicamente interessante.

Uma terceira corrente, a exemplo de Marcus Abraham (2017), argumenta que, após as modificações introduzidas por meio da emenda constitucional nº 85/2015, o orçamento passaria a ter um perfil dúplice:

Em parte, é impositivo, e em parte é autorizativo. É impositivo na parte cuja execução faz-se obrigatória (despesas constitucionais legais), e autorizativo na parcela remanescente, passível de contingenciamento e de não execução. Assim, a nosso ver, restam superados os entendimentos que generalizam e afirmam ser meramente autorizativos o orçamento público no Brasil. (ABRAHAM, 2017, p. 322).

Segue respaldando que essa natureza híbrida se explicaria através de uma parcela cada vez maior de despesas obrigatórias não contingenciáveis previstas na Constituição, como despesas com pessoal, benefícios orçamentários, transferências constitucionalmente garantidas entre estados e municípios e pagamento de juros e amortização da dívida pública.

Paralelo a essa realidade, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 9^o¹⁷, traz a possibilidade de limitação de empenho e movimentação financeira. Neste caso, no início de cada ano, o Executivo deverá emitir um decreto restringindo as despesas discricionárias e não obrigatórias já anteriormente autorizadas na LOA. Nessa linha:

Portanto, inegável afirmar que há efetivamente uma parcela do orçamento público que pode não ser executada, sofrendo contingenciamentos a critério do Poder Executivo, especialmente diante do descumprimento de metas fiscais, de eventual desequilíbrio orçamentário por força de uma menor arrecadação, ou devido a uma alteração de prioridades nos investimentos ou no planejamento, cabendo ao administrador público esta avaliação. (ABRAHAM, 2017, p. 325).

Por fim, essa corrente híbrida do orçamento apreende que, como há parte do orçamento de execução obrigatória – previsões constitucionais e legais – e como existe possibilidade de contingenciamento discricionário previstos na LRF, não resta dúvida que hoje

¹⁷ Art. 9^o LRF: 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.

coabitam no sistema fiscal uma parte impositiva, e outra autorizativa, passível de não realização.

Embora seja uma discussão que levanta importantes argumentos interpretativos quanto à eficiência e à viabilidade da execução orçamentária, julga-se mais adequado, com base na realidade nacional que o sistema orçamentário se apresenta, uma classificação híbrida: parcialmente autorizativo e parcialmente impositivo. Sendo essa, a nosso ver, a melhor exegese do tema.

Por fim, importa destacar que a discussão aqui desenvolvida se desdobra no momento da execução do orçamento, e não na sua elaboração. O debate proposto ganha relevo na atual pesquisa da DRU ao se compreender a importância do processo de construção de decisões orçamentárias e seus desdobramentos constitucionais e políticos. Isso porque, ao adentrar a natureza dele, permite uma cognição exata da importância social desse conjunto normativo, e a inferência de uma parcela sendo, perenemente, desvinculada após todo o esforço normativo e político para a publicação do ciclo orçamentário.

Frisa-se que, independentemente de entender ser o orçamento autorizativo, híbrido ou impositivo, após todo o esforço de planejamento como resultado de políticas de Estado ou de governo, há, hodiernamente, uma autorização das normas constitucionais transitórias para 30% do seu montante ser livremente desvinculado segundo interesses pontuais e políticos do Executivo.

Passa-se, então, a um estudo do caráter democrático do orçamento e seu diálogo com a DRU.

2.1.3 O caráter democrático do orçamento e sua segurança jurídica

Uma vez que a base normativa do estudo do orçamento aqui tratado se estrutura nas normas constitucionais, compreender seus fundamentos se mostra de grande importância. A percepção da estrutura fiscal com um todo perpassa por seu embasamento constitucional, sendo essa a abordagem proposta na atual pesquisa aqui iniciada da DRU.

Para que isso se concretize, faz-se necessária uma máxima congruência entre a execução orçamentária, sua previsão original, seguindo a teoria da constitucionalização fiscal, com seu aspecto democrático conjuntamente com sua segurança jurídica.

No presente t3pico, pretende-se fazer um corte na compatibilidade entre previs3o e execu3o sob o fundamento do princ3pio democr3tico. Sabendo-se que o momento de aloca3o dos gastos reger3 as formas de atua3o das pol3ticas p3blicas, a Constitui3o construiu um arcabou3o normativo privilegiando as decis3es deliberativas de todos os segmentos sociais e regionais mediante seus representantes parlamentares eleitos em detrimento de um arranjo alocativo decidido exclusivamente pelo Executivo de forma a privilegiar seus interesses pol3ticos pontuais.

J3 foi visto que faz parte do car3ter or3ament3rio seu aspecto pol3tico nas aloca3es de recursos p3blicos, contudo, frise-se que a decis3o do gasto n3o possui elementos pol3ticos absolutos, devendo suas escolhas serem respaldadas em ideias democr3ticas e sociais. Para tanto, ratifica-se a import3ncia da presen3a democr3tica nesta3 rbita de decis3es:

A democracia construiu-se sobre a regra de que as decis3es essenciais teriam de ser produzidas em uma arena baseada na representa3o proporcional das correntes pol3ticas. Ainda que as maiorias tendam a preservar tamb3m nesse espa3o, ter3o de fundamentar suas pretens3es e lidar com eventuais argumentos contr3rios, expondo-se ao risco de que reiteradas imposi3es unilaterais minem a base de coopera3o social, que mant3m a resist3ncia das minorias limitada aos mecanismos institucionais de oposi3o. (MENDON3A, 2010, p. 247).

Sendo hoje o or3amento considerado como origem de todo gasto p3blico, inclusive havendo proibi3o constitucional de disp3ndios n3o previstos na lei, demonstra-se, a3, a import3ncia das decis3es serem definidas em esferas plurais, manifestadas por meio da democracia representativa afastando, quando poss3vel, a monopoliza3o do processo decis3rio.

Em outros termos, a Constitui3o privilegia que a tomada de decis3o p3blica seja exercida em um contexto de discuss3o profusa e livre, possibilitando seu controle social. O ideal democr3tico se encontra intimamente vinculado 3 correlata rela3o entre planejamento or3ament3rio e sua execu3o, visto que “a democracia passa tamb3m pela valoriza3o dos argumentos fornecidos pelas inst3ncias formais de representa3o, que devem reverberar em um espa3o p3blico n3o-oficial e n3o-hierarquizado, que acaba exercendo um controle difuso, mas permanente sobre as decis3es oficiais” (MENDON3A, 2010, p. 249).

Contextualizando o processo democr3tico do or3amento com a DRU, depreende-se que: considerando toda a acurada constru3o normativa - desde o constituinte origin3rio at3 o legislador ordin3rio, voltada para uma l3gica de melhor controle e concretiza3o de pol3ticas p3blicas previstas na Constitui3o, e a materializa3o dos direitos fundamentais - para,

posteriormente à publicação das leis orçamentárias, o Executivo possuir a capacidade de desvincular 30% desse montante para gastos discricionários (e sem a devida fundamentação) é uma desvirtuação de todo o processo fiscal.

Pode-se asseverar que “é poder demais, sem prejuízo de todas as considerações adicionais que estão sendo desenvolvidas sobre legalidade, República, segurança jurídica e democracia” (MENDONÇA, 2010, p. 252). E o autor continua:

Tal poder ficaria bem em uma cabeça coroada e as democracias modernas são, mais do que nunca, o oposto de um sistema imperial. Cada vez mais se consolida a percepção de que as instâncias formais de decisão devem ser transparentes e permeáveis à opinião pública (...) A definição dos investimentos estatais interessa, como poucos assuntos, a toda coletividade. Todos os grupos sociais da ação governamental, seja para o fornecimento de prestações materiais relacionadas à própria subsistência. Um domínio como esse, mais do que qualquer outro, deve ser marcado por uma discussão ampla e amplamente divulgada. (MENDONÇA, 2010, p. 252).

Mostra-se de difícil harmonização o instituto da DRU com os preceitos democráticos aqui delineados. Não se faz nenhum amplo debate acerca das receitas desvinculadas, configurando uma decisão eminentemente política e discricionária. Para que a deliberação orçamentária tenha relevância prática e não meramente teórica, seu resultado deveria ser estritamente relacionado com os gastos. O que não acontece atualmente com a sistemática da DRU.

Questiona-se a seriedade das normas constitucionais orçamentárias, ou, como na teoria de Lassalle, se tais regras se constituíam em simples pedaço de papel, vez que pode ser livremente modificada por forças do Poder, perdendo, paulatinamente, sua força normativa. Pouca eficácia resultará de um sistema que, após intenso debate democrático da postulação dos gastos públicos, autoriza o Executivo à livre desvinculação de 30% de grande parte do orçamento da União para a execução de decisões unilaterais, sem sua regular adição ao espaço público.

Mendonça (2010, p. 253) sintetiza, ao abordar a não execução fiel ao orçamento que “além de inefetiva, essa farsa orçamentária ainda ajuda a desviar o foco das reais decisões sobre a alocação dos recursos, assumindo um caráter de satisfação simbólica dos anseios sociais”

Consubstanciado na teoria da Constitucionalização Simbólica, após a compreensão dos motivos que ensejaram a criação e, principalmente, as constantes prorrogações da DRU¹⁸, nota-se um esvaziamento do processo legislativo orçamentário, o qual:

Produz efeitos bastante perniciosos no sistema político brasileiro. Um sistema orçamentário sem qualquer eficácia *prima facie* converte-se facilmente em uma pauta de prioridades meramente simbólica, permitindo que os governantes mantenham um discurso político inteiramente dissociado da prática. E vale notar que o orçamento poderia produzir justamente o efeito inverso. Ao contrário do que ocorre na tramitação das leis em geral – sobre a qual o sistema político tem grande controle – o orçamento se impõe periodicamente e, por definição, envolve decisões concretas. Em outras palavras, a Constituição exige que haja um procedimento público de escolhas de prioridades de investimento, todos os anos. (MENDONÇA, 2010, p. 253-254).

Conclui-se que muitas das pautas decididas em âmbito deliberativo na fixação das metas orçamentárias se revestem de caráter meramente simbólico, visto que após a estruturação constitucional e legal do arcabouço fiscal e passando por um elaborado processo deliberativo no parlamento, a realidade se manifesta com uma saída política de desvinculação de 30% do seu montante, e pior, sem o cuidado de transparência e justificação, desvirtuando todo o caráter democrático aqui delineado.

Busca-se, nos questionamentos aqui inseridos, uma concretização do aspecto democrático constitucionalmente assegurado ao analisar e discutir as questões sociais e políticas que levaram à criação da DRU e dos seus desmembramentos legais, sociais e orçamentários.

2.1.4 A escolha alocativa e o princípio da sinceridade orçamentária

Conforme tratado no estudo da natureza do orçamento público, sabe-se que a atividade financeira é eminentemente uma escolha política. Para Oliveira (2019, p. 404), “o administrador elabora um plano de ação, descreve-o no orçamento, aponta os meios disponíveis para seu atendimento e efetua os gastos”. Arremata concluindo que a construção orçamentária depende de convicções políticas, religiosas, sociais e ideológicas.

A decisão de gastar é, em essência, política. É o aferir das necessidades públicas que leva a decisão de despesa. Programados os recursos e elaborada a estimativa de que

¹⁸ Tema a ser tratado de forma mais detalhada no capítulo 2 da presente Tese.

quantum, resta a opção, dentre as inúmeras finalidades estatais sobre em que gastá-lo e como fazê-lo. (OLIVEIRA, 2019, p. 427).

Baleeiro (2001, p. 78), ao tratar desse elemento político, aponta a necessidade de harmonizar o aspecto político com o técnico, dessarte, enquanto o primeiro fixa prioridades para os gastos públicos, sua característica técnica delimita o procedimento com o escopo de obter “o máximo de eficiência e de conveniência social com o mínimo de sacrifício pecuniário correspondente”.

No decorrer do processo de construção da peça orçamentária, os responsáveis por sua elaboração devem considerar o princípio da sinceridade orçamentária nas escolhas alocativas.

Com origem na jurisprudência francesa, Carolina Moraes Baceti (2015) desdobra o princípio em três dimensões: (I) na elaboração técnica do orçamento e a apresentação contábil das receitas e despesas, exige-se que os dados se assemelhem ao máximo a previsão técnica, sem o intuito de dissimulação contábil; (II) o orçamento não pode ser meio de desvio de finalidades com o intuito de esconder um possível déficit financeiro; (III) no momento de posterior apreciação de contas, há uma obrigatoriedade de sinceridade na sua execução, demonstrando a verdadeira fonte dos gastos e sua execução.

Para Conceição e Santos (2020, p. 4), pode-se conceituar o princípio da sinceridade nos seguintes termos:

Este princípio orçamentário baseia-se na elaboração do orçamento, considerando um diagnóstico que apresente uma exata dimensão da situação existente, bem como indique a solução dos problemas identificados. No momento de diagnosticar a situação, o gestor, deverá utilizar uma base realística, sem superestimar os recursos, nem tampouco subavaliar os gastos necessários para atendimento dos objetivos previamente fixados. Desta forma utilizando uma base estatística o mais próximo possível da realidade estaremos atendendo ao princípio da sinceridade ou exatidão.

Fundado na boa-fé administrativa, visa reprimir que o orçamento se transforme em uma simples peça ficcional, construída em desacordo com a realidade econômica e social, muitas vezes elaborado apenas com objetivo de cumprir a literalidade das disposições constitucionais e legais, carecendo, contudo, desde o seu nascimento de aplicabilidade prática. No Brasil, o princípio da sinceridade orçamentária foi desdobrado do princípio da publicidade e da transparência.

Na ADI nº 4.663 de 2014, embora o tema versasse sobre a constitucionalidade da Lei nº 2.507/11 de Rondônia, o Supremo Tribunal Federal debruçou-se sobre a temática da vinculação ou não orçamentária, o Ministro Marco Aurélio asseverou que “o orçamento não é algo simplesmente formal, lírico, ficando à discricção do Poder Executivo observar, ou não, as políticas públicas nele previstas em termos de aplicação de recursos”.

E complementa seu fundamento de que se o Executivo deixar de aplicar montante previsto no orçamento deveria justificar sua escolha política; caso contrário, a lei orçamentária ganharia, então, contornos do faz de conta. “Faz de conta que a Casa do Povo aprova certas destinações de recursos, visando as políticas públicas, sendo que o Executivo tudo pode, sem dizer a razão” (Min. Marco Aurélio).

Embora a ADI supramencionada discorra não sobre o princípio da sinceridade orçamentária, faz-se importante sua interpretação conforme o tema aqui tratado com o escopo de conferir ao orçamento a maior sinceridade e o enquadramento com a realidade social inserida. Se cogitar-se de uma lei orçamentária que já é publicada previamente sem uma pretensão de realização – no todo ou em parte – configurar-se-ia o cenário de *faz de conta* aqui delineado pelo Ministro do STF.

Conjugando a sinceridade orçamentária com o instituto da DRU, contempla-se um descumprimento da meta de sinceridade e transparência orçamentária. Notório que a possibilidade de desvincular 30% do orçamento após as incontáveis discussões para a fixação das políticas públicas e sem que haja uma clareza da fundamentação do montante desvinculado impacta de forma considerável a executabilidade da escolha política consubstanciada nas normas orçamentárias.

A não realização programada de 30% do orçamento da União para os fins legais pré-estabelecidos por meio da casa do Legislativo descumpra afrontosamente o princípio da sinceridade do orçamento, isso porque (I) não haverá um encontro de contas da LOA com o relatório de gastos, configurando uma dissimulação contábil; (II) acaba que boa parte do montante desvinculado destina-se ao pagamento dos juros da dívida pública¹⁹, ou seja, a peça originalmente publicada descaracteriza sua função de transparência nos gastos e, por fim, (III) o executivo federal não apresenta de forma satisfatória a publicidade de como o montante desvinculado teria sido efetivamente gasto.

¹⁹ Essa matéria será tratada de forma mais aprofundando nos capítulos 3 e 4 da presente tese.

Finaliza-se o tópico do Ciclo Orçamentário no Brasil trazendo a supramencionada crítica ao descumprimento do princípio da sinceridade orçamentária por intermédio da DRU e introduzindo ao estudo a discricionariedade na elaboração do orçamento.

2.2 Direito, Política e Orçamento

Para a correta compreensão do instituto da Desvinculação de Receitas da União, no início do estudo, buscou-se inseri-lo conjuntamente com os demais dispositivos do orçamento público, analisando o seu conceito, a natureza jurídica e as bases democráticas para sua constituição.

Com fundamento em doutrinadores, como José Maurício Conti, Aliomar Baleeiro, Ricardo Torres, Marcus Abraham e Regis Fernandes de Oliveira, no capítulo um desta tese foram traçados alguns elementos estruturais da conexão entre DRU e Orçamento, discorridos acerca dos quatro elementos que configuram as peças orçamentárias: seu caráter jurídico, político, técnico e econômico.

Superado esse momento inicial de contextualização, objetivando alcançar as metas propostas na pesquisa aqui desdobrada, tenciona-se um maior aprofundamento da relação política e do direito na construção orçamentária, esboçando os limites da discricionariedade nas escolhas alocativas, bem com a tensão entre Executivo e Legislativo, levantando os importantes questionamentos dessa relação e os possíveis desdobramentos para a DRU.

Temas como Democracia e limites constitucionalmente devem ser observados na discussão das matérias orçamentárias. Enquanto a Democracia irá analisar a legitimidade axiológica dos atos políticos, por meio do Executivo e Legislativo, a Constituição deve circunscrever o exercício do poder por estes entes.

Desses aspectos introdutórios, depreende-se a importância do estudo acerca do equilíbrio entre os Poderes, a discricionariedade na elaboração do orçamento – por meio do seu elemento político – e, sobretudo, um diagnóstico das coalisões políticas hoje existentes no cenário brasileiro quando entra em pauta a fixação dos aportes orçamentários. Por fim, buscar-se-á correlacionar esse complexo quadro com as finalidades, mormente políticas, da DRU.

2.2.1 A discricionariedade na elaboração orçamentária: uma decisão política

A discussão acerca da natureza formal ou material da lei orçamentária já foi objeto de tópico anterior. Pretende-se, neste desenvolvimento da pesquisa, traçar algumas reflexões no que concerne à discricionariedade do plexo normativo fiscal. Conforme já delineado, o orçamento público vem minunciosamente trabalhado tanto em previsões constitucionais, como no Plano plurianual, na LDO e na LOA.

Nos tópicos subsequentes, as verbas constitucionalmente vinculadas serão mais pormenorizadamente desenvolvidas, por ora, busca-se compreender como se realiza a discricionariedade do Executivo na construção do seu programa de Governo. Em concordância com a doutrina pátria, sabe-se que o orçamento possui um elemento eminentemente político na densificação dos princípios constitucionais, como destaca Aliomar Baleeiro (2001, p. 78): “em todos os tempos e lugares, a escolha do objetivo da despesa envolve um ato político”.

Para Canotilho (1982, p. 407), na obra *Constituição dirigente e discricionariedade do legislador*, concretizar a Constituição traduz-se em um processo de densificar – materializar – as normas constitucionais:

A concretização das normas constitucionais implica um processo que do *texto da norma* (do seu enunciado) para uma norma concreta – *norma jurídica* – que, por sua vez, será apenas um resultado intermediário, pois só com a descoberta da *norma de decisão* para a solução dos casos jurídicos-constitucionais teremos o resultado final da concretização. Essa *concretização normativa* é, pois, um trabalho técnico-jurídico; é, no fundo, o lado técnico do procedimento estruturante da normatividade. A concretização, como se vê, não é igual à interpretação do texto da norma; mas é, sim, a construção de uma norma jurídica.

Em linhas simplificadas, Canotilho, ao tratar da densificação da norma constitucional, traça um processo de concretização, que vai do texto da norma (que se pode inferir ser o texto constitucional), perpassando a norma jurídica (aqui já se trata das leis orçamentárias, como a LOA) e, por fim, a norma de decisão (último passo para a execução orçamentária que se materializa por intermédio dos atos administrativos).

O processo de densificação do arcabouço orçamentário constitucional e sua relação com a Desvinculação de Receitas merece especial destaque, mormente no entendimento quanto ao momento da desvinculação após a construção da norma jurídica, tema este a ser esmiuçado

em momento posterior da pesquisa após a análise de demais institutos, como o da discricionariedade e das emendas constitucionais da DRU.

Presentemente, objetiva-se compreender a discricionariedade na densificação do ciclo orçamentário. Sabe-se que é de responsabilidade do Poder Executivo a prestação de serviços públicos, cabendo-lhe, neste processo, prover as receitas necessárias ao custeio dos seus objetivos ao propor as normas orçamentárias, alocando-as de forma mais conveniente ao interesse público e aos propósitos por ele delineados.

Importa sublinhar que a discricionariedade do Executivo não se apresenta apenas na elaboração das prioridades para alocação do gasto público e planejamento do Plano de Governo, perpassa, também, pela execução do LOA depois de aprovada pelo Legislativo. Sabe-se que, mesmo após a publicação da lei, o Executivo goza de uma margem de liberdade na decisão de gastar ou não o previsto para determinados seguimentos.

Fundamentado no princípio da flexibilidade do orçamento, é notória a hodierna prática de mecanismo para a elasticidade no momento de concretizar os gastos previamente estabelecidos na LOA, a exemplo dos créditos adicionais – os quais se subdividem em créditos suplementares, especiais e extraordinário – e das limitações de empenho ao contingenciamento, sendo esta muitas vezes utilizada como manobra de negociação no Congresso Nacional.

Feito esse esclarecimento, nesta etapa do desenvolvimento da tese, objetiva-se trabalhar a discricionariedade no momento das escolhas políticas para a construção da lei orçamentária.

Assim, no momento da liberdade política nas escolhas alocativas, afora o questionamento relativamente ao elevado número de vinculações constitucionalmente previstas, o que implicaria uma maior diminuição da capacidade de planejamento governamental, intenta-se compreender como ocorreria essa discricionariedade na produção do orçamento por meio das decisões políticas.

Importa destacar que mesmo a parcela alocativa de livre escolha do Executivo na construção do seu plano de Governo, não representa uma liberdade absoluta, isto porque mesmo o montante não constitucionalmente vinculado deve ser alocado segundo meios de atingir as finalidades encadernadas no texto constitucional.

À vista disso, Bercovici (2003) esclarece que, enquanto elemento transformador, a Constituição funciona como instrumento de modificação social, logo, os princípios

constitucionais funcionam como um direcionamento para as construções de planejamento governamental, tendo em vista as finalidades sociais e econômicas do Estado.

Para Bercovici (2003, p. 290), “toda interpretação está vinculada ao fim expresso na Constituição, pois os princípios constitucionais fundamentais são instrumento essencial para dar coerência material a todo o ordenamento jurídico”. Em outras linhas, embora o Executivo disponha de um amplo contexto político e social para ponderar e valorar suas escolhas e decisões políticas, deve-se reger, nessa atividade política criadora, pelos princípios constitucionalmente previstos como fundamentais para o desenvolvimento do Estado Social Brasileiro. Neste mesmo entendimento, Maurício Barros (2011, p. 995):

Mesmo a parcela não vinculada expressamente das receitas públicas, tendo em vista o dirigismo estatal da CF/1988, não poderá ser livremente direcionada pelo legislador, porquanto, deverá ser destinada ao atingimento das finalidades encartadas no Texto Constitucional, bem como garantir os direitos fundamentais do cidadão.

Utilizado como fundamento para o prognóstico supramencionado, Canotilho desenvolve uma teoria quanto ao grau de discricionariedade do agente político nas suas escolhas, e, trazendo, para a presente tese, escolhas essas alocativas. Canotilho diferencia as determinantes autônomas e heterônomas das normas infraconstitucionais. Para o doutrinador português, as determinantes autônomas são as escolhas políticas eleitas para a construção do orçamento, entretanto, essas primeiras determinantes sempre estariam subordinadas às heterônomas, as quais se configurariam nos fins constitucionais.

Nesse prisma, a construção da lei orçamentária deverá levar em consideração as determinantes heterônomas de matriz constitucional, que determinam que o gasto público seja eficientemente direcionado ao bem comum. Caso a LOA preveja a aplicação de recursos com finalidades não condizente com os fins da CF/1988, haverá inconstitucionalidade por desvio de finalidade. (BARROS, 2011, p. 996).

Por fim, embora correto o entendimento de que cabe ao Executivo a escolha acerca dos destinos dos recursos públicos, a elaboração da lei orçamentária e o seu elemento político não traduz uma discricionariedade absoluta. Na dinâmica orçamentária hodierna, além das incontáveis vinculações constitucionalmente determinadas, o volume financeiro de livre alocação deve ser regido pelas finalidades constitucionalmente inseridas como princípios fundamentais do Estado Brasileiro.

Superada essa análise das dimensões da discricionariedade política nas escolhas alocativas, passa-se ao estudo dos seus limites, segundo a teoria de Canotilho e as determinantes heterônomas, aqui tratadas em alguns dos princípios constitucionais.

2.2.2 Limites da discricionariedade orçamentária: princípios constitucionais

Conforme já anteriormente trabalhado, mesmo a parcela de livre escolha do orçamento sofre limitações na sua alocação de recursos, isto porque a unidade do orçamento está inserida em um contexto constitucional que o rege e limita. Conforme estabelece Canotilho, há determinantes heterônomas que criam uma moldura para a escolha política de planejamento de seus programas.

Essa limitação encontra-se substanciada, principalmente, nos princípios constitucionais. Nesta etapa da pesquisa, objetivando uma análise do contexto constitucional no qual se insere o orçamento e, mais a frente, a DRU, abordar-se-ão alguns princípios que delimitam a escolha alocativa.

Muitos são os princípios explícitos e implícitos que regem a construção e execução das normas orçamentárias, divergindo de doutrinador para doutrinador a listagem dessas normas. Ricardo Lobo Torres (2008) classifica-os em Princípios de Legitimação, Princípios Estruturais, Princípios Fundamentais, Princípios Específicos, estes últimos se subdividindo em Liberdade (Não-incidência tributária, Proibição de Privilégios, Não-discriminação e Desenvolvimento Humano); Justiça (Economicidade, Custo/benefício, Redistribuição de renda, Gratuidade, Solidariedade, Capacidade Econômica e Desenvolvimento econômico); Equidade (Horizontal e vertical, equidade no federalismo, equidade entre regiões e equidade entre gerações); da Legalidade (Superlegalidade, Reserva da Lei e Primado da Lei) e Segurança (clareza, anterioridade, anualidade, publicidade, universalidade, exclusividade, especialidade, não-afetação).

Muitos outros trabalhos foram estruturados com o escopo de classificar e fundamentar os princípios do orçamento público explícitos e implícitos na Constituição de 1988²⁰. Contudo, fugiria aos objetivos aqui delineados um estudo de todos os princípios e classificações supra trazidas. Alinhado a um desenvolvimento lógico de pesquisa, incumbe-se,

²⁰ A exemplo da obra *Ordem Econômica e Desenvolvimento na Constituição de 1988*, de Diogo de Figueiredo Moreira Neto.

por ora, perscrutar apenas os princípios diretamente limitadores da discricionariedade alocativa, circunscrevendo nos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade.

Inseridos na classificação de princípios que regem a fiscalização financeira e orçamentária, os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade agem como restrições à autonomia do Executivo no processo discricionário de planejamento político. Previstos no artigo 70 da Carta Constitucional²¹, tais normas têm por escopo assegurar que a ação estatal na elaboração do orçamento não se desvie do interesse público.

O princípio da legalidade está estritamente correlacionado ao surgimento do Estado de Direito e aos direitos de primeira geração, cujo escopo original foi o de limitação dos atos estatais por meio de dispositivos legais prévios, disponibilizando uma maior segurança jurídica aos cidadãos. A legalidade orçamentária dilatou esse conceito inicial de que “na administração pública só é permitido fazer aquilo que a lei autoriza” (MEIRELES, 2007, p. 89) para uma compreensão de controle na gestão dos recursos públicos, a partir de uma averiguação se a atividade financeira e orçamentária está dentro dos ditames legais.

A legalidade aqui tratada se desdobra em dois institutos: reserva da lei e submissão à lei. O primeiro desdobramento se justifica no enunciado de que todas as receitas e despesas deverão ser expressas por meio de uma lei, no caso, a Lei Orçamentário Anual (LOA). Além da necessária previsão legal dos gastos, conforme já trabalhado no ciclo orçamentário, deve haver uma correlata harmonização nos desdobramentos do Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e, por fim, na LOA. Há aqui um escalonamento hierárquico de graus de previsão do gasto público, passando por previsões gerais de políticas de governo, até os montantes necessários para a efetivação de cada gasto público.

Um segundo desdobramento diz respeito a exigência de submissão à lei. Para além da necessária provisão de gastos através de um instrumento normativo, as leis orçamentárias são regidas por determinantes heterônomas presentes no todo do ordenamento jurídico e, mormente, na Constituição Federal. Ao Executivo não é lícito fixar suas metas políticas em desacordo com os fundamentos presentes na Carta Constitucional. Como assevera Maurício

²¹ Art. 70, Constituição Federal: a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Conti (1998, p. 4), ao tratar da legalidade orçamentária, “não deve ser compreendida na sua concepção mais restrita, como uma das espécies de norma jurídica, mas em seu sentido mais amplo, de forma a abranger também as normas hierarquicamente superiores e inferiores”.

Em síntese, a legalidade aqui delineada limita a discricionariedade do Executivo em relação à elaboração de prioridades para os gastos públicos não apenas ao disciplinar à necessária vinculação ao descrito na norma jurídica, mas também quando direcionada suas escolhas por meio de princípios – determinantes heterônomas – fundamentais para a construção do planejamento orçamentário.

No que se refere ao princípio da legitimidade, este deve ser analisado em conformidade com o da legalidade anteriormente trabalhado. Inovação trazida na Constituição Federal de 1988, a legitimidade se apresenta como um complemento balizador da legalidade. Uma determinada conduta alocativa pode perfeitamente respeitar a reserva da lei, mas estar em desacordo com o conjunto normativo. A legitimidade seria a positivação da exigibilidade de concordância da escolha alocativa com os princípios fundamentais da Constituição, assim denominadas, como já trazido, por determinantes heterônomas de Canotilho.

Em outros termos, a previsão do constitucional da legitimidade no artigo 70 da Constituição Federal representa uma limitação da discricionariedade orçamentária de forma mais substancial, ou seja, averiguando suas escolhas políticas em uma perspectiva finalística da Carta Constitucional. Isso porque a atividade estatal não é um fim em si mesmo, mas um coordenado de programas visando os objetivos da República Brasileira²². Para Bruno Mitsuo Nagata (2011, p. 377):

Em última análise, a legitimidade evidenciará se a atividade financeira do Estado foi fiel ao seu escopo precípua: a persecução do bem comum. Nesse sentido, verifica-se uma forte relação entre legitimidade e discricionariedade. A margem de liberdade típica da atuação discricionária não tem outra razão de ser, senão propiciar ao administrador a autonomia necessária para encontrar o melhor meio de realizar o interesse público. Corolário dessa constatação é o fato de que a decisão discricionária há de fundar-se em uma escolha legislativa que seja consentânea à consecução do interesse público.

²² Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Aplicando o enunciado supramencionado à realidade política e orçamentária, percebe-se um elevado grau de abstração no controle da escolha alocativa através do princípio da legitimidade, o que frustra, na maioria dos casos, uma averiguação do desvio finalístico na realidade fática. Não se pode elencar requisitos objetivos para a fixação de pilares diferenciadores do certo ou errado em um contexto social plurifacetário.

Para encontrar uma certa materialidade neste princípio, deve-se perscrutar a realidade de cada caso, fazendo um juízo de ponderação nas situações concretas, utilizando-se da proporcionalidade e razoabilidade, isso porque “diante de uma infinidade de carências em contratos com a limitação dos recursos públicos, a decisão governamental legítima é aquela que partilha os recursos de acordo com um juízo de ponderação” (NAGATA, 2011, p. 378).

Desta forma, pode-se afirmar que a legitimidade atua como limitadora da discricionariedade ao impor uma conformidade da escolha alocativa com elementos que melhor se harmonizem ao interesse público.

Finalizando o estudo da limitação da discricionariedade por intermédio de princípios constitucionais, tem-se o princípio da economicidade, apregoando que a discricionariedade nas opções públicas, no que tange a escolha dos meios para se alcançar os fins propostos, deve levar em conta, necessariamente o equilíbrio entre custo e benefício. Em outros termos, a eleição dos meios para os serviços públicos tem que ser aquela que infrinja um menor gasto aos cofres públicos, excluindo-se medidas que importem desperdício ao erário.

Na economicidade, há uma análise da melhor estratégia administrativa para concretizar os planos de governo. Não pode ser interpretada de forma isolada porque poderia ocasionar em escolhas públicas motivadas não por seu aspecto finalístico de alcance do desenvolvimento social – ou seja, da macrojustiça - mas apenas do menor gasto do governo. Por estas razões, o princípio da economicidade está vinculado intimamente ao ditame da eficiência administrativa.

Logo, em conformidade com a legitimidade orçamentária, a economicidade apregoa uma maior otimização nos gastos públicos mediante um equilíbrio técnico entre o custo e o benefício do serviço estatal proposto. Nas palavras de Nagata (2011, p. 379): “a economicidade prescreve aos gestores públicos que a escolha e execução das despesas estatais devem se dar de maneira a obter um coeficiente ótimo na equação custo-benefício”.

Após as explanações aqui desenvolvidas, arremata-se que embora haja uma discricionariedade na elaboração das normas orçamentárias, esta se reveste de alguns elementos

limitadores, como os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade. Por fim, a decisão política que molda o orçamento público é composta por diversas facetas e peculiaridades, destacando-se a complexa interação entre os Poderes, mormente o Poder Executivo e o Legislativo na fixação das prioridades orçamentárias, tema que será tratado a seguir.

2.2.3 Separação de poderes e processo orçamentário

Conquanto seja o orçamento de iniciativa do Poder Executivo, depende de aprovação do Legislativo para sua promulgação em lei. O Judiciário vem atuando como órgão garantidor da ordem jurídica e do cumprimento do ordenamento posto, resolvendo os conflitos surgidos das relações sociais sob a exegese da lei.

Tratando-se do tema orçamento público, essa interação ganha importância em decorrência das inúmeras regras e, muitas vezes, subterfúgios utilizados pelos Poderes Executivos e Legislativos para alcançar seus objetivos políticos, valendo-se do orçamento como moeda de troca para seus fins.

De forma sucinta, tenciona-se direcionar a pesquisa para a elaboração do orçamento e a participação do Executivo e Legislativo nesse processo. O Poder Judiciário será objeto de estudo em tópico específico quando será abordada a judicialização das políticas públicas e seus impactos para o orçamento.

Não se propõe fazer um apanhado teórico da teoria da separação dos três poderes, tema já bastante sedimentado no constitucionalismo moderno, mas aclarar a relação entre Legislativo e Executivo no processo orçamentário, de modo a compreender os mecanismos legais que impossibilitem o surgimento de um centro de poder hegemônico.

Eduardo Bastos de Mendonça (2010), ao tratar acerca da separação dos Poderes e do orçamento como instrumento de contenção e coordenação entre suas diferentes instâncias, explica que o orçamento desempenha quatro importantes funções relacionadas à separação dos poderes:

- (I) garante a independência orgânica de cada Poder, na vertente de sua autonomia financeira. Cada poder tem acesso garantido ao seu quinhão de verbas orçamentárias, necessário para garantir seu funcionamento regular, sem que a liberação fique condicionada à decisão política de outra instância estatal;
- (II) funciona como instrumento de controle da Administração Pública, estabelecendo os objetivos de gasto e seus limites;

(III) indica as possibilidades financeiras do Estado, fornecendo um panorama das opções de arrecadação e do montante de dinheiro público disponível, bem como das opções de investimentos em curso. Na medida em que os três poderes interferem nas finanças públicas, os agentes encarregados das tomadas de decisões devem ter o orçamento como indicador das possibilidades dos Estados – que é um só – em face das necessidades coletivas, ainda que a natureza desse juízo varie consideravelmente nas diferentes instâncias de poder político. Isso pressupõe um nível razoável de congruência entre as previsões orçamentárias e sua execução real;

(IV) é pressuposto de efetividade de parte importante das decisões tomadas pelos Poder Público, em todas as suas esferas. Sempre que a realização concreta dessas decisões demandar o gasto de dinheiro público – o que é frequente – haverá implicações orçamentárias, ainda que essas sejam omitidas ou mesmo ignoradas” (p. 140).

As funções supramencionadas podem ser reagrupadas em dois blocos: funções de contenção e funções de coordenação. As funções de contenção, que traduzem os objetivos políticos do orçamento, foram criadas para evitar uma supremacia de um Poder sobre o outro, no caso do cenário brasileiro posto, uma hegemonia do Executivo sobre os demais.

Pensando na função de controle do orçamento, tem-se a definição de quais serão as atividades desenvolvidas por cada Poder e os limites de atuação. Visando uma maior racionalidade e transparência dos gastos públicos, a Constituição estabelece como competência do Legislativo – órgão de representação popular por excelência – fixar, após a proposta do Executivo – o montante a ser despendido em cada execução de programas públicos.

Embora reste inequívoco que o constituinte, baseado na legalidade orçamentária, optou por conceder ao Legislativo as deliberações alocativas das despesas públicas, a realidade, contudo, vem demonstrando um esvaziamento desse procedimento por intermédio das desconsiderações das decisões orçamentárias pelo Poder Executivo no momento da execução do orçamento.

A complexidade do sistema orçamentário, visto na prática, ratifica essa violação de nível estrutural, não apenas pela ausência de obrigatoriedade na execução da LOA – ao se compreender o orçamento como meramente autorizativo – ou contingenciamento de despesas, mas, sobretudo, mediante a DRU.

Verifica-se o esvaziamento da força normativa das leis orçamentárias ao se entender que, após trabalhoso processo de discussão de prioridades públicas, perpassando tanto a proposição da LOA pelo Executivo, quanto o debate acerca da legalidade, legitimidade e economicidade das propostas apresentadas no âmbito de Legislativo, posteriormente a sua

publicação, há a autorização para desvinculação de 30% do orçamento da União sem uma justificativa de mudança nas prioridades anteriormente fixadas.

Desta realidade, depreende-se uma clara violação também ao princípio da separação dos Poderes, caracterizado pelo esvaziamento da competência legislativa constitucionalmente prevista, e, de forma simultânea, centralizando no Poder Executivo grande parte das decisões orçamentárias.

Diante do exposto, resta claro que o Executivo vem assumindo um papel predominante na definição política dos gastos públicos, rompendo ao menos de forma parcial com a visão utópica do orçamento como instrumento de concretização do princípio da Separação dos Poderes.

O que se percebe das constantes prorrogações da DRU é uma ascensão do Executivo nos ditames orçamentários em detrimento de todo um arcabouço normativo fixado na Constituição Federal como forma de estabelecer um equilíbrio entre os Poderes e alcançar um ideal democrático de fixação de metas na execução de políticas públicas.

No entendimento de Eduardo Mendonça (2010, p. 152), esses constantes desvirtuamentos, acobertados não apenas pelas medidas de contingenciamento, mas, também, por meio da desvinculação de receitas da União, representam, na prática, “uma clara hegemonia do Poder Executivo no domínio orçamentário, entendido não como mero setor técnico de gestão da contabilidade estatal, mas como o espaço em que se concretizam as reais decisões políticas”.

Conforme mencionado, a teoria da separação dos poderes e o orçamento público também exerce uma função de coordenação entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Por não ser o escopo da presente pesquisa, esse segundo bloco será tratado em breve linhas a título de complementação da exposição do tema.

De forma semelhante à função de controle, as competências de coordenação também buscam um equilíbrio de atuação entre os Poderes, contudo, sobressai a dimensão política ao buscar estabelecer uma efetiva coordenação entre as atribuições desenvolvidas por cada Poder, de tal sorte que, sendo o orçamento um único instituto, devam os Três Poderes trabalhar em conjunto para harmonizar a concretização das políticas públicas com a disponibilidade econômica.

Partindo da compreensão defendida na obra *The Cost of Rights* (1999) toda e qualquer realização de encargo público demanda um custo para o Estado, inclusive os direitos de primeira geração, e, por esta razão, se o orçamento é uno, as atividades estatais dos Três

Poderes devem, necessariamente, coordenar suas demandas de tal sorte que haja um equilíbrio nos custos e uma maior efetividade nas proposições públicas.

A função de coordenação, na teoria de Eduardo Mendonça (2010, p. 153), deve ser analisada sob duas facetas: (I) “harmonizar as decisões estatais que envolvem dispêndio de recursos públicos, conferindo alguma visão de conjunto às autoridades encarregadas de produzir atos capazes de ensejar gastos” e (II) analisando as competências constitucionalmente estabelecidas, buscar o máximo de eficiência e economicidade às decisões políticas que envolvam o gasto de recursos públicos para a concretude das políticas no âmbito de cada Poder.

Na esteira da Separação dos Poderes, conferindo independência entre Executivo, Legislativo e Judiciário, o orçamento funcionaria a partir de uma atuação coordenada entre os Poderes, de forma autônoma, mas interrelacionadas, de tal monta que haja uma compatibilidade de atuação nas três esferas de Poder.

Consoante aqui explorado, a realidade da elaboração e execução orçamentária não se coaduna com a teoria explanada na obra *O Espírito das Leis* de Montesquieu, e foge, também, aos preceitos constitucionais estabelecidos para um sistema de contrapesos entre os Três Poderes, mormente ao se analisar o orçamento sob a perspectiva da Desvinculação de Receitas da União, encontrando uma maior supremacia de controle nas mãos do Poder Executivo.

Contudo, com a finalidade de explorar mais a fundo a intrincada relação entre Executivo e Legislativo nas tomadas de decisões políticas envolvendo o orçamento público, faz-se importante uma última análise sob o prisma das Coalisões Políticas. Isto porque o instrumento da DRU não foi uma medida unilateral do Executivo e, conforme será tratado no capítulo dois da pesquisa, há na DRU um forte fator político envolvendo Legislativo e Executivo.

Por estas razões, passa a ser explorada a temática Coalisção Política, orçamento público e DRU.

2.2.4 Coalisção Política e DRU

Compreender o orçamento, particularmente seu processo de construção e definições de escolhas alocativas, perpassa pela cognição do elemento político aqui já devidamente tratado. Dos quatro elementos que caracterizam as leis orçamentárias: aspecto técnico, jurídico,

econômico e político, a presente tese determinou como corte seus elementos políticos e jurídicos.

No capítulo dois, serão abordadas as discussões parlamentares nas emendas constitucionais da DRU, seus argumentos políticos, econômicos e sociais, tendo como perspectiva as coalizões políticas partidárias para alcançar as prorrogações da desvinculação.

No presente tópico, objetiva-se uma percepção mais ampla do emaranhado jogo político envolvendo as definições das metas orçamentárias: as coalizões políticas em matéria orçamentária. Serão expostos seus elementos gerais para, no próximo capítulo, delimitar o estudo à Desvinculação de Receitas da União.

A discussão sobre o processo de tomada de decisão política no Brasil vem fortemente ligado ao instituto do Presidencialismo de Coalizão. Entendido como uma forma de relacionamento entre Executivo e Legislativo, ganhou força com a publicação da Constituição de 1988, mormente quanto ao dinamismo das negociações entre esses dois Poderes para harmonizar a agenda política nos processos decisórios de condução das políticas públicas brasileiras.

Conforme já tratado no trabalho, todas as formulações de projetos políticos e, conseqüente execução deles em menor ou maior efetividade, envolve dispêndio de dinheiro público. E, seguindo o princípio da legalidade, não há possibilidade de gasto ou previsão de gasto sem anterior publicação nas leis que regem os ciclos orçamentários.

Assim, as definições de metas orçamentárias passam a ser matéria de destaque nas configurações envolvendo o Presidencialismo de Coalizão. Para Abranches (1988, p. 8):

O conflito entre o Executivo e o Legislativo tem sido elemento historicamente crítico para a estabilidade democrática no Brasil, em grande medida por causa dos efeitos da fragmentação na composição das forças políticas representadas no Congresso e da agenda inflacionada de problemas e demandas imposta ao Executivo. Este é um dos nexos fundamentais do regime político e um dos eixos essenciais da estabilidade institucional.

A realidade política brasileira apresenta um intrincado arquétipo de instituições políticas que buscam se coordenar para alcançar seus objetivos privados, muitas vezes, destoantes com a necessidade ou vontade popular. Institutos como presidencialismo, bicameralismo, federalismo, pluralidade partidária e representação popular se somam em um contexto de redemocratização e novo reajuste da política brasileira, tendo, como ponto central,

a discussão de alocação orçamentária para viabilizar suas propostas eleitorais e confabulações políticas.

Fernando Bittencourt (2014 p. 8-9), na obra *Paroquialismo e Decisões Parlamentares no Orçamento*, aborda essa heterogeneidade institucional ao elencar algumas consequências da coalizão política no equilíbrio instável dessas forças políticas. Pode-se citar:

- (I) a associação entre partidos pode se fazer *ad hoc*, desconsiderando incompatibilidades programáticas (ou, mais precisamente, desconsiderando interesses substantivamente divergentes quanto ao conteúdo das políticas a perseguir pela coalizão);
- (II) quando a montagem da coalizão (ou de parcela da coalizão) se faz em bases clientelistas de distribuição de cargos e benesses governamentais, as demandas por esse tipo de benefício podem superar a capacidade ou a disposição do presidente de concedê-los;
- (III) como o interlocutor para formação da coalizão é o presidente da república, ele está sempre no epicentro de qualquer conflito ou crise, fazendo com que a agudização das divergências entre facções fragilize o próprio personagem que, supostamente, teria um papel “moderador”;
- (IV) por estas características, *qualquer crise é pró-cíclica*: o surgimento de qualquer problema social que exija escolhas e imposição de perdas tende a provocar divergências entre os membros de uma coalizão, que arrastam o próprio presidente, deixando frágeis e divididos os atores de decisão exatamente no momento em que necessitam de maior força política para enfrentar a crise;
- (V) neste sentido, a ruptura da coalizão no Executivo (ou a incapacidade de formá-la) prenuncia quase automaticamente um conflito entre Poderes, na medida em que uma correlação de forças distinta daquela encabeçada pelo presidente vai manter as suas posições no Parlamento.

O que se percebe dos elementos supramencionados é uma busca por governabilidade do atual sistema posto. Essa tensão entre Executivo e Legislativo se mostra mais nítida sob o viés das escolhas orçamentárias, e é, nesta conjuntura, que a DRU se consolidou nas últimas três décadas como um arremato de solução para um orçamento limitado, uma ampla frente de propostas políticas a serem implementadas e um alto índice de verbas previamente vinculadas.

O primeiro elemento (I), a associação entre partidos, independentemente de afinidades políticas, com o objetivo de, num período pontual do ano político, alcançar uma maioria para suas propostas em votação, mostra-se ainda mais patente ao analisar as discussões de votação das emendas da DRU²³. Não há aqui um alinhamento de ideias ou mesmo projetos

²³ No capítulo dois da Tese serão apresentados os gráficos de todas as coalizões políticas nas discussões de emendas da DRU.

estruturais de média ou longa duração, apenas interesses pontuais convergindo na mesma direção.

O segundo elemento (II) tornou-se uma praxe na política brasileira. A distribuição de cargos e ministérios, no início do mandato presidencial, vem se mostrando com uma forte aliança de interesses partidários e construção de uma base aliada consolidada para que o Executivo consiga aprovar suas propostas no Congresso Nacional.

O terceiro elemento (III) vem demonstrado em uma certa fragilidade do sistema de presidencialismo para o enfrentamento de crises. Se pensarmos que nos trinta e quatro anos de redemocratização o Brasil já passou por dois processos de *impeachment* e incontáveis pedidos de impedimentos levados ao Congresso Nacional contra o Presidente da República, poderia concluir que crises de governo – processo inerente a qualquer sistema democrático - muitas vezes se transformam em crises institucionais.

A saída buscada pela base aliada no combate a estas instabilidades e os pedidos de inquérito ou afastamento dos Presidentes da República vêm se mostrando à distribuição de cargos ou a benesses governamentais na tentativa de manter a força política do Executivo, observando-se, assim, a configuração do elemento quatro (IV), em uma realidade na qual as crises sociais ou econômicas convergem para um enfraquecimento da base aliada e, muitas vezes, da própria coalizão.

Num aspecto mais drástico, observa-se que a ruptura das coalizões ou sua incapacidade de formulá-la (elemento V) vem vertendo-se numa crise política que pode levar à necessidade de uma sucessão presidencial peremptória por meio do *impeachment*, o que leva ao enfraquecimento de toda a estrutura democrática e do equilíbrio entre os três Poderes, causando a fragilidade da própria Constituição.

Incontroverso que as instabilidades políticas derivadas dos mais diversos interesses partidários em jogo no Congresso é uma realidade consolidada na nossa democracia. Pode-se até chegar a afirmar que a colisão de interesses faz parte do sistema democrático, como demonstra Stuart Mill, ao estruturar sua teoria sobre a liberdade na obra *On Liberty* (2002), defende que opiniões contrárias, por mais absurdas que sejam, devem se fazer presentes no momento da discussão política para que, por meio do choque de concepções, encontre-se um contraponto para as ideologias ditas “corretas”, favorecendo, desta feita, um livre mercado de ideias políticas.

Para uma superação dessas instabilidades políticas próprias do sistema democrático, gerando então uma adaptação do Executivo no enfrentamento dos blocos opostos de poder, encontraram-se mecanismos para o equilíbrio nos conflitos entre Executivo e Legislativo. Um desses aspectos levantados por alguns doutrinadores, a exemplo de Fernando Bittencourt seria uma preponderância decisória do Executivo baseado na escolha da agenda institucional do Governo.

Essa preponderância se apresentaria, por exemplo, na possibilidade de medidas provisórias, matérias privativas para competência legislativa, aceitação de propostas de emenda, prerrogativa de vetar legislação, convocação de sessões extraordinárias do Legislativo e, talvez, a de maior impacto político: a escolha orçamentária na elaboração da LOA e um dos principais mecanismos de governabilidade, a DRU.

Embora não seja o escopo da pesquisa, quando abordado o tema orçamento e coalizão política, é importante traçar algumas linhas acerca da Emenda Constitucional 86 de 2015, que normatizou a concretização das emendas parlamentares e trouxe importantes consequências para a dinâmica entre Executivo e Legislativo na temática orçamento público.

Antes da EC 86/2015, a concepção autorizativa do orçamento público desdobrava-se para que as emendas parlamentares individuais fossem utilizadas como instrumento de barganha política entre os Poderes, isso porque a concretização dessas despesas era considerada de caráter discricionário de Executivo.

Com a publicação da alteração constitucional²⁴ e a posterior EC 100/2019, o orçamento público ganhou, ao menos em parte, um caráter impositivo, logo, com as importantes

²⁴ 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. § 9º As emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que a metade deste percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde. § 10. A execução do montante destinado a ações e serviços públicos de saúde previsto no § 9º, inclusive custeio, será computada para fins do cumprimento do inciso I do § 2º do art. 198, vedada a destinação para pagamento de pessoal ou encargos sociais. § 11. É obrigatória a execução orçamentária e financeira das programações a que se refere o § 9º deste artigo, em montante correspondente a 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior, conforme os critérios para a execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no § 9º do art. 165. § 12. A garantia de execução de que trata o § 11 deste artigo aplica-se também às programações incluídas por todas as emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal, no montante de até 1% (um por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior. § 13. As programações orçamentárias previstas nos §§ 11 e 12 deste artigo não serão de execução obrigatória nos casos dos impedimentos de ordem técnica. § 14. Para fins de cumprimento do disposto nos §§ 11 e 12 deste artigo, os órgãos de execução deverão observar, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias, cronograma para análise e verificação de eventuais impedimentos das programações e demais procedimentos necessários à viabilização da execução dos respectivos montantes. § 16. Quando a transferência obrigatória da

alterações decorrentes das duas emendas constitucionais, as emendas parlamentares individuais, dentro de determinado limite, tornaram-se formalmente impositivas.

Importa destacar que a promulgação das alterações constitucionais supra trazidas mitigou a utilização das emendas parlamentares como instrumento de barganha política na estrutura da coalizão política, contudo, não extinguiu em absoluto o problema, em decorrência do excesso de autorização de despesas. Em outras palavras, não há fonte de receitas necessárias para custear todas as emendas parlamentares individuais, nem no montante mínimo apresentado. O problema se concentraria na escassez financeira e não, de todo, na ausência de impositividade. O trabalho de conclusão de mestrado profissional desenvolvido por Sócrates Teixeira faz uma análise comparativa com os gastos decorrentes da imposição erigida mediante EC 86/2105:

Da forma como os resultados se apresentaram, a EC nº 86/2015 passa a ser entendida como a obrigatoriedade de que as emendas individuais sejam pagas na mesma proporção do montante que for liquidado, sem qualquer postergação, o que não acontecia anteriormente. Contudo, essa margem de discricionariedade não foi completamente eliminada, tendo em vista que cabe ao Poder Executivo a decisão sobre o momento do início da execução das emendas orçamentárias, por meio dos decretos que alteram a programação financeira da União, seja para restringir, seja para liberar antecipadamente o empenho e os pagamentos dessas emendas, ao longo do exercício financeiro, de acordo com a conveniência política, como forma de barganha em votações do Poder Legislativo (2022, p. 197).

Do apanhado, pode-se concluir que, embora o constituinte tenha se utilizado de mecanismos - como a EC 86/2015 - de minimização do orçamento público como instrumento de barganha política no Presidencialismo de coalizão, a realidade se apresenta de forma contrária, constatando que a fixação das leis orçamentárias ainda é um instrumento de monopólio do poder do Executivo.

Em decorrência do cenário apresentado, dos intrincados componentes das coalizões políticas e a relevância apresentada pelas escolhas orçamentárias que a Desvinculação de

União para a execução da programação prevista nos §§ 11 e 12 deste artigo for destinada a Estados, ao Distrito Federal e a Municípios, independerá da adimplência do ente federativo destinatário e não integrará a base de cálculo da receita corrente líquida para fins de aplicação dos limites de despesa de pessoal de que trata o caput do art. 169. § 17. Os restos a pagar provenientes das programações orçamentárias previstas nos §§ 11 e 12 poderão ser considerados para fins de cumprimento da execução financeira até o limite de 0,6% (seis décimos por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior, para as programações das emendas individuais, e até o limite de 0,5% (cinco décimos por cento), para as programações das emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal. § 18. Se for verificado que a reestimativa da receita e da despesa poderá resultar no não cumprimento da meta de resultado fiscal estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, os montantes previstos nos §§ 11 e 12 deste artigo poderão ser reduzidos em até a mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das demais despesas discricionárias.

Receitas da União se configurou, nas últimas décadas, como instrumento indispensável para a Governabilidade do Executivo, depreende-se que é indispensável a pesquisa da DRU sem dissociá-la das coalizões políticas regentes e suas emendas constitucionais.

2.3 Vinculação orçamentária

Compreender a dinâmica e as motivações políticas que ensejaram a criação e a postergação da DRU perpassa por um breve estudo acerca das previsões constitucionais e legais das verbas vinculadas. Fazendo, ao final desse tópico, um diagnóstico das verbas de livre alocação e as que já se encontram previamente direcionadas para fins pré-estabelecidos.

A vinculação de receitas orçamentárias vem suscitando uma extensa discussão relativamente as suas vantagens e aos seus malefícios para um ordenamento fiscal mais efetivo quanto aos fins propostos. O dilema gira em torno da proteção e busca de máxima efetividade das normas sociais previstas na Constituição em paralelo a um questionamento relativo à ineficiência executória que essa extensa vinculação suscita.

A Constituição Federal de 1988 foi publicada em um momento político de redemocratização e uma busca por assegurar o máximo de direito sociais, instituindo o Estado do bem-estar social. Para tanto, consolidou-se no texto normativo não apenas uma ampla gama de direitos de segunda e terceira geração, como também buscou-se viabilizar sua materialização com a prévia destinação constitucional de parte do montante arrecado pelo orçamento público, mormente o da União.

Outro ponto que merece destaque e será explanado de forma mais detalhada no capítulo três desta pesquisa é a natureza das normas tributárias responsáveis por grande parte da arrecadação das receitas públicas. A realidade econômica pós-Constituição de 1988 demonstra um forte crescimento das receitas oriundas das chamadas contribuições especiais, representando um peso significativo no montante administrado pela Receita Federal do Brasil. Nesse aspecto, será pesquisada a relação entre as espécies tributárias e a Desvinculação de Receitas da União.

Importa ressaltar, nesse estágio de desenvolvimento do capítulo, uma distinção essencial sobre a matéria: há uma diferenciação fundamental entre a vinculação do orçamento e a vinculação feita pelo orçamento. Nos itens anteriores da pesquisa, discutiu-se o caráter

político da escolha alocativa, consubstanciado na discricionariedade inerente ao processo de escolhas de políticas públicas, e as verbas necessárias para sua realização.

Até então foi falado no que concerne ao caráter democrático do orçamento e à harmonização entre os Poderes Executivos e Legislativo, ou seja, após a elaboração das Leis Orçamentárias, o real cumprimento das metas ali expostas é fundamental para que não haja um esvaziamento do papel do Poder Legislativo e da participação popular – por meio de seus representantes eleitos – na escolha alocativa das políticas públicas. Em outros termos, “defendeu-se que o resultado desse jogo de forças não deve poder ser desconsiderado sem maior cerimônia, o que esvazia o papel do legislador e, por extensão e com maior importância, do próprio processo deliberativo público que fora realizado” (MENDONÇA, 2010, p. 88).

Nos tópicos subsequentes, será abordado um outro ângulo da vinculação: a vinculação imposta ao próprio legislador, de forma prévia, condicionando e limitando o processo deliberativo das leis orçamentárias. Trata-se de verbas públicas direcionadas para fins pré-estabelecidos mesmo antes de se iniciar o processo de elaboração das leis orçamentárias. Mendonça (2010, p. 89) afirma que:

Situação diversa, e substancialmente mais polêmica, consiste na criação de vinculações impostas ao próprio legislador, que condicionam o processo deliberativo já na fase de elaboração. Tais vinculações podem decorrer de emenda constitucional, de leis e até de decisões judiciais, hipótese que se reveste de complexidades ainda maiores.

Para a compreensão do sistema posto que originou a necessidade da Desvinculação de Receitas da União como medida de governabilidade nas últimas décadas, será estudado o quadro das receitas previamente vinculadas.

2.3.1 As receitas públicas e o princípio da não-afetação

Previsto no art. IV da Constituição Federal²⁵, o princípio da não-afetação estabelece a proibição de prévia vinculação de receitas dos impostos a órgãos, fundo ou despesas, ressalvadas as previsões constitucionais.

²⁵Art. 167. São vedados: IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII,

O propósito da inserção desse princípio nesse momento da pesquisa é trazer um rápido panorama de sua aplicabilidade e suas exceções, bem como sua contextualização com as demais normas orçamentárias, compreendendo seus desdobramentos e suas finalidades previstos pelo constituinte ao introduzi-lo no atual sistema fiscal.

Um primeiro ponto que merece destaque é a delimitação finalística da norma ao restringir a não-afetação de receitas apenas quando oriundas dos impostos, excluindo dessa limitação as demais espécies tributárias, como as taxas, as contribuições especiais, as contribuições de melhoria e os empréstimos compulsórios²⁶.

Justifica-se esta ressalva aos impostos em razão da própria natureza jurídica das espécies tributárias, uma vez que as taxas, contribuições especiais, de melhoria e empréstimo compulsório têm sua exigibilidade atrelada ao fato gerador que lhe deu origem ou finalidade arrecadatória. A exemplo da taxa, a legitimidade de sua cobrança está intrinsecamente relacionada à prestação do serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, não podendo validar sua existência a um serviço específico e sua arrecadação ser utilizada para fins diversos.

O escopo da norma da não-afetação é garantir a unidade das verbas públicas para que o Estado possa ter disponibilidade do montante arrecadado com o fito de financiar as políticas de governo discricionariamente elegidas como prioridade. Em outros termos, sua previsão se “justifica na medida em que se reserva ao Legislativo e à própria Administração, em sua atividade discricionária na execução da despesa pública, espaço para determinar os gastos com os investimentos e as políticas sociais” (TORRES, 2008, p. 336).

Assim, o princípio em análise preserva uma certa disponibilidade financeira para a programação de gastos segundo as prioridades contingenciais de cada proposta governamental. O atual sistema orçamentário elegeu um equilíbrio entre receitas vinculadas para gastos específicos e um montante necessariamente livre para uma maior otimização dos gastos públicos nos desenvolvimentos de programas necessários em cada conjuntura específica.

Podem ser elencadas três justificativas para a não-afetação de impostos. A primeira, aqui já traçada, diz respeito à própria natureza jurídica dessa espécie tributária, que foi originalmente pensada para custear serviços universais, corroborando a finalidade redistributiva e democrática dos impostos.

e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

²⁶ Na Constituição de 1967/1969 o princípio da não-afetação era extensível a todas as espécies tributárias.

Para Martins (2011, p. 855), uma segunda razão seria a “necessidade de conservação da competência discricionária do Poder Executivo e da Administração Pública para eleição das prioridades traduzidas em atividades administrativas a merecer o financiamento dos impostos”. E, por terceira motivação, uma busca por um maior equilíbrio entre os Poderes Executivos e Legislativos na sua execução das políticas de governo, fortalecendo os liames do princípio da separação dos poderes, “ao impedir que, de ordinário, receitas decorrentes de impostos sejam vinculadas a determinados fundos, despesas e órgãos, a Constituição inibe que o Poder Legislativo venha substituir obliquamente o Poder Executivo na função governamental de gestão (MARTINS, 2011, p. 855).

Torres (2008) destaca que o princípio da não-afetação vem perdendo sua importância e aplicabilidade, uma vez que existem hoje no ordenamento constitucional e legal inúmeras exceções à regra aqui tratada, como emendas constitucionais e normas do direito administrativo e do direito econômico, vinculando boa parte das receitas, a exemplo das despesas necessárias²⁷.

Com o fim de um melhor desenvolvimento metodológico e análise dos tópicos subsequentes, passar-se-á a expor, de forma pragmática, as exceções à regra da não-afetação com a finalidade de uma compreensão exata do tema desvinculação de receitas no ordenamento jurídico pátrio.

Iniciando com as vinculações constitucionais, o art. 157, da CF determina que pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

²⁷ Art. 17, LRF: 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. (Vide ADI 6357) § 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o *caput* deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio. (Vide Lei Complementar nº 176, de 2020) § 2º Para efeito do atendimento do § 1º, o ato será acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa. (Vide Lei Complementar nº 176, de 2020). § 3º Para efeito do § 2º, considera-se aumento permanente de receita o proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. (Vide Lei Complementar nº 176, de 2020). § 4º A comprovação referida no § 2º, apresentada pelo proponente, conterà as premissas e metodologia de cálculo utilizadas, sem prejuízo do exame de compatibilidade da despesa com as demais normas do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias. (Vide Lei Complementar nº 176, de 2020). § 5º A despesa de que trata este artigo não será executada antes da implementação das medidas referidas no § 2º, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar. (Vide Lei Complementar nº 176, de 2020). § 6º O disposto no § 1º não se aplica às despesas destinadas ao serviço da dívida nem ao reajustamento de remuneração de pessoal de que trata o inciso X do art. 37 da Constituição. § 7º Considera-se aumento de despesa a prorrogação daquela criada por prazo determinado.

I. o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II. vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I da CF/88²⁸.

Segue-se determinando, no art. 158 da Constituição, que pertencem aos Municípios:

I. O produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II. Cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III²⁹;

III. Cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV. Vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Já o artigo 159 prescreve que a União entregará:

I. do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, 50% (cinquenta por cento), da seguinte forma: a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal; b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios; c) três por cento, para 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, ficando assegurada ao semiárido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer; d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no

²⁸ Art. 154. A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

²⁹ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: VI - propriedade territorial rural. § 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: II - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano; e) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano; f) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de setembro de cada ano;

II. do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;

III. do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º³⁰, 29% (vinte e nove por cento) para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, c, do referido parágrafo.

Outras exceções a não-afetação previstas no art. 167, IV, CF:

I. Manutenção e desenvolvimento do ensino, tendo, inclusive, em seu artigo 212, afetado percentuais mínimos para serem investidos no âmbito federal, estadual e municipal³¹.

II. Para as ações do serviço público de saúde, fixando seus recursos mínimos³².

³⁰ Art. 177. Constituem monopólio da União: I - a pesquisa e a lavra das jazidas de petróleo e gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos; II - a refinação do petróleo nacional ou estrangeiro; III - a importação e exportação dos produtos e derivados básicos resultantes das atividades previstas nos incisos anteriores; IV - o transporte marítimo do petróleo bruto de origem nacional ou de derivados básicos de petróleo produzidos no País, bem assim o transporte, por meio de conduto, de petróleo bruto, seus derivados e gás natural de qualquer origem; V - a pesquisa, a lavra, o enriquecimento, o reprocessamento, a industrialização e o comércio de minérios e minerais nucleares e seus derivados, com exceção dos radioisótopos cuja produção, comercialização e utilização poderão ser autorizadas sob regime de permissão, conforme as alíneas b e c do inciso XXIII do caput do art. 21 desta Constituição Federal. § 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: I - a alíquota da contribuição poderá ser: a) diferenciada por produto ou uso; b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b; II - os recursos arrecadados serão destinados: a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; c) ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

³¹ Art. 212, CF/88: A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

³² Art. 198, § 2º, CF/88: A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: I - no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015); II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000); III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000). § 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de

III. Para a realização de atividades da administração tributária, determinando, no seu art. 37, inc. XXII que “as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades”.

IV. Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita. Importa destacar que a Constituição, em seu art. 165, §8º, proibiu que a lei orçamentária anual preveja dispositivo estranho ao estabelecimento da receita e à fixação da despesa, excepcionando a esse impedimento a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

V. Modificado por meio da EC nº 109/2021, autorizando a vinculação das receitas a que se referem os arts. 155, 156, 157, 158 e as alíneas "a", "b", "d" e "e" do inciso I e o inciso II do *caput* do art. 159 da Constituição para pagamento de débitos com a União e para prestar-lhe garantia ou contragarantia. Medida importante para a política de saneamento das finanças dos Estados e Municípios.

VI. Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, criado inicialmente por meio da Emenda Constitucional nº 31 de 2000 com tempo de vigência de dez anos, foi prorrogado por prazo indeterminado em 2010 com a publicação da EC nº 67. Seu financiamento será feito: a) a parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de oito centésimos por cento, aplicável de 18 de junho de 2000 a 17 de junho de 2002, na alíquota da contribuição social de que trata o art. 75 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; b) a parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de cinco pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre produtos supérfluos e aplicável até a extinção do Fundo; c) o produto da arrecadação do imposto sobre grandes fortunas; d) dotações orçamentárias; e) doações, de qualquer natureza, de pessoas físicas ou jurídicas do País ou do exterior; f) outras receitas, a serem definidas na regulamentação do referido Fundo.

VII. Fundo Estadual de Fomento à Cultura. A Constituição no art. 216, §6º preconiza que “é facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular a fundo estadual de fomento à cultura

2000); I - os percentuais de que tratam os incisos II e III do § 2º; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015); II - os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000); III - as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000); IV - (revogado).

até cinco décimos por cento de sua receita tributária líquida, para o financiamento de programas e projetos culturais”.

Outras exceções ao princípio da não-afetação serão tratadas nos tópicos subsequentes.

2.3.2 Vinculação orçamentário por meio da judicialização das políticas públicas

Tema que vem suscitando incontáveis discussões na doutrina e jurisprudência é a atuação, cada vez mais ostensiva do Poder Judiciário, nas decisões judiciais para a concretização de políticas públicas, visando dar maior normatividade aos direitos fundamentais constitucionalmente previstos.

O atual panorama conflitivo se estabelece com a publicação da Constituição Federal de 1988, a qual, sob a ordem do Estado Democrático de Direito, deu uma maior ênfase à efetivação dos direitos fundamentais, direcionando a atuação do Poder Executivo para uma maior implementação de políticas públicas, inclusive com dotação orçamentária específica, buscando alcançar e vincular a atuação do Executivo e Legislativo para uma materialização dos direitos fundamentais.

Inicialmente, a previsão desses direitos constitucionais funcionava como parâmetros para o Poder Legislativo e o Executivo, na decisão política de fixação das metas de governo, sinalizando as prioridades a serem alcançadas pelo Estado. Contudo, o que se observa atualmente é uma tendência no sentido de autorizar o Poder Judiciário a realização das despesas públicas para a realização dos direitos fundamentais.

Sabe-se que a fixação das metas orçamentárias perpassa por dois critérios essenciais: ou decorrem de uma escolha alocativa eminentemente política, derivada de prioridades estabelecidas em planos de governo ou encontram-se previamente vinculadas na Constituição Federal, conforme já tratado em tópico anterior.

O cenário, contudo, vem cada vez mais apresentando uma terceira via de vinculação no orçamento: a intervenção do Poder Judiciário por meio de decisões judiciais para a concretização de políticas públicas constitucionalmente previstas sob o fundamento de um mínimo existencial a ser garantido a todos os cidadãos. Mandamentos judiciais que implicam, necessariamente, de disponibilidade financeira do Estado para tornar material as prestações na decisão estabelecida.

Esse movimento de intervenção do Judiciário na determinação das prioridades na alocação dos gastos públicos vem recebendo questionamentos acerca da sua legitimidade, fundamentado no princípio da separação dos poderes e da reserva do possível. Constitucionalmente, a escolha alocativa é originária do Poder Executivo, tendo a avaliação do Poder Legislativo para sua transformação em lei. Essas decisões políticas envolvem questões de macrojustiça num cenário de tomada de decisões por meio de debates dos representantes do povo.

Neste contexto, o Poder Judiciário limitar-se-ia à correção, envolvendo o descumprimento de direitos nos casos concretos, decidindo sobre as lides que lhe são apresentadas. Entretanto, o que vem observando é uma crescente apreciação por parte do Judiciário de demandas individuais, mas também coletivas com o escopo de interferir na elaboração e na concretização de políticas públicas, fundamentado seja na omissão dos Poderes Executivos e Legislativo, seja em face de escolhas alocativas que iriam de encontro aos mandamentos constitucionais. Nesse sentido Marcus Abraham (2017, p. 216):

Haveria, então, em caso de omissão ou inação do Poder Público, um deslocamento da escolha da realização da despesa pública, que, naqueles casos específicos demandados judicialmente, deixaria a esfera decisória do administrador público e passaria para a do Poder Judiciário. A decisão judicial, então, obrigaria a Administração Pública a oferecer o bem ou o serviço ao cidadão beneficiado pelo provimento jurisdicional.

Com fundamento no princípio da proibição do retrocesso e do núcleo da dignidade da pessoa humana, o judiciário estaria autorizado a garantir, ao menos, o mínimo existencial, vinculando o orçamento ao cumprimento de uma decisão judicial com o escopo de evitar uma erosão da consciência constitucional dos direitos fundamentais.

A problemática se apresenta ao se verificar que, consoante com o tema já aqui trabalhado, todo direito demanda um custo, isto é, cada decisão judicial que implica em uma ordem para cumprimento e execução de uma política pública tem um impacto menor ou maior no orçamento do ente da Federação. Nesse aspecto, coloca-se em risco o equilíbrio fiscal ao se pontuar as limitações dos recursos para perfazer o mandamento judicial. Isso porque:

Uma vez determinado judicialmente o fornecimento de um bem ou serviço, o custo para a sua realização recairá sobre uma previsão orçamentária que não o contemplava originalmente, gerando uma despesa pública sem a respectiva fonte de financiamento e esbarrando na questão da “reserva do possível ou “teoria dos custos dos direitos”. (ABRAHAM, 2017, p. 217-218).

Cumprer destacar que hoje os Tribunais se movimentam no sentido de não ser possível alegar a ineficiência de verbas baseando-se no princípio da reserva do possível quando tratar-se de direitos ligados à dignidade da pessoa humana. Assim, defendem que a reserva do possível não é oponível à realização do mínimo existencial³³.

Em outros termos, o Poder Judiciário vem fundamentando suas decisões acerca do orçamento e das políticas públicas sob o argumento de que o mínimo existencial, ao vincular-se ao estabelecimento de prioridades orçamentárias, é capaz de conviver harmonicamente com a reserva do possível. Para o STF, no julgamento do Agravo Regimental nº 175-CE em 2009³⁴, seguindo o voto do Ministro Gilmar Mendes:

Dessa forma, em razão da inexistência de suportes financeiros suficientes para a satisfação de todas as necessidades sociais, enfatiza-se que a formulação das políticas sociais e econômicas voltadas à implementação dos direitos sociais implicaria, invariavelmente, escolhas alocativas. Essas escolhas seguiriam critérios de justiça distributiva (o quanto disponibilizar e a quem atender), configurando-se como típicas opções políticas, as quais pressupõem “escolhas trágicas pautadas por critérios de macrojustiça. É dizer, a escolha da destinação de recursos para uma política e não para outra leva em consideração fatores como o número de cidadãos atingidos pela política eleita, a efetividade e a eficácia do serviço a ser prestado, a maximização dos resultados etc. Nessa linha de análise, argumenta-se que o Poder Judiciário, o qual estaria vocacionado a concretizar a justiça no caso concreto (microjustiça), muitas vezes não teria condições de, ao examinar determinadas pretensões à prestação de um direito social, analisar as consequências globais da destinação de recursos públicos em benefício da parte, com invariável prejuízo para o todo. Por outro lado, defensores da atuação do Poder Judiciário na concretização dos direitos sociais, em especial do direito à saúde, argumentam que tais direitos são indispensáveis para a realização da dignidade da pessoa humana. Assim, ao menos o “mínimo existencial” de cada um dos direitos – exigência lógica do princípio da dignidade humana – não poderia deixar de ser objeto de apreciação judicial.

De tudo exposto, observa-se uma tensão entre a atuação do Poder Judiciário e o Poder Executivo, responsável pela escolha política das alocações orçamentárias e determinação dos objetivos das políticas sociais e econômicas.

A título exemplificativo, os pagamentos decorrentes de decisões judiciais, regulados pelo art. 100 da Constituição³⁵, constituem significativa despesa primária obrigatória

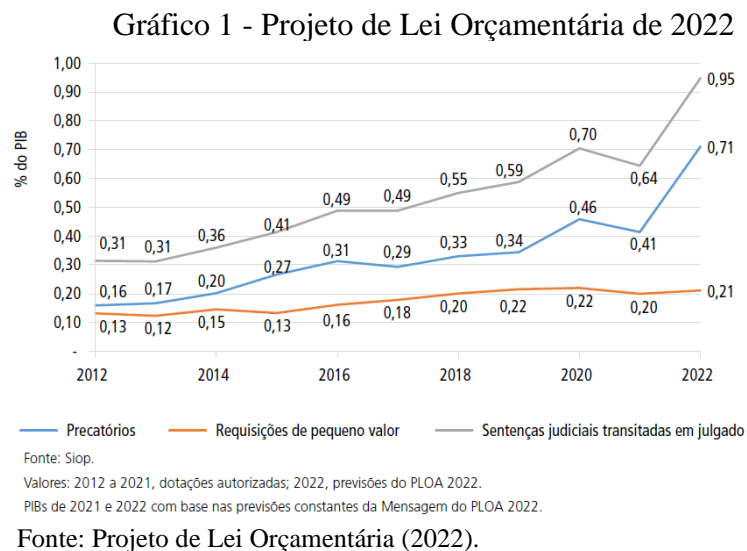
³³ STJ: Recurso Especial nº 1.185.474/SC (2010/0048628-4). Relator: Ministro Humberto Martins – Recorrente: Município de Criciúma – Recorrido: Ministério Público do Estado de Santa Catarina.

³⁴ AgR – Rel. Ministro Gilmar Mendes. Plenário, DJE de 30/04/2010.

³⁵ Art. 100, CF/88: Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos

da União, cujo valor alcança R\$ 89,1 bilhões no PLOA 2022. Segundo a Lei Orçamentaria Anual de 2022, os valores para cumprimento de sentenças judiciais representam um aumento nominal de 78,7% em relação ao pago no exercício de 2020 (R\$ 49,9 bilhões) e de 0,2% sobre o autorizado para 2021 (R\$ 55,6 bilhões).

O Gráfico a seguir apresenta os gastos, em percentual do PIB, com o pagamento de precatórios e de requisições de pequeno valor (RPV), que constituem as duas principais ações do programa “0901 - Operações Especiais: Cumprimento de Sentenças Judiciais”, e o total de despesa primária, dados esses retirados do Projeto de Lei Orçamentária de 2022.



A tabela, a seguir, apresenta os dados para o pagamento de débitos decorrentes de sentenças judiciais de forma pormenorizada estabelecido para o ano de 2022:

precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

Tabela 1 – Débitos de sentenças judiciais para o ano de 2022

Ação	Valor
0005 - SENTENÇAS JUDICIAIS TRANSITADAS EM JULGADO (PRECATÓRIOS)	66.819,7
0625 - SENTENÇAS JUDICIAIS TRANSITADAS EM JULGADO DE PEQUENO VALOR	19.892,9
00N2 - CUMPRIMENTO DE SENTENÇA JUDICIAL - INSTITUTO AERUS DE SEGURIDADE SOCIAL - PROCESSO Nº 0010295-77.2004.4.01.3400	843,4
0022 - SENTENÇAS JUDICIAIS DEVIDAS POR EMPRESAS ESTATAIS	828,7
00QY - ACORDOS REFERENTES A PASSIVOS ATUARIAIS DE ESTATAIS DEPENDENTES	540,1
00QG - ANISTIADOS POLÍTICOS - RETROATIVOS CONCEDIDOS POR DECISÕES JUDICIAIS	111,0
00R0 - PAGAMENTO DE ACORDO HOMOLOGADO EM JUÍZO - SERVIÇO FEDERAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS - AÇÃO TRABALHISTA 204700-25.1989.5.02.0039	45,1
0734 - INDENIZAÇÃO A VÍTIMAS DE VIOLAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES CONTRAÍDAS PELA UNIÃO POR MEIO DA ADEÇÃO A TRATADOS INTERNACIONAIS DE PROTEÇÃO DOS DIREITOS HUMANOS	34,8
Total	89.115,8

Fonte: PLOA 2022.

Fonte: Projeto de Lei Orçamentária (2022).

Conclui-se que, após o exposto, o diagnóstico de uma realidade de grande ingerência nas contas federais de decisões, envolvendo o Poder Judiciário e a fixação de gastos públicos, agrava, ainda mais, a realidade de verbas vinculadas e diminui a margem de discricionariedade nas escolhas políticas, contexto que contribui de forma fundamental para a manutenção da DRU em nosso ordenamento jurídico.

2.3.3 Despesas Obrigatórias

A análise mais detalhada das despesas obrigatórias foge ao escopo delineado na presente pesquisa de Tese. Falar-se-á, aqui, brevemente, já que tanto as despesas obrigatórias, como as receitas vinculadas reduzem substancialmente a flexibilidade da União na escolha dos gastos públicos com a finalidade de concretizar seus planos de governo.

Importa destacar que despesas obrigatórias não se confundem com as vinculações constitucionais, isso porque as despesas obrigatórias impõem determinado gasto no exercício financeiro, diferentemente da vinculação. As receitas vinculadas não obrigam, necessariamente, o Executivo concretizar o gasto público, apenas pré-estabelece que aquele montante de recursos seja necessariamente repassado para os fins constitucionalmente determinados. Para Carvalho (2010, p. 285):

As despesas obrigatórias são, substancialmente, obrigações a todos os entes federados de gastos mínimos em determinada seara social. Não se confundem com as vinculações: aquelas obrigam ao gasto em determinado exercício financeiro, diferentemente das afetações. Estas últimas podem ter os recursos utilizados em

exercício diverso do arrecadado, consoante disposição do artigo 8º da LRF, desde que respeitados o vínculo entre receita e despesa. Exemplos típicos de despesas obrigatórias estão na saúde e educação, com as respectivas Emendas constitucionais nº 29, de 2000, e nº 14, de 1996 e nº 53 de 2006.

Sabe-se que muitas receitas vinculadas, quando previstas nas leis orçamentárias, passam a ser denominadas de despesas obrigatórias. Pode-se citar como despesas obrigatórias: (I) Manutenção e desenvolvimento da educação; (II) Ações e serviços de saúde; (III) Precatórios e requisições de pequeno valor (IV) Despesas de pessoal; (V) Encargos sociais; (VI) Serviços da dívida pública; (VII) Benefícios da Previdência Social; (VIII) Benefícios assistências, dentre outros.

2.3.4 Dados de vinculação orçamentária no ano de 2022

Objetivando uma compreensão mais dimensionada do tema, serão expostos alguns dados das verbas de transferências constitucionais obrigatórias, bem como as despesas primárias obrigatórias e discricionárias do Poder Executivo. O corte será feito por bimestre, delimitando-se no ano corrente de 2022. O escopo deste demonstrativo é ter uma visão concreta do que vem sendo exaustivamente discutido ao longo do capítulo: demonstrar o alto valor das verbas previamente vinculadas por determinações constitucionais para, posteriormente, entender-se as razões suscitadas para a criação e postergação da DRU.

Em cumprimento ao art. 9º da LRF³⁶, foram reavaliadas as estimativas das receitas e despesas primárias do Governo Federal, observando a arrecadação das receitas primárias e a realização das despesas primárias até o mês de fevereiro de 2022, em sua maioria, bem como parâmetros macroeconômicos atualizados, compatíveis com o cenário econômico vigente.

No primeiro bimestre de 2022:

³⁶ 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.

Tabela 2 – Receitas e despesas primárias do primeiro bimestre de 2022

Discriminação	LOA 2022 (a)	Avaliação 1º Bimestre (b)	Diferença (c) = (b) - (a)
1. Receita Primária Total	2.030.520,2	2.118.013,2	87.492,9
Receita Administrada pela RFB/ME, exceto RGPS e líquida de incentivos fiscais	1.288.900,1	1.285.606,8	-3.293,4
Arrecadação Líquida para o RGPS	499.352,6	527.286,2	27.933,6
Receitas Não-Administradas pela RFB/ME	242.267,5	305.120,2	62.852,7
2. Transferências por Repartição de Receita	386.401,4	431.927,3	45.525,9
3. Receita Líquida (1) - (2)	1.644.118,9	1.686.085,9	41.967,0
4. Despesas Primárias	1.720.286,1	1.752.991,5	32.705,4
Obrigatórias	1.589.494,0	1.621.730,4	32.236,4
Discricionárias do Poder Executivo	130.792,1	131.261,1	469,0
5. Resultado Primário (3) - (4)	(76.167,2)	(66.905,6)	9.261,6
6. Meta de Resultado Primário OFS (Art. 2º, caput, LDO-2022)	(170.473,7)	(170.473,7)	0,0
7. Lei 14.194/2021 (Prorrogação Pronampe, BEm e Saúde)	0,0	0,0	0,0
8. Esforço (-) ou Ampliação (+) (5) - (6) + (7)	94.306,5	103.568,1	9.261,6

Fonte/Elaboração: SOF/SETO/ME.

Fonte: Elaborada pela Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento – Ministério da Economia (2022).

Do quadro acima, pode-se observar que, no primeiro bimestre de 2022, a União transferiu a título de repartição de receitas R\$ 431.927,3 bilhões de reais aos Estados e Municípios. Já no que tange às despesas primárias obrigatórias o valor foi de R\$ 1.621.730,4 trilhões, enquanto as despesas primárias discricionárias foram de R\$ 131.261,1 bilhões.

As transferências constitucionais por repartição de receitas, no primeiro bimestre de 2022 foi no montante de R\$ 431.927,3 bilhões de reais. Segue quadro minuciando as transferências:

Tabela 3 - Transferências por repartição de receitas do primeiro bimestre de 2022

Discriminação	LOA (a)	Avaliação 1º Bimestre (b)	R\$ milhões
			Espaço para Crédito (c) = (b) - (a)
I. TRANSFERÊNCIAS POR REPARTIÇÃO DE RECEITA	386.401,4	431.927,3	45.525,9
II.1. Cide combustíveis	543,4	846,3	302,8
0999 - Recursos para a Repartição da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-Combustíveis	551,9	887,6	335,7
Float	(8,5)	(41,3)	(32,8)
II.2.Exploração de Recursos Naturais	58.770,1	83.933,1	25.163,0
0A53 - Transferências das Participações pela Produção de Petróleo e Gás Natural (Lei nº 9.478, de 1997)	48.439,2	72.226,9	23.787,7

PO Pagamento Sentença de Correção Monetária	79,7	79,7	-
00RX - Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios de parte dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o §2º do art. 1º da Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010	-	-	-
0223 - Transferência de Cotas-Partes da Compensação Financeira - Tratado de ITAIPU (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.1º)	1.151,8	981,6	(170,2)
0546 - Transferências de Cotas-Partes da Compensação Financeira pela Utilização de Recursos Hídricos para fins de Geração de Energia Elétrica	1.541,9	1.437,5	(104,4)
0547 - Transferências de Cotas-Partes da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.2º)	7.557,6	9.207,4	1.649,9
Float	-	-	-
II.3. Contribuição do Salário Educação	15.437,2	16.506,3	1.069,2
0369 - Transferência da Cota-Parte do Salário-Educação (Lei nº 9.424, de 1996 - Art. 15)	15.437,2	16.506,3	1.069,2
II.4. FPE/FPM/IPI-EE	300.117,9	309.919,9	9.802,0
0044 - Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE (CF, art.159)	108.810,5	112.590,7	3.780,2
0045 - Fundo de Participação dos Municípios - FPM (CF, art.159)	126.523,8	135.383,0	8.859,2
0046 - Transferência da Cota-Parte dos Estados e DF Exportadores na Arrecadação do IPI (CF, Art. 159)	7.505,7	4.436,7	(3.069,0)
0C33 - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	57.546,9	58.672,7	1.125,8
Float	-269,0	-1.163,3	(894,2)
II.5. Subsídio aos Fundos Constitucionais	8.941,7	9.783,3	841,6
0029 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Centro-Oeste	3.782,3	3.905,4	123,1
0030 - Financiamento aos Setores Produtivos do Semiárido da Região Nordeste	5.673,5	5.858,2	184,7
0031 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Nordeste	5.673,5	5.858,2	184,7
0534 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Norte (FNO)	3.782,3	3.905,4	123,1
Superávit Fundos	(9.969,9)	(11.942,9)	(1.972,9)
II.5. Demais	2.591,0	10.938,4	8.347,3
006M - Transferência do Imposto Territorial Rural	1.922,8	2.412,5	489,7
0C33 - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	480,7	533,9	53,2
00H6 - Transferência do Imposto sobre Operações Financeiras Incidentes sobre o Ouro (Lei nº 7.766, de 1989)	42,2	105,9	63,7
0C03 - Transferência de Recursos Decorrentes de Concessões Florestais (Lei nº 11.284, de 2006 - Art. 39)	8,4	9,3	0,9
00PX - Transferência de Recursos Arrecadados por Taxa de Ocupação, Foro e Laudêmio	136,9	200,5	63,6

Fonte: Elaborada pela Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento – Ministério da Economia (2022).

No segundo bimestre de 2022, conforme art. 9º da LRF, foram reavaliadas as estimativas das receitas e despesas primárias do Governo Federal, demonstrando que houve um

pequeno aumento das verbas destinadas à repartição de receitas, bem como as despesas primárias obrigatórias e discricionárias, isso em comparação ao primeiro bimestre de 2022:

Tabela 4 – Receitas e despesas primárias do segundo bimestre de 2022

Discriminação	LOA 2022 (a)	Avaliação 1º Bimestre (b)	Avaliação 2º Bimestre (c)	Diferença (d) = (c) - (b)
1. Receita Primária Total	2.030.520,2	2.118.013,2	2.167.128,5	49.115,3
Receita Administrada pela RFB/ME, exceto RGPS e líquida de incentivos fiscais	1.288.900,1	1.285.606,8	1.332.144,3	46.537,5
Arrecadação Líquida para o RGPS	499.352,6	527.286,2	531.455,8	4.169,6
Receitas Não-Administradas pela RFB/ME	242.267,5	305.120,2	303.528,4	-1.591,8
2. Transferências por Repartição de Receita	386.401,4	431.927,3	444.711,0	12.783,7
3. Receita Líquida (1) - (2)	1.644.118,9	1.686.085,9	1.722.417,5	36.331,6
4. Despesas Primárias	1.720.286,1	1.752.991,5	1.787.907,6	34.916,1
Obrigatórias	1.589.494,0	1.621.730,4	1.632.734,4	11.004,0
Discricionárias do Poder Executivo	130.792,1	131.261,1	155.173,1	23.912,0
5. Resultado Primário (3) - (4)	(76.167,2)	(66.905,6)	(65.490,1)	1.415,5
6. Meta de Resultado Primário OFS (Art. 2º, caput, LDO-2022)	(170.473,7)	(170.473,7)	(170.473,7)	0,0
7. Lei 14.194/2021 (Prorrogação Pronampe, BEm e Saúde)	0,0	0,0	6.724,4	6.724,4
8. Esforço (-) ou Ampliação (+) (5) - (6) + (7)	94.306,5	103.568,1	111.708,1	8.139,9

Fonte/Elaboração: SOF/SETO/ME.

Fonte: Elaborada pela Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento – Ministério da Economia (2022).

Observa-se que, no segundo bimestre de 2022, as despesas primárias obrigatórias foram no montante de R\$ 1.632.734,3 trilhões. Já as despesas primárias discricionárias alcançaram o valor de R\$ 155.173,1 bilhões de reais.

As transferências constitucionais por repartição de receitas, no segundo bimestre de 2022, foi no montante de R\$ 444.711,0 bilhões de reais. Segue quadro detalhando as transferências:

Tabela 5 – Transferências por repartição de receitas do segundo bimestre de 2022

Discriminação	LOA (a)	Dotação atual (b)	Avaliação 2º Bimestre (c)	Espaço para Crédito (d) = (c) - (b)
I. TRANSFERÊNCIAS POR REPARTIÇÃO DE RECEITA	386.401,4	429.938,4	444.711,0	14.772,6
II.1. Cide combustíveis	543,4	846,3	954,2	107,9
0999 - Recursos para a Repartição da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-Combustíveis	551,9	887,6	1.034,0	146,4
Float	(8,5)	(41,3)	(79,8)	(38,5)
II.2.Exploração de Recursos Naturais	58.770,1	84.207,7	79.401,9	(4.805,8)
0A53 - Transferências das Participações pela Produção de Petróleo e Gás Natural (Lei nº 9.478, de 1997)	48.439,2	72.226,9	68.664,8	(3.562,1)
PO Pagamento Sentença de Correção Monetária	79,7	79,7	79,7	-
0223 - Transferência de Cotas-Partes da Compensação Financeira - Tratado de ITAIPU (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.1º)	1.151,8	1.151,8	886,8	(264,9)
0546 - Transferências de Cotas-Partes da Compensação Financeira pela Utilização de Recursos Hídricos para fins de Geração de Energia Elétrica (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.1º)	1.541,9	1.541,9	1.484,2	(57,7)
0547 - Transferências de Cotas-Partes da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.2º)	7.557,6	9.207,4	8.286,3	(921,1)
II.3. Contribuição do Salário Educação	15.437,2	16.506,3	16.573,6	67,3
0369 - Transferência da Cota-Parte do Salário-Educação (Lei nº 9.424, de 1996 - Art. 15)	15.437,2	16.506,3	16.573,6	67,3
II.4. FPE/FPM/PI-EE	300.117,9	309.919,9	327.963,6	18.043,6
0044 - Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE (CF, art.159)	108.810,5	112.590,7	119.343,2	6.752,5
0045 - Fundo de Participação dos Municípios - FPM (CF, art.159)	126.523,8	135.383,0	143.332,9	7.949,9
0046 - Transferência da Cota-Parte dos Estados e DF Exportadores na Arrecadação do IPI (CF, Art. 159)	7.505,7	4.436,7	4.744,0	307,2
0C33 - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	57.546,9	58.672,7	62.204,3	3.531,6
Float	(269,04)	(1.163,28)	(1.660,86)	(497,59)
II.5. Subsídio aos Fundos Constitucionais	8.941,7	7.584,4	8.876,9	1.292,6
0029 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Centro-Oeste	3.782,3	3.905,4	4.580,8	675,3
0030 - Financiamento aos Setores Produtivos do Semiárido da Região Nordeste	3.782,3	3.905,4	4.580,8	675,3
0031 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Nordeste	5.673,5	5.858,2	6.871,2	1.013,0
0534 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Norte (FNO)	3.782,3	3.905,4	4.580,8	675,3
Superávit Fundos	(9.969,9)	(11.942,9)	(14.027,0)	(2.084,1)
II.5. Demais	2.591,0	10.873,9	10.940,8	67,0
006M - Transferência do Imposto Territorial Rural	1.922,8	2.412,5	2.407,1	(5,5)
0C33 - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	480,7	533,9	532,5	(1,4)
00H6 - Transferência do Imposto sobre Operações Financeiras Incidentes sobre o Ouro (Lei nº 7.766, de 1989)	42,2	105,9	113,4	7,5
0C03 - Transferência de Recursos Decorrentes de Concessões Florestais (Lei nº 11.284, de 2006 - Art. 39)	8,4	8,4	10,3	1,9
00PX - Transferência de Recursos Arrecadados por Taxa de Ocupação, Foro e Laudêmio	136,9	136,9	201,3	64,4
00RX - Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios de parte dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o §2º do art. 1º da Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010	-	7.676,2	7.676,2	-

Fonte: SOF/SETO/ME e STN/SETO/ME

Elaboração: SOF/SETO/ME

Fonte: Elaborada pela Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento – Ministério da Economia (2022).

Por fim, a Secretaria do Tesouro e Orçamento publicou o demonstrativo da receita primária original do terceiro bimestre de 2022, o montante das transferências constitucionais e, após as transferências, os valores com despesas obrigatórias e discricionárias:

Tabela 6 – Receitas e despesas primárias do terceiro bimestre de 2022

Discriminação	R\$ milhões			
	LOA 2022 (a)	Avaliação 2º Bimestre (b)	Avaliação 3º Bimestre (c)	Diferença (d) = (c) - (b)
1. Receita Primária Total	2.030.520,2	2.167.128,5	2.226.142,7	59.014,2
Receita Administrada pela RFB/ME, exceto RGPS e líquida de incentivos fiscais	1.288.900,1	1.332.144,3	1.342.558,0	10.413,7
Arrecadação Líquida para o RGPS	499.352,6	531.455,8	536.717,8	5.262,0
Receitas Não-Administradas pela RFB/ME	242.267,5	303.528,4	346.866,9	43.338,5
2. Transferências por Repartição de Receita	386.401,4	444.711,0	451.770,3	7.059,3
3. Receita Líquida (1) - (2)	1.644.118,9	1.722.417,5	1.774.372,4	51.954,9
4. Despesas Primárias	1.720.373,9	1.787.907,6	1.833.726,4	45.818,8
Obrigatórias	1.589.494,0	1.632.734,4	1.679.480,2	46.745,8
Discricionárias do Poder Executivo	130.879,9	155.173,1	154.246,2	-927,0
5. Resultado Primário (3) - (4)	(76.255,0)	(65.490,1)	(59.354,0)	6.136,1
6. Meta de Resultado Primário OFS (Art. 2º, caput, LDO-2022)	(170.473,7)	(170.473,7)	(170.473,7)	0,0
7. Lei 14.194/2021 (Prorrogação Pronampe, BEm e Saúde) e EC 123/2021	0,0	6.724,4	47.961,8	41.237,4
8. Esforço (-) ou Ampliação (+) (5) - (6) + (7)	94.218,7	111.708,1	159.081,6	47.373,5

Fonte/Elaboração: SOF/SETO/ME.

Fonte: Elaborada pela Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento – Ministério da Economia (2022).

Observa-se que, no terceiro bimestre do ano de 2022, houve um insignificante aumento das transferências de receitas, bem como nas despesas obrigatórias e discricionárias. A receita primária foi de R\$ 2.226.142,7 trilhões de reais. As transferências por repartição de receitas foram de R\$ 451.770,3 bilhões de reais. O valor das despesas primárias obrigatórias no terceiro bimestre de 2022 chegou a R\$ 1.679.480,2 trilhões de reais e as despesas primárias obrigatórias nesse mesmo período foi de R\$ 154.246,2 bilhões de reais.

Segue tabela discriminando os montantes transferidos a título de transferências constitucionais e legais obrigatórias:

Tabela 7 – Transferências por repartição de receitas do terceiro bimestre de 2022
**Demonstrativo Transferências
 Constitucionais**

Discriminação	LOA (a)	Dotação atual (b)	Avaliação 3º Bimestre (c)	Espaço para Crédito (d) = (c) - (b)
I. TRANSFERÊNCIAS POR REPARTIÇÃO DE RECEITA	386.401,4	429.517,2	451.770,3	22.253,2
I.1. Cide combustíveis	543,4	807,7	711,6	(96,1)
0999 - Recursos para a Repartição da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-Combustíveis	551,9	887,6	562,4	-325,2
Float	(8,5)	(79,8)	149,2	229,0
I.2. Exploração de Recursos Naturais	58.770,1	84.207,7	77.755,9	(6.451,8)
0A53 - Transferências das Participações pela Produção de Petróleo e Gás Natural (Lei nº 9.478, de 1997)	48.439,2	72.226,9	69.212,3	(3.014,6)
PO Pagamento Sentença de Correção Monetária	79,7	79,7	79,7	-
0223 - Transferência de Cotas-Partes da Compensação Financeira - Tratado de ITAIPU (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.1º)	1.151,8	1.151,8	905,7	(246,0)
0546 - Transferências de Cotas-Partes da Compensação Financeira pela Utilização de Recursos Hídricos para fins de Geração de Energia Elétrica (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.1º)	1.541,9	1.541,9	1.497,9	(44,0)
0547 - Transferências de Cotas-Partes da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (Lei nº 8.001, de 1990 - Art.2º)	7.557,6	9.207,4	6.060,3	(3.147,2)
I.3. Contribuição do Salário Educação	15.437,2	16.506,3	16.811,7	305,4
0369 - Transferência da Cota-Parte do Salário-Educação (Lei nº 9.424, de 1996 - Art. 15)	15.437,2	16.506,3	16.811,7	305,4
I.4. FPE/FPM/IFI-EE	300.117,9	309.422,4	337.442,2	28.019,9
0044 - Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE (CF, art.159)	108.810,5	112.590,7	122.903,3	10.312,5
0045 - Fundo de Participação dos Municípios - FPM (CF, art. 159)	126.523,8	135.383,0	147.524,2	12.141,2
0046 - Transferência da Cota-Parte dos Estados e DF Exportadores na Arrecadação do IPI (CF, Art. 159)	7.505,7	4.436,7	4.941,0	504,3
0C33 - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	57.546,9	58.672,7	64.075,0	5.402,3
Float	(269,04)	(1.660,86)	(2.001,31)	(340,45)
I.5. Subsídio aos Fundos Constitucionais	8.941,7	7.699,2	8.096,9	397,7
0029 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região CentroOeste	3.782,3	4.345,2	4.705,0	359,7
0030 - Financiamento aos Setores Produtivos do Semiárido da Região Nordeste	5.673,5	6.517,9	7.057,5	539,6
0031 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Nordeste	5.673,5	6.517,9	7.057,5	539,6
0534 - Financiamento aos Setores Produtivos da Região Norte (FNO)	3.782,3	4.345,2	4.705,0	359,7
Superávit Fundos	(9.969,9)	(14.027,0)	(15.428,0)	(1.401,0)
I.6. Demais	2.591,0	10.873,9	10.952,0	78,1
006M - Transferência do Imposto Territorial Rural	1.922,8	2.412,5	2.414,7	,2
0C33 - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	480,7	533,9	534,4	0,5
00H6 - Transferência do Imposto sobre Operações Financeiras Incidentes sobre o Ouro (Lei nº 7.766, de 1989)	42,2	105,9	107,6	1,7
0C03 - Transferência de Recursos Decorrentes de Concessões Florestais (Lei nº 11.284, de 2006 - Art. 39)	8,4	8,4	10,0	1,6
00PX - Transferência de Recursos Arrecadados por Taxa de Ocupação, Foro e Laudêmio	136,9	136,9	209,0	72,1
00RX - Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios de parte dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o §2º do art. 1º da Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010	-	7.676,2	7.676,2	-

Fonte: Elaborada pela Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento – Ministério da Economia (2022).

Após esse breve demonstrativo, pode-se concluir que, nos três primeiros bimestres de 2022, a receita primária total foi no montante aproximado de R\$ 6.511.284,32 trilhões de reais. Desse valor, R\$ 1.780.178,90 foi transferido para Estados, Municípios e outras vinculações constitucionais.

Da despesa primária líquida nos três primeiros bimestres de 2022, R\$ 4.933.944,90 trilhões de reais foram direcionados para despesas primárias obrigatórias, sobrando apenas um montante de R\$ 440.680,40 bilhões de reais para as despesas discricionárias do Poder Executivo da União.

Dos dados supramencionados, nos três primeiros bimestres de 2022, as despesas primárias obrigatórias chegam a um valor aproximado de 91,80% das despesas primárias da União.

Finalizado o capítulo versando sobre questões iniciais do orçamento público, sua natureza jurídica, a discussão sobre seu caráter autorizativo ou impositivo, os elementos políticos das escolhas alocativas, os limites dessa discricionariedade envolvendo o equilíbrio entre os Três Poderes e, por último, a realidade brasileira e a vinculação prévia das verbas presente na Constituição Federal, passa-se a analisar de forma pormenorizada o surgimento da DRU, as emendas constitucionais que prorrogaram sua vigência até o ano de 2023 e, principalmente, as razões políticas e as coalizões que viabilizaram sua existência.

3 DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO: CRIAÇÃO, DESENVOLVIMENTO E JUSTIFICATIVA

O Estado Democrático de Direito, fenômeno das Constituições modernas, surge com as revoluções liberais oitocentistas e uma busca por um maior controle dos poderes dos Governantes, mormente no campo fiscal. Pretendia-se, com as reivindicações, assegurar um equilíbrio entre os poderes instituídos e a defesa das liberdades individuais.

No que concerne à questão financeira e o orçamento como instrumento de planejamento dos gastos públicos, este conceito só passa a existir quando se entende que os valores arrecadados não pertencem ao governante, apenas podendo ser utilizado por este como meio de concretização dos serviços à população.

O orçamento como hoje³⁷ é compreendido se desenvolveu como um conjunto de regras com o escopo de limitar os gastos dos que se encontram no poder. Conforme tratado no Capítulo 1, após a Constituição Federal de 1988, o orçamento passou por importante transformação. Chamada também de Constituição Social, essa Carta Política prevê uma enorme gama de direitos sociais, e, para alcançar sua efetividade, é necessário possuir estrutura orçamentária para a viabilização de tais despesas.

A evolução social e os fatores históricos remodelaram a compreensão de Constituição e, conseqüentemente, de orçamento público, considerando as peculiaridades do contexto no qual a Carta estava sendo promulgada. Com a Primeira Guerra Mundial e as transições culturais que as nações ocidentais vivenciaram, a Constituição passou a ser o documento de salvaguarda dos direitos fundamentais, tendo o orçamento como meio de materialização dos direitos ali previstos.

No Brasil, com a promulgação da Constituição de 1988, nasce uma nova corrente teórica acerca da força normativa do texto constitucional: o neoconstitucionalismo. Nessa perspectiva, remodela-se todo o entendimento acerca do sistema de normas jurídicas positivadas na Constituição, alcançando, também, a interpretação das normas financeiras. Daí a importância do estudo acerca da DRU em conjunto com o sistema orçamentário constitucional.

³⁷ Período compreendido pós-Constituição de 1988.

Com a Carta atual houve grandes avanços no sistema orçamentário público, por exemplo a reestruturação das leis orçamentárias, por intermédio do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento fiscal. Por meio do atual sistema, o Poder Legislativo, em paralelo ao Poder Executivo, “[...] passou a ser determinante, garantindo efetividade ao processo democrático nas finanças públicas brasileiras” (ABRAHAM, 2017, p. 272), daí a necessidade de análise da atuação legislativa nas votações das emendas da DRU.

Sendo o texto constitucional o alicerce jurídico-dogmático de toda a ordem normativa (CAMPOS, 2016), deve-se perscrutar a validade formal e material das reformas que vêm sendo executadas à Carta de 1988. O respeito aos critérios formais de criação da norma constitucional não a torna, por si só, legítima.

Dessa forma, o objetivo da presente tese perpassa uma análise acurada da constitucionalidade das emendas da DRU, e, para além do viés formal, ao observar suas fundamentações nas votações legislativas e os possíveis impactos da constitucionalização da DRU com as demais normas de direito financeiro positivadas no texto constitucional.

Como suporte nessas premissas, foi elaborado um estudo acerca das emendas constitucionais da Desvinculação de Receitas da União – ECR 1/1994, EC 10/1996, EC 17/1997, EC 27/2000, EC 42/2003, EC 56/2007, EC 59/2009, EC 68/2011 e EC 93/2016 –, averiguando sua conjuntura e sua justificação política, com o escopo de compreender se sua origem se embasou em uma crise político-econômica ou se ela demonstra a necessidade de um rearranjo nas normas orçamentárias.

A DRU, originalmente denominada “Fundo Social de Emergência”, foi prevista no texto constitucional, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com a justificativa da estabilização econômica e de ajuste fiscal, sendo aí inserida justamente por seu caráter transitório, valendo nas legislaturas de 1994 e 1995.

Questiona-se se uma crise política e econômica é respaldo legítimo para alterar a obra constitucional, bem como se sua fundamentação foi corretamente aplicada ou se, ao contrário, as constantes reformulações ao texto constitucional conteriam um simbolismo de tal sorte que prejudicariam a força normativa da Constituição de 1988 e, conseqüentemente, desarticulária o sistema orçamentário previsto pelo legislador ordinário.

Busca-se uma elucidação a respeito da real motivação e da finalidade das emendas da DRU, mormente no seu aspecto político e orçamentário, averiguando se o Poder Constituinte derivado foi, no seu aspecto material, corretamente aplicado ou se há uma ruptura dele.

Nesse contexto, buscou-se elaborar um diagnóstico político-constitucional das emendas da DRU, tendo por base o sistema orçamentário traçado na Constituição de 1988, perquirindo se as mudanças constitucionais trouxeram a resposta fática esperada, solucionando o problema econômico ou político que lhe deu origem, ou se, diferentemente, tem se construído um quadro de procrastinação por meio alteração constitucional.

Ademais, considerando ser a Constituição Econômica de 1988 um texto intervencionista e dirigente, buscou-se observar se a DRU é um fenômeno próprio do constitucionalismo financeiro brasileiro do século XXI ou se poderia ser classificada como um episódio de reformismo simbólico constitucional traçado por Neves (1994).

3.1 Situação econômica e política do Brasil e o surgimento da DRU

A DRU teve sua origem no ano de 1994, com a publicação da Emenda Constitucional de Revisão nº 1, a qual criou o Fundo Social de Emergência (FSE). Publicada ainda no governo de Itamar Franco, teve como um dos seus idealizadores o então ministro da Fazenda, Fernando Henrique Cardoso. Seu tramite se iniciou em 5 de outubro de 1993, exatos cinco anos após a nova Constituição.

A revisão constitucional foi marcada por peculiaridades políticas e econômicas que explicaram o surgimento do FSE, sendo realizada em sessão unicameral, integrada pelos membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. O trabalho do Congresso durou pouco mais de sete meses, tendo sido promulgadas seis emendas de revisão³⁸ (BRASIL, 2021).

Em 1993, foram apresentadas mais de 17 mil emendas a serem analisadas pelo Congresso (MELO; AZEVEDO, 1998), mas, em decorrência do momento político enfrentado logo após o *impeachment* do ex-presidente Collor de Mello, houve uma concentração decisória

³⁸ECR 1/1994: Acrescenta os arts. 71, 72 e 73 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

ECR 2/1994: Altera o *caput* do art. 50 e seu § 2º, da Constituição Federal.

ECR 3/1994: Altera a alínea “c” do inciso I, a alínea “b” do inciso II, o § 1º e o inciso II do § 4º do art. 12 da Constituição Federal.

ECR 4/1994: Altera o § 9º do art. 14 da Constituição Federal.

ECR 5/1994: Altera o art. 82 da Constituição Federal.

ECR 6/1994: Acrescenta o § 4º ao art. 55 da Constituição Federal.

nas mãos do relator deputado Nelson Jobim, que, diante das numerosas proposituras, elaborou 77 pareceres, tendo sido aprovada apenas 6 emendas.

Esse resultado insatisfatório teve por causa diversos elementos como “[...] o obstrucionismo sistemático da minoria parlamentar, a primazia conferida aos poderes de investigação do Congresso no caso de apuração de desvios de dotações orçamentárias, e a resistência de correntes políticas temerosas ao rumo das mudanças constitucionais” (HORTA, 1994, p. 80).

O constituinte originário ao prever a possibilidade de revisão constitucional, teve por monte redesenhar alguns elementos inadequados ou pouco condizentes com a realidade brasileira passados cinco anos da publicação da Constituição de 1988. Contudo, o que se observou foi mais uma prevalência política e econômica na Emenda Constitucional de Revisão nº 1 do que uma real adaptação constitucional à realidade posta na década de 90.

O contexto político-econômico da criação da primeira emenda de revisão e, conseqüentemente, do FSE pode ser sistematizado em três fatores, quais sejam: o momento político pós-*impeachment*; a CPI³⁹ do Orçamento; e a crise fiscal e a mudança para uma nova moeda nacional – o Real (MELO; AZEVEDO, 1998).

O Brasil recém havia se redemocratizado e já era assolado por um *impeachment* e por uma crise política. Itamar Franco assumiu o poder no final de 1992, tendo o processo de revisão se iniciado em outubro de 1993. O que se buscava com o novo governo era a superação da crise institucional derivada do afastamento do ex-presidente Collor, ou seja, não havia um executivo forte e articulado na condução do processo de revisão. Para Branco (2007, p. 75):

Tanto Collor, como Itamar estiveram à frente de governos politicamente instáveis e pouco capazes de construir amplas maiorias que lhes permitissem atingir eventuais objetivos de reformas. Mesmo assim no caso de Itamar é preciso lembrar que foi em seu governo que se planejou e colocou em prática um programa de ajuste fiscal – com a aprovação do Fundo Social de Emergência – e o Plano Real, que reordenaram radicalmente o quadro da economia brasileira. Assim, apesar do governo Fernando Henrique Cardoso ter o mérito de manter a estabilização da moeda e por em prática uma ambiciosa agenda de reformas, as bases foram criadas e implementadas no governo Itamar.

Um segundo elemento importante que impactou o processo de revisão constitucional foi a CPI do Orçamento. O Congresso ocupou-se com o inquérito e com os

³⁹ Comissão Parlamentar de Inquérito.

desdobramentos políticos da CPI. Alimentado pela oposição, encabeçada por partidos como o PT, o PDT e o PCdoB, havia o questionamento acerca da legitimidade de parlamentares conduzirem o processo de revisão constitucional enquanto corria, paralelamente, uma CPI almejando a cassação dos seus mandatos. Nesse sentido, Melo e Azevedo (1998, p. 31) afirmam que:

[...] devido a forma de organização dos trabalhos legislativos no Congresso, a revisão constitucional saturou a agenda parlamentar à medida que os trabalhos da CPI – em particular o relatório em que seriam definidas as cassações – ainda não haviam-se encerrado. Como assinalou o presidente da Câmara, deputado Inocêncio de Oliveira (PFL-PE), “a verdade é que a CPI está atrapalhando os trabalhos de revisão”. As cassações levadas a cabo pela CPI do orçamento – que atingiram grandes articuladores políticos como os ex-líderes do PMDB e PFL, além do ex-presidente do Congresso – também exacerbaram a falta de mobilização pelos congressistas para os trabalhos da revisão.

Já os aspectos econômicos, juntamente com os políticos supramencionados, foram determinantes para a criação do FSE. Desde a década de 1980, o Brasil passava por descontrole nas contas públicas, aumento da dívida externa e sério processo inflacionário.

A simples ampliação da carga tributária não resolveria o problema da crise, posto que um aumento nos impostos resultaria não no montante necessário para o governo federal conter o problema fiscal, considerando que grande parte desses recursos seria repartida com Estados e Municípios. O Executivo necessitava de recursos livres imediatos que pudessem substituir as receitas inflacionárias.

Com o Congresso desarticulado e focado na CPI do Orçamento, em 1993, o governo federal buscou reorganizar as contas públicas por meio de ajustes fiscais, sendo um meio de conter um *déficit* que se aproximava dos 25 bilhões de reais e de debelar o processo inflacionário que impedia qualquer tentativa de crescimento econômico. A crise foi enfrentada pelo governo com mudanças fiscais e com o Plano Real, tendo como base a necessidade de verbas desvinculadas de suas origens constitucionais ou legais, daí a criação do FSE.

Fernando Henrique Cardoso, então ministro da Economia, ao elaborar a exposição de motivos para a criação de nova moeda (o Real), elencou como determinante para a contenção da crise alguns elementos centralizadores. A primeira etapa para o ajuste de contas do governo foi a aprovação do FSE. Para o êxito de nova moeda forte que contivesse a inflação, FHC, na Exposição de Motivos n. 395, de 7 de dezembro de 1993, explica que:

O Programa de Estabilização foi concedido, como é do conhecimento de Vossa Excelência, para ser implementado em três tempos: i) o estabelecimento em bases permanentes do equilíbrio das contas do governo, eliminando a principal causa da inflação; ii) a criação de um padrão estável de valor, que denominamos Unidade Real de Valor (URV); e iii) a emissão desse padrão de valor como uma nova moeda nacional de poder aquisitivo estável – o REAL. [...]. Com este objetivo, o Governo de Vossa Excelência encaminhou um conjunto de providências de caráter emergencial e permanente: a reelaboração do Orçamento de 1994, com estrito equilíbrio operacional; a criação do FSE para 1994 e 1995.

Com espírito democrático e inteiramente aberto ao diálogo construtivo, o Governo considerou e acatou inúmeras sugestões alternativas apresentadas pelos parlamentares, na medida em que era preservado o objetivo de reduzir o déficit orçamentário a zero. O Congresso compreendeu a dimensão da tarefa, o sentido de corresponsabilidade que demanda sua execução e, em particular, o caráter imperativo – do ponto de vista do combate à inflação – da meta do equilíbrio fiscal assegurado pelo Fundo Social de Emergência. Promulgada a Emenda que cria o FSE, estará garantido o equilíbrio entre receitas e despesas, nos termos da revisão da proposta orçamentária de 1994 enviada ao Congresso Nacional em dezembro último.

Na exposição de motivos, Fernando Henrique defende que a crise fiscal da União também tem por base a rigidez orçamentária decorrente de um crescimento das despesas obrigatórias previstas na Constituição. Esse ditame constitucional impossibilitava que a lei orçamentária encontrasse espaços alocativos para deter o aumento desgovernado do índice inflacionário. Fernando Henrique destaca que “[...] as transferências para estados e municípios passaram de 11,87%, em 1983, para 18,8%, em 1992, enfatizando, ainda, que as despesas predeterminadas à seguridade social passaram de 34,8%, em 1988, para 48,1%, em 1992” (Exposição de Motivos n. 395, de 7 de dezembro de 1993).

Para o ministro da Economia, após as despesas com pessoal e os benefícios previdenciários, o *déficit* operacional do orçamento de 1994 chegava aos 9,3 bilhões de dólares. Como saída, criou-se o FSE.

A Exposição de Motivos n. 395 foi utilizada pelo relator da proposta da Emenda Constitucional de Revisão n. 1, de 1994, veja-se:

Como se depreende da exposição de motivos nº 395, de dezembro de 1993, e da mensagem complementar à Mensagem 550, de agosto de 1993, o Programa de Estabilização tem por objetivo fundamental a eliminação do déficit operacional que figurava no Projeto de Lei do Orçamento de 1994, remetido ao Congresso Nacional em agosto de 1993, e na manutenção desse equilíbrio em no orçamento de 1995. A premissa básica do governo de trabalhar com o pleno equilíbrio operacional (déficit zero), em que as despesas não financeiras são financiadas exclusivamente com receitas não financeiras, levou-o a reduzir as despesas e a criar o Fundo Social de Emergência – FSE, que ao lado de lhe haver possibilitado alocar os recursos previsto com maior flexibilidade, pôs-lhe à disposição um mote adicional de recursos, necessários para eliminar a última parcela do déficit operacional de 1994, que

remanescia após o processo de redução de despesas. [...]. Através do Fundo Social de Emergência, o Governo Federal propunha recolher da sociedade, em substituição ao imposto inflacionário, um adicional de imposto e contribuições federais, da ordem de US\$ 3,7 bilhões (5% de aumento linear), bem como propunha a desvinculação de 15% das receitas sujeitas às destinações constitucionais, situação que implicava a retenção de 15% dos recursos destinados aos Fundos de Participação dos Estados, Distrito Federal e Municípios, no montante previsto de US\$ 2,1 bilhões. O Governo solicitou do Congresso Nacional a aprovação dessas duas medidas, para assegurar o ingresso adicional de recursos necessários para eliminar a última parcela remanescente do Déficit, após concluído o processo de redução de despesas. (FRANCO, 2011, p. 32).

Inicialmente, o Executivo idealizou que a verba do FSE seria formada por três fontes distintas: 15% dos impostos e contribuições; aumento de 5% dos principais impostos; e contribuições e desvinculação do Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF).

Ao findar as negociações, acordou-se que compõem o FSE: (I) o produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte sobre pagamentos efetuados, a qualquer título, pela União, inclusive suas autarquias e fundações; (II) a parcela do produto da arrecadação do imposto sobre propriedade territorial rural, do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, decorrente das alterações produzidas pela Medida Provisória n° 419 e pelas leis n° 8.847, 8.849 e 8.848, todas de 28 de janeiro de 1994, estendendo-se a vigência da última delas até 31 de dezembro de 1995; (III) a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1° do art. 22 da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei n° 7.689, de 15 de dezembro de 1988; (IV) vinte por cento do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União, excetuado o previsto nos incisos I, II e III; (V) a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar n° 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, sendo calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; e (VI) outras receitas previstas em lei específica^{40, 41}.

⁴⁰ Art. 72 da ADCT originalmente previsto na Emenda de Revisão n. 1, de 1994.

⁴¹ Ressalta-se que as verbas desvinculadas pelo FSE não atingiriam o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), ou seja, a desvinculação só ocorreria após o repasse a esses fundos.

Logo, com o FSE, teve-se a desvinculação de 20% de repasses de verbas que originalmente iriam para Estados e Municípios mediante transferências constitucionais. Importa destacar que as reformas fiscais se iniciaram por meio de alteração constitucional, ponto esse que se tornou sistemático nos governos subsequentes: emenda-se a Constituição para governar, ou seja, as reformas constitucionais, mormente no campo financeiro e tributário, tornaram-se um dos principais métodos de governabilidade.

Dias (2011, p. 4) explica que a real necessidade de verbas orçamentárias livres surgiu em conjunto com a implementação do Plano Real, considerando que, antes da nova moeda:

A alta taxa de inflação permitia que o setor público apresentasse resultados operacionais positivos com relativa facilidade. Isso era possível porque o valor real das despesas sofria o efeito da erosão inflacionária e, assim, o governo podia controlar seus gastos adiando reajustes ou postergando o efetivo pagamento. Cessados os efeitos da inflação, a desvinculação possibilitou a melhoria das contas públicas, enquanto não se implantassem as reformas constitucionais pretendidas.

Quanto à finalidade do FSE, o art. 71 do ADCT determinava que o objetivo desse fundo era o saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e a estabilização econômica, cujos recursos seriam aplicados no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e outros programas de relevante interesse econômico e social.

Nesse sentido, o FSE permitiu à União a alocação de 20% de seus recursos em outras despesas estratégicas, em especial a contenção da inflação e o pagamento do *superavit* primário, isso antes de realizar as transferências constitucionalmente previstas, diminuindo, assim, a rigidez orçamentária sem que tenha havido, materialmente, uma reforma no sistema orçamentário.

Embora seja notório, no art. 71 do ADCT e na exposição de motivos, o fato de que as verbas do FSE deveriam ser aplicadas em ações de saúde, educação e previdência, o revisor autorizou que esse fundo também fosse utilizado em programas de relevante interesse social e econômico. O que ocorreu na prática foi o saneamento financeiro da Fazenda Nacional, com o escopo de manter a estabilidade econômica e de viabilizar o êxodo do Plano Real.

Fernando Henrique Cardoso fundamentou a necessidade do FSE nos anos de 1994 e 1995, vez que julgava ser o tempo necessário para a concretização de reformas mais amplas,

como alteração no federalismo fiscal, modificação orçamentária, reforma tributária, reforma administrativa, modernização da economia, reforma previdenciária e o programa de privatização. Fernando Henrique foi eleito presidente em 1994, dando continuidade à sua política de governo econômico em 1995. Contudo, conforme a análise realizada nos tópicos subsequentes, a problemática orçamentária do FSE permaneceu inalterada.

3.2 Uma análise política acerca das Emendas Constitucionais da DRU

As justificativas apresentadas para a criação do FSE e a desvinculação de receitas traziam em sua centralidade o momento crítico de reajuste fiscal e implementação de nova moeda. A temporalidade do FSE era evidenciada: primeiro no próprio discurso do ministro da Fazenda, que defendia a necessidade da criação do fundo para alocação de receitas livres com o objetivo de conter o processo inflacionário e, conseqüentemente, a estabilização da nova moeda e o crescimento econômico.

Um segundo forte argumento para a provisoriedade do FSE foi a escolha da comissão revisional da Constituição de inseri-lo no ADCT. A criação do FSE e, posteriormente, as nove emendas da DRU foram alterações executadas no ADCT. A escolha do legislador constitucional, ao inserir a DRU nas normas transitórias, traz relevante perspectiva acerca da DRU.

Para compreensão analítica a respeito desses institutos, deve ser observada a natureza constitucional das normas de DRU. A escolha por disciplinar a presente matéria em um corpo normativo específico da Constituição traz importante consequência sobre a finalidade de sua criação.

O legislador reformulou a Constituição para excepcionar a vinculação de receitas nas normas do ADCT justamente por seu caráter temporário: o FSE deveria existir apenas durante os anos de 1994 e 1995, findos os quais voltaria a reger a regra geral de destinação fiscal.

Após vinte e oito anos da criação do FSE, o legislativo, contudo, já segue na oitava emenda da DRU (incluindo a EC 10/1996, que transforma o FSE em Fundo de Estabilização Fiscal [FEF]), com prazo de vigência até 31 de dezembro de 2023. Logo, somando-se todo o tempo, essa excepcionalidade perfaz quase trinta anos de desvinculações de receitas.

Em tópicos subsequentes, volta-se a abordar a problemática da transitoriedade do FSE e sua inclusão no ADCT. Agora se busca um exame das nove emendas constitucionais que dispuseram sobre as verbas desvinculadas, examinando as modificações tributárias e fiscais, suas fundamentações e a realidade política na qual cada emenda foi promulgada.

Conforme traçado no item 2 do primeiro capítulo da presente tese, a decisão orçamentária possui seu viés político na concretização das escolhas alocativas. Nas palavras de Oliveira (2019, p. 404):

A decisão de gastar é fundamentalmente uma decisão política. O administrador elabora um plano de ação, descreve-o no orçamento, aponta os meios disponíveis para seu atendimento e efetua o gasto. A decisão política já vem inserta no documento solene de previsão de despesas. Dependendo das convicções políticas, religiosas, sociais, ideológicas, o governante elabora seu plano de gastos, Daí a variação que pode existir de governo para governo, inclusive diante das necessidades emergenciais. As opções podem variar: hospital, maternidade, posto de puericultura, escolas, rodovias, aquisição de veículos, contratação de pessoal etc.

Isto posto, passa-se a verificar cada uma das nove emendas, bem como suas alterações legais, trazendo, em paralelo, um diagnóstico político que ensejou e fundamentou a promulgação da DRU com o objetivo de maior compreensão da sua real necessidade no campo orçamentário e governamental.

3.2.1 EC 10/1996

A Emenda Constitucional nº 10, de 4 de março de 1996, foi originada da Proposta de Emenda à Constituição (PEC)⁴² 163/1995, enquanto vigorava o FSE. Fernando Henrique Cardoso, um dos idealizadores do FSE, havia assumido a presidência em 1º de janeiro de 1995. O sucesso da sua campanha eleitoral se deu, em parte, pelos índices positivos do Plano Real. O então presidente, dando continuidade às medidas de reajuste fiscal, propôs a PEC 163 com o objetivo de prorrogar a desvinculação de verbas para alocação na política fiscal.

O objetivo da PEC era a alteração dos artigos 71 e 72 do ADCT, introduzidas pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994, transformando o FSE em FEF. Importa destacar que, quando da publicação da ECR 1/1994, seu texto ainda previa que o montante destinado ao fundo fosse aplicado no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação,

⁴² Proposta de Emenda à Constituição.

benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e outros programas de relevante interesse econômico e social.⁴³

Com a publicação da nova emenda, houve modificação na nomenclatura, que passou, então, a ser chamada de Fundo de Estabilização Fiscal, o que demonstra o real objetivo da desvinculação, que foi dar continuidade aos programas de reformas estruturais, mormente no campo econômico, permitindo maior liberdade alocativa segundo os interesses governamentais.

A proposta original do Executivo era a permanência do fundo até o ano de 1999, contudo a reforma foi votada para que a existência do fundo perdurasse apenas até junho de 1997. Salienta-se que a PEC foi criada no mesmo ano em que FHC entrou na Presidência da República. Já aqui se percebia que o objetivo do governo não era a temporalidade da desvinculação, vez que pouco mais de dois anos após a proposta do FSE foi requerida sua permanência até o ano de 1999. Ora, o então ministro da Economia, ao formular a Exposição de Motivos nº 395, defendeu a necessidade de amplas reformas para a real consolidação do Plano Real e justificou, para tanto, a existência do FSE por apenas dois anos.

Os argumentos para a prorrogação das verbas desvinculadas, bem como a mudança de nome, evidenciam que o objetivo almejado era disponibilizar uma fonte de receitas sem fins previamente vinculados para financiar sua proposta de governo, particularmente no campo da estabilidade econômica. Assim, cita Maia (2018, p. 74):

Observa-se que o intuito inicial da PEC era que o fundo continuasse existindo por mais quatro anos. Após as discussões que levaram à reforma, ficou acordado que o poder executivo, para viabilizar sua governabilidade, utilizar-se-ia da desvinculação de receitas por mais um ano e seis meses, devendo após esse prazo ser respeitadas as regras constitucionais de destinação das receitas. A justificativa para a redução temporal do FEF de quatro anos para um ano e seis meses foi que esse prazo inicial era demasiado longo para uma medida de caráter emergencial e transitório, tendo a Câmara dos Deputados reformado no sentido da diminuição temporal e aceito pelo Senado Federal. No texto inicial da PEC 163 as deduções das vinculações incidiriam sobre o a arrecadação tributária bruta, antes mesmo da repartição de receitas estabelecida na Constituição para os Estados e Municípios, uma renda que iria se concentrar no Poder Executivo da União. Posteriormente, a emenda 69 elaborada pelo Senador Freitas Neves à PEC 163, reestruturou esse aspecto de renda bruta, de tal

⁴³ Art. 71 do ADCT, texto original da ECR 1/1994: Fica instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e outros programas de relevante interesse econômico e social. Parágrafo único. Ao Fundo criado por este artigo não se aplica, no exercício financeiro de 1994, o disposto na parte final do inciso II do § 9.º do art. 165 da Constituição.

forma que continuasse garantindo os recursos dos tributos aos fundos constitucionais Estaduais e Municipais. Assim, ficou estabelecido que primeiramente seriam direcionadas as rendas dos entes federais – decorrentes do imposto de renda e do imposto sobre produtos industrializados – para, só então, desvincular 20% das receitas para uso de estabilização do fisco federal.

O objetivo de tais alterações era garantir o repasse aos Estados e Municípios, de tal sorte que não enfraquecesse os preceitos constitucionais relativos ao federalismo fiscal, bem como outro motivo de ordem mais prática, que foi assegurar apoio do Legislativo para a aceitação da proposta de emenda à Constituição.

Ponto que merece atenção é o prazo de duração do FEF. A ideia do Executivo era sua permanência por mais quatro anos, tendo havido forte oposição do Congresso sob os argumentos da natureza transitória da desvinculação, sendo necessária, apenas, para a consolidação da política fiscal em vigor e estabilização da nova moeda, por isso sua redução para um ano e seis meses.

O relator da PEC 10/1996, Jader Barbalho, traz em seus argumentos a necessidade do FEF para a materialização das políticas de governo por meio de maior flexibilização nas dotações orçamentárias estipuladas pelo constituinte originário, as quais dificultariam a governabilidade em momentos de instabilidade econômica, como ocorria na década de 1990.

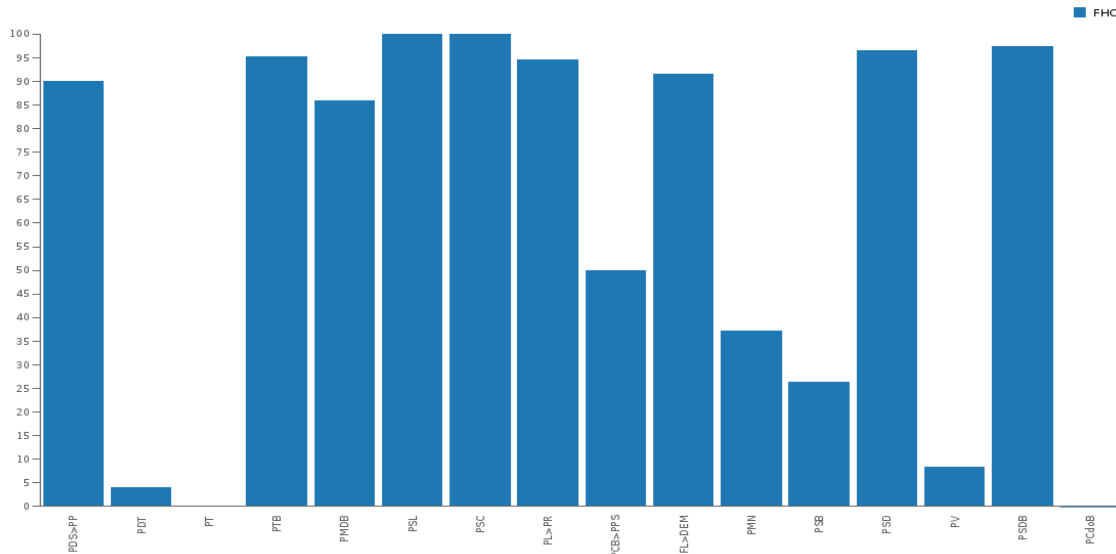
Jader Barbalho afiançou, em seu voto no Senado, a necessidade de existência do FEF enquanto não houvesse profundas mudanças no sistema orçamentário constitucional, e defendeu que “[...] a contribuição efetiva do FSE deve-se à ampliação dos graus de liberdade do Governo Federal na condução de sua política fiscal, o que lhe permitiu remanejar recursos orçamentários de áreas superavitárias para as deficitárias”.

Percebe-se, por meio voto supramencionado, que a criação do FSE, posteriormente denominado FEF, tinha como eixo central a busca não apenas da superação da crise econômica da década de 80/90, mas também da alteração estrutural do sistema orçamentário com fins de governabilidade.

Conforme traçado no capítulo primeiro, bem como no início do presente tópico, a escolha do orçamento público envolve uma decisão política. No caso em estudo, o FEF e, posteriormente, a DRU modificam diretamente as normas orçamentárias, daí a importância da análise política das constantes prorrogações da DRU.

Diante desse cenário, a partir da análise das votações da PEC 163 e, principalmente, da disciplina partidária correspondente à sua votação, o Gráfico 2, a seguir, demonstra como os partidos políticos se comportaram nas decisões acerca da vigência do FEF.⁴⁴⁴⁵

Gráfico 2 – Disciplina dos partidos em relação ao governo FHC na votação da PEC 163



Fonte: NECI – Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais.

Tendo a PEC sido de autoria do Executivo, na época o PSDB, percebe-se baixa ou quase nula concordância dos partidos de oposição – PDT, PT, PV e PCdoB –, enquanto os demais seguiram os votos do governo, como é o caso do PSL, PTB, PMDB e PSC.

A oposição à prorrogação do FSE deu-se motivada pela preocupação de esvaziamento orçamentário em projetos de interesse social, como educação e saúde. A política de governo do FHC centrava-se na estabilização econômica por meio de medidas como o FEF e projetos de privatização.

Ao final das discussões legislativas, decidiu-se que o FEF entraria em vigor no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, havendo a obrigatoriedade de prestação de contas bimestrais.

⁴⁴ Os gráficos trazidos se referem às votações por partidos tanto na Câmara dos Deputados como no Senado Federal e se seguiram o voto do Governo, no caso da PEC 163, do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso, ou se foram oposição.

⁴⁵ Não foram desmembradas as votações nos dois turnos de ambas as Casas Legislativas, vez que cada proposta de emenda constitucional traz em seu bojo diversas alterações sugeridas pelos parlamentares, as quais influem na aprovação da PEC, por isso foi feita uma média de todas as votações dos partidos nos dois turnos.

Integrariam o FEF⁴⁶: (I) a parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR) e do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários (IOF); (II) a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes (CSLL); (III) vinte por cento do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União, já instituídos ou a serem criados; e (IV) a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970⁴⁷. Destaca-se que a EC 10/1996 retirou a previsão das verbas oriundas do imposto sobre propriedade rural (ITR).

3.2.2 *EC 17/1999*

A EC 17/1999 surgiu após as discussões da PEC 449, seguindo a EC 10/1996, também, teve como origem uma proposta do Executivo. O escopo da PEC era o mesmo levantado nas discussões da emenda passada: prorrogar a existência do FEF até o ano de 1999. Maia (2018, p. 77) esclarece que:

O embasamento para essa proposta é de que o tempo autorizado para a validade do FEF não foi suficiente para a estabilização econômica e suas reformas necessárias. O Ministro da Fazenda Pedro Malan e o Ministro de Estado do Planejamento e Orçamento, Antônio Kandir, à época da propositura da PEC defenderam a prorrogação do fundo com o argumento de que a rigidez constitucional orçamentária não permitiria as reformas propostas pelo Poder Executivo. Defendiam que a criação inicial do Fundo Social de Emergência tinha por escopo a estabilidade fiscal plena, sendo realizada por meio de reformas previdenciárias, fiscais e da administração pública. Se esse era o objetivo do fundo, uma vez que, até 1997, não teria havido tempo hábil para o Congresso votar as propostas de emendas constitucionais apresentadas, requiritava-se sua validade até 1999.

A validade do FEF estaria atrelada ao tempo necessário para executar mudanças estruturais profundas, como as reformas previdenciárias, fiscais e administrativas. Sem grandes alterações quanto à EC passada, evidencia-se que a nova emenda foi oriunda de questões políticas, uma vez que, desde o ano de 1995, o objetivo do Executivo era desvincular parte do orçamento para a materialização das suas propostas de governo.

⁴⁶ Texto original da EC 10/1996.

⁴⁷ A LC 7/1970 cria o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.

O então ministro da Economia, nas discussões legislativas acerca da prorrogação do FEF, argumentou a necessidade de maior flexibilização das receitas com o objetivo de ensejar ao novo presidente, que seria eleito em 1998, maior governabilidade.

Uma das alegações favoráveis defendida reiteradamente nas discussões da PEC é a crítica à excessiva rigidez orçamentária. Seu engessamento impossibilitaria o suprimento de despesas inadiáveis que não estavam previstas na Lei Orçamentária Anual (LOA). Essa rigidez resultaria em um extenso rol de direitos sociais que momentaneamente se mostravam imprescindíveis, mas sem receitas fiscais para seu atendimento, vez que não estaria constitucionalmente previsto.

Ao tratar do caráter inicialmente transitório do FEF, o deputado Sérgio Miranda (1997), nas votações da emenda, destaca que:

[...] a contínua prorrogação deste expediente excepcional, implica na eliminação desta característica transitória, transformando as regras que disciplinam esse esdrúxulo fundo em regras permanentes. É exatamente a contínua prorrogação que descaracteriza sua transitoriedade. Na prática o Governo vem alterando dispositivos importantes do texto constitucional, relativos a aspectos federativos, tributários, orçamentários etc. sem que se submeta ao ônus dessa responsabilidade por estas mudanças.⁴⁸

Nessa linha argumentativa, Maia (2018, p. 78) ao escrutinar as discussões da PEC no Congresso Nacional, traz o posicionamento de parlamentares de oposição quanto às constantes prorrogações do fundo:

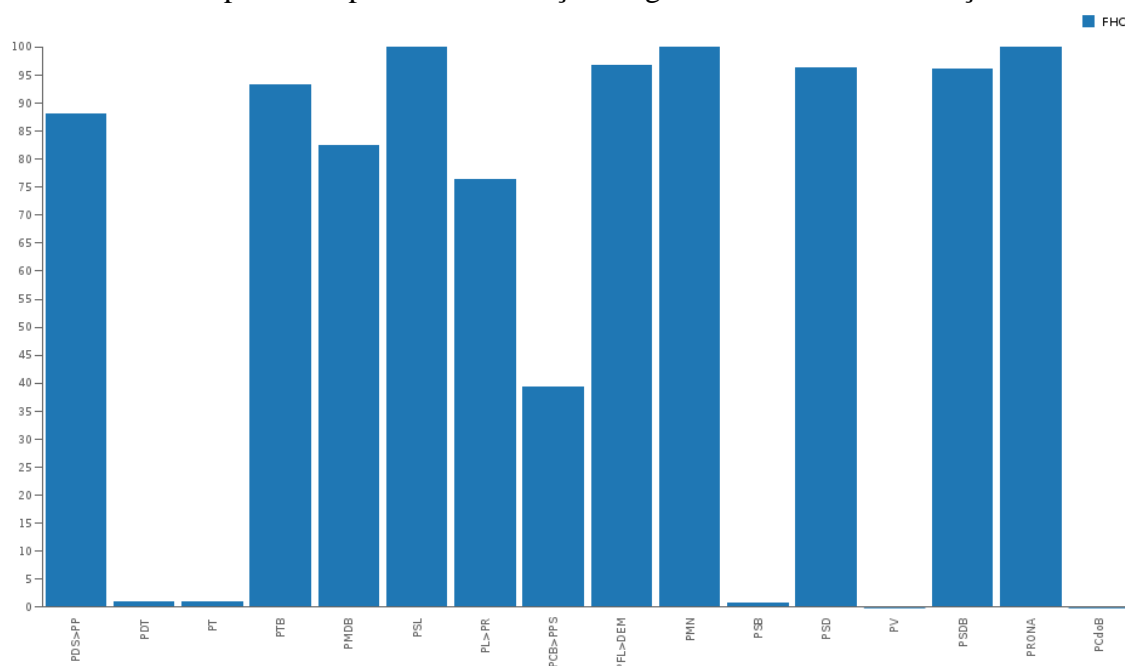
Sérgio Miranda do PCdoB-MG, deixa clara a desvirtuação da ADCT através das constantes emendas com único objetivo de alargar o prazo de desvinculação do Fundo de Estabilidade Fiscal. Na oportunidade das discussões, a bancada do PT votou pela inadmissão da presente PEC, sob a justificativa de que as normas transitórias serviriam para ajustar o ordenamento jurídico no decurso temporal de uma Constituição revogada e de outro texto constitucional que passava a vigorar. **Isso tornaria o FEF uma norma anômala na ADCT, indo de encontro à própria natureza jurídica da mesma, considerando que o FEF tinha por escopo uma transição econômica, e não constitucional.** O deputado petista Paulo Bernardo na votação da PEC apresentou longo parecer a respeito da inconstitucionalidade de prorrogação do FEF, de como os Estados e FAT – Fundo de Assistência ao Trabalhador – estariam perdendo receitas, vez que 20% do PIS e PASEP e a totalidade do PIS efetuadas pelas instituições financeiras estavam sendo desvinculados para gastos discricionários da União, agravando o fato de não haver transparência nos gastos efetuados. O argumento foi refutado pela Deputada Yeda Crusius, relatora da PEC 449, ao apresentar dados de crescimento do FAT nos anos de 1993 a 1997. A

⁴⁸ Comissão de Constituição e Justiça da PEC 449.

relatora defendeu que a renda do fundo dos trabalhadores cresceu de US\$ 9.951 milhões para US\$ 28.770 milhões, ao final de abril de 1997. Logo, a desvinculação não estaria prejudicando os investimentos em direitos trabalhistas (grifo nosso).

Após uma emenda de revisão e duas emendas constitucionais, começa a ficar claro, no jogo político brasileiro, o real objetivo do FEF, que era desvincular receitas constitucionalmente previstas, com o escopo de livre alocação de recurso, para viabilizar programas de governo, sem que houvesse o desgaste político de enfrentar o real problema do sistema orçamentário. Quanto às votações da PEC 449, segue o Gráfico 3:

Gráfico 3 – Disciplina dos partidos em relação ao governo do FHC na votação da PEC 449



Fonte: NECI – Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais.

Percebe-se, portanto, que não houve grandes modificações em relação à votação da última PEC e que os argumentos contra e a favor permaneceram com a mesma base, tornando a decisão orçamentária em uma decisão plenamente política.

Ao final, a EC 17/1999 foi publicada, prorrogando o FEF até o ano de 1999 – intenção original da EC 10/1996 –, sem grandes alterações nas suas fontes de custeio. A principal modificação foi a obrigatoriedade do repasse do imposto de renda de maneira

progressiva⁴⁹ aos Municípios. Excetuou-se dessa obrigatoriedade o imposto de renda incidente sobre os pagamentos realizados pela União, suas autarquias e fundações, os quais continuariam destinados ao FEF.

3.2.3 EC 27/2000

A Emenda Constitucional nº 27, de 21 de março de 2000, originada da PEC 85/1999, teve como diferencial o acréscimo do art. 76 no ADCT, abandonando a nomenclatura de fundo e criando a Desvinculação de Receitas da União (DRU). A PEC foi proposta pelo Executivo no final da vigência do FSE, com o objetivo de desvincular 20% dos impostos e contribuições até o ano de 2007. Do montante desvinculado, a proposta apenas excepcionava as transferências constitucionalmente previstas para Estados e Municípios.

Percebeu-se uma paulatina e constante mudança no sistema de utilização de receitas sem que houvesse efetiva alteração do cenário orçamentário. A DRU, oriunda inicialmente do FSE e posteriormente do FEF, criada pela PEC 85, objetivava a desvinculação genérica de 20% dos impostos e contribuições sociais da União, o que diferia dos fundos já citados, os quais traziam em seu texto tributos específicos para sua constituição.

A justificativa para a criação da DRU, trazida na Exposição de Motivos nº 291 da PEC 85, segundo o então ministro da Fazenda, Pedro Sampaio Malan (1999), era a necessidade de maior liberdade orçamentária nos anos de 2000 a 2007, tempo esse que o governo se articulava para as reformas previdenciárias, fiscais, administrativas e trabalhistas.

Scaff (2004) salienta que, diferente dos fundos anteriores que estabeleciam como as verbas desvinculadas deveriam ser aplicadas primordialmente em finalidades sociais, a DRU não direciona qualquer objetivo para os recursos livres, ou seja, torna-se evidente o uso político do instituto da DRU.

⁴⁹ Art. 3º da EC 17/1997: “A União repassará aos Municípios, do produto da arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza, tal como considerado na constituição dos fundos de que trata o art. 159, I, da Constituição, excluída a parcela referida no art. 72, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, os seguintes percentuais: I - um inteiro e cinquenta e seis centésimos por cento, no período de 01/07/1997 a 31/12/1997; II - um inteiro e oitocentos e setenta e cinco milésimos por cento, no período de 01/01/1998 a 31/12/1998; III - dois inteiros e cinco décimos por cento, no período de 01/01/1999 a 31/12/1999. Parágrafo único. O repasse dos recursos de que trata este artigo obedecerá a mesma periodicidade e aos mesmos critérios de repartição e normas adotadas no Fundo de Participação dos Municípios, observado o disposto no art. 160 da Constituição.”

Nas discussões da PEC 85, questionou-se a constitucionalidade da alocação da DRU no ADCT. Isto porque tais normas constitucionais têm por objetivo regular normas de transição entre sistemas constitucionais. Ora, como inserir um artigo para criação de desvinculação de receitas no ADCT após quase treze anos de promulgação do texto constitucional? A justificativa trazida pelo governo foi a de que a DRU serviria para regular a transição econômica das normas postas na Constituição Federal e uma nova política financeira de governo. No que se refere às discussões da PEC, esclarece Maia (2018):

O deputado Sérgio Miranda – PDT, em seu voto, ratificou a inconstitucionalidade da criação da DRU ao tratar como disposição constitucional transitória norma que ganha características de permanência, desvirtuando a natureza jurídica das normas da ADCT. Defendeu que a criação da DRU tem efeitos de revogar implicitamente mandamentos constitucionais, vez que a propositura de alterar a vinculação das receitas teria forte impacto político negativo, o que traria um considerável desgaste ao Governo. Deputados de oposição ao governo FHC, Sérgio Miranda – PCdoB, Arlindo Chinaglia – PT, Dr. Rosinha – PT, João Coser – PT, Padre Roque – PT, Pompeu de Mattos – PDT e Celso Jacob – PDT apresentaram emenda à PEC para que a desvinculação de 20% não incidisse em nenhuma receita constitucionalmente destinada à área de saúde, educação e previdência. Emenda esta que não foi recepcionada.

Votos a favor da DRU, como o do senador Lúcio Alcântara, defendiam que, mesmo após quase quinze anos de Plano Real, o Brasil ainda se encontrava em uma situação fiscal delicada, o que justificava a permanência das verbas desvinculadas. Lúcio Alcântara fundamentava sua premissa em quatro argumentos (1999)⁵⁰:

- a) O elevado grau de vinculação de receitas reduz substancialmente a margem de liberdade do governo federal para atender novas demandas sociais e econômicas que surgem normalmente no dia-a-dia da nação.
- b) A vinculação de receitas dificulta a poupança pública, pois quanto maior a arrecadação, obrigatoriamente maior será o volume dos gastos.
- c) Administradores públicos não encontram estímulos para aprimorar os métodos de gerenciamento, pois têm certeza de contar com recursos cada vez maiores, independente do indicador de desempenho.
- d) a inclusão de critérios rígidos de vinculação no texto constitucional sujeita a gerações futuras às prioridades de alocação de recursos públicos adotados no passado.

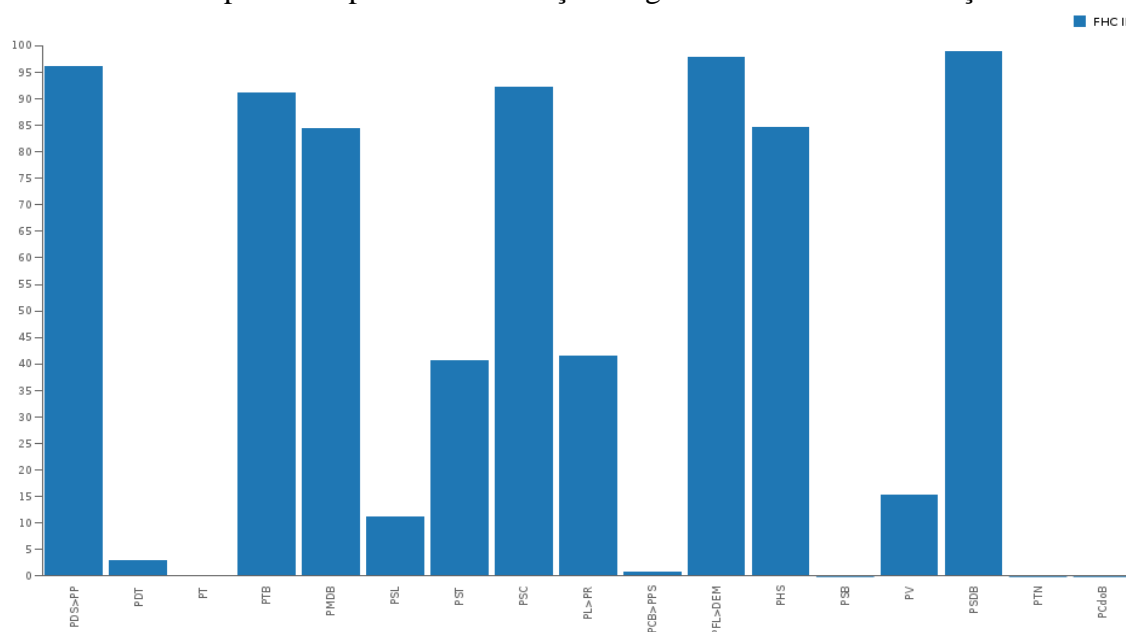
O que se percebe do voto do senador Lúcio são argumentos de natureza permanente para justificar uma medida de cunho transitório. A solução para tais problemas seria uma alteração não no ADCT, mas sim no próprio sistema orçamentário e tributário. Das votações

⁵⁰ Voto proferido no Senado Federal.

analisadas na PEC 85, observa-se que a DRU e os fundos que lhe deram origem possuíam natureza política de ingerência na Constituição Econômica de 1988.

Ao final das votações tanto na Câmara dos Deputados como no Senado Federal, a DRU foi criada com desvinculação de 20% de todos os impostos da União e das contribuições sociais no prazo de 2000 a 2003, tempo este que o Congresso julgou suficiente para que o Poder Executivo concretizasse seu projeto de governabilidade⁵¹. Segue o Gráfico 4, referente à votação da PEC 85:

Gráfico 4 – Disciplina dos partidos em relação ao governo do FHC na votação da PEC 85



Fonte: NECI – Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais.

Da análise das votações, percebem-se poucas modificações nas coalisões políticas. Houve queda de adesão à coalizão governista, principalmente no aspecto da vigência da DRU.

⁵¹ Texto original da EC 27/2000: “Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2000 a 2003, vinte por cento da arrecadação de impostos e contribuições sociais da União, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais. § 1º O disposto no **caput** deste artigo não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios na forma dos arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, ‘a’ e ‘b’, e II, da Constituição, bem como a base de cálculo das aplicações em programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste a que se refere o art. 159, I, ‘c’, da Constituição. § 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 art. 212, § 5º, da Constituição.”

A base aliada ao governo votou pela sua duração até o exercício financeiro de 2007, tendo sido suplantada pelos partidos opositores, que diminuíram esse prazo até o ano de 2003.

3.2.4 EC 42/2003

A Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, foi originária da PEC 41/2003. A alteração no texto constitucional teve por escopo mudanças na Constituição Tributária e a prorrogação da DRU até o ano de 2007.

A presente emenda foi promulgada tendo por cenário um novo rearranjo político, vez que, em 1º de janeiro de 2003, Luís Inácio Lula da Silva passou a ocupar o cargo de Presidente da República do Brasil. Com objetivos políticos fundamentados em questões sociais e filiado ao Partido dos Trabalhadores, após oito anos do PSDB no poder, a esquerda domina o cenário do Poder Executivo, implicando diferentes políticas de governo.

Ressalta-se que, desde o surgimento do FSE, conforme demonstrado nos gráficos supramencionados, o PT votou contra a desvinculação de receitas em todas as votações de emenda à Constituição, tendo sido um dos principais opositores à essa política econômica, defendendo que as verbas desvinculadas enfraqueceriam a concretização de políticas sociais constitucionalmente previstas. O argumento observado nas votações das emendas antecedentes, mormente por congressistas do PT e do PCdoB, era que o governo FHC, ao propor o FSE e, posteriormente, a DRU, estaria privilegiando aspectos econômicos em detrimento de políticas sociais.

Na PEC 85/1999, a proposta original do Executivo era a permanência da DRU até o ano de 2007, tendo sido aprovada apenas sua vigência até o ano de 2003. Ainda no ano de 2003 – prazo que se findava a DRU –, por iniciativa do próprio Executivo (PT), a DRU é mais uma vez mantida e prorrogada até o ano de 2007.

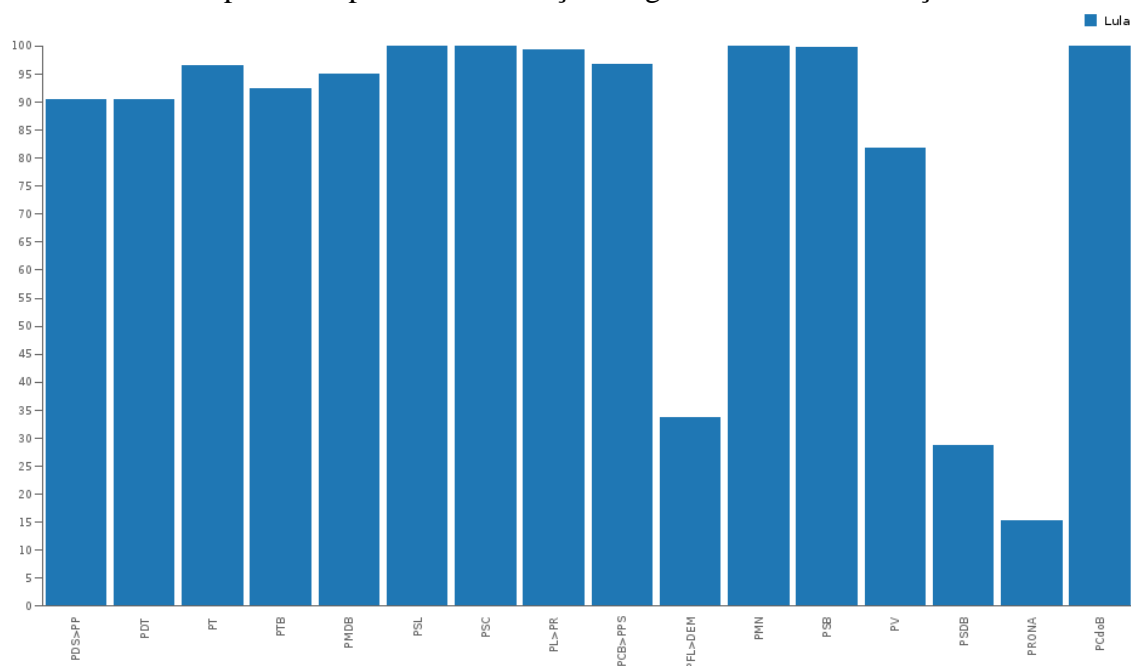
Nas discussões da PEC 41/2003 pouco foi tratado da DRU, vez que os tópicos principais versaram acerca da alteração nas normas tributárias. Sobre o trâmite da emenda constitucional, esclarece Maia (2018):

Na justificativa para prorrogação da DRU, o então Ministro da Fazenda Antônio Palocci, assevera que a DRU é norma de importante política econômica de governo, e, embora a econômica esteja mais equilibrada quando do surgimento do FSE, “a cautela exige que se mantenha vigente tal comando até que as condições macroeconômicas e as incertezas do cenário internacional desapareçam” (2003, p.

6)⁵². Acerca do discurso oficial da Casa Civil e do Ministério da Fazenda supramencionada, resta claro que embora a economia no ano de 2003 já alcançasse patamares de equilíbrio, a desvinculação de receitas havia se transformado em uma pedra basilar das propostas governamentais. Uma medida introduzida na ADCT para fundamentar o sucesso da realização do Plano Real, treze anos após seu início, ainda era instrumento indispensável de política de governo, através do qual o Executivo se utilizava de uma burla constitucional – transitoriedade da DRU – como meio de concretização de suas políticas públicas.

A EC 42/2003 também trouxe em seu texto expressa previsão da desvinculação das CIDE. Originalmente, a DRU desvinculava impostos e contribuições sociais, passando, em 2003, também a atingir as contribuições de intervenção no domínio econômico⁵³. Segue o Gráfico 5 sobre a votação da PEC em comento:

Gráfico 5 – Disciplina dos partidos em relação ao governo Lula na votação da PEC 41



Fonte: NECI – Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais.

O que chama atenção no gráfico é uma evidente mudança política de apoio à vigência da DRU, tendo o PT e outros partidos de oposição ao governo do FHC mudado

⁵² Ato Ministerial da Casa Civil e do Ministério da Fazenda n. 84/2003.

⁵³ “Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2003 a 2007, vinte por cento da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.”

drasticamente sua opinião sobre a necessidade de prorrogação da DRU. Para corroborar o trazido, segue voto do deputado Paulo Bernardo, do PT (2003, EMC 92 PEC 41/2003):

O governo Lula terá que enfrentar um desafio enorme pela frente, que é o de assegurar recursos suficientes para atender aos programas sociais e de fortalecimento da economia nacional, sem prejudicar as metas de equilíbrio fiscal. O atual quadro fiscal impede a adoção de qualquer proposta que implique em queda da arrecadação, porém é igualmente certo que não há espaço para uma ampliação da carga tributária, dado que o esforço fiscal exigido da sociedade brasileira é bastante alto.

Ora, o que se pode concluir dos históricos de votação e argumentos contra a DRU é que, do ponto de vista político, nunca foi uma questão de saber se a desvinculação estaria ou não retirando verbas de políticas sociais, mas sim uma clara disputa partidária de oposição ao governo. E isso fica ainda mais sintomático quando se observa os votos dos deputados Jutahy Junior e Antônio Cambraia, ambos do PSDB, os quais argumentaram, na presente PEC, uma diminuição da DRU apenas até o exercício financeiro de 2004, enquanto na PEC 85, seu partido defendia a vigência até o ano de 2007.

3.2.5 EC 56/2007

A Emenda Constitucional nº 56, de 20 de dezembro de 2007, originou-se da PEC 50/2007. O objetivo da PEC era, mais uma vez, a prorrogação da DRU até 31 de dezembro de 2011. Seu fundamento era a necessidade das verbas desvinculadas para garantir maior flexibilidade na alocação de recursos e, conseqüentemente, realizar as reformas necessárias, para continuar logrando êxito no saneamento econômico do País.

Importa destacar que o fundamento, embora continuasse o mesmo – flexibilização dos gastos públicos –, passou a ser analisado com outro viés. Agora, a DRU não era necessária para estabilizar a economia, uma vez que o Plano Real havia logrado o objetivo pretendido. A justificativa agora era sua permanência como manobra para a manutenção da governabilidade.

Sob o argumento da rigidez orçamentária, o então ministro da Fazenda Guido Mantega (2007) encaminha o pedido da PEC 50, sob o fundamento de que a DRU “[...] tem sim imprescindível enquanto instrumento de racionalização da gestão orçamentária, respondendo, nos últimos anos, por cerca de 58% dos recursos livres da União”⁵⁴.

⁵⁴ EM 46/2007 – MF e MP.

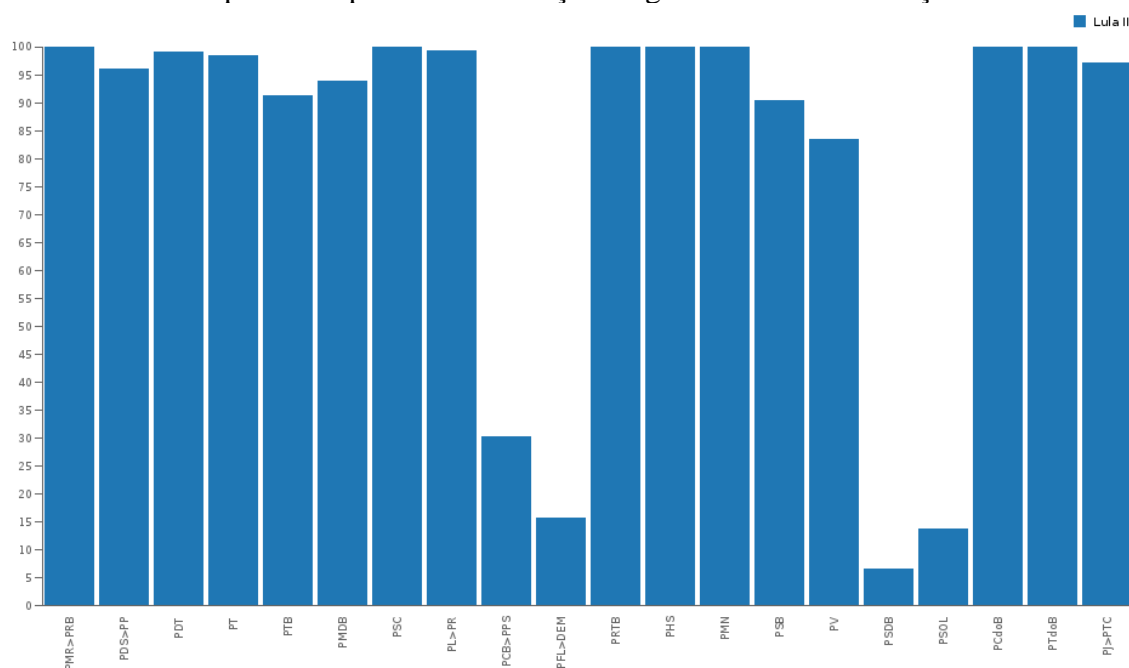
O senador Romero Jucá, relator da PEC 50 no Senado Federal, emitiu seu parecer favorável à postergação da vigência da DRU, altercando que o instituto era a solução para “[...] o problema do elevado grau de vinculação de receitas do orçamento geral da União”, isso porque tais vinculações implicam grande inflexibilidade na alocação dos gastos públicos, o que vem sendo considerado – e demonstrado – um grave problema de governo, seja o partido que esteja na Presidência.

O que se observa das constantes mudanças constitucionais é que, por meio de coalizões políticas, o Executivo e o Legislativo preocupavam-se mais com a solução imediata da governabilidade das contas públicas do que com o enfrentamento do real problema do engessamento das normas orçamentárias. Quanto à desvinculação, Romero Jucá (2009, p. 101) defende que:

Os impactos negativos da desvinculação, no entanto são compensados, pela alocação de outras fontes de recursos para a área social. Por outro lado, a desvinculação permite a alocação mais adequada de recursos orçamentários, evitando que algumas despesas fiquem com excesso de recursos vinculados, enquanto outras apresentam carência de recursos. Desta forma a DRU permite atender melhor a prioridade de cada exercício financeiro.

Ora, analisando os votos das emendas da DRU, se o objetivo buscado é uma maior flexibilização das vinculações previstas na Constituição ou nas leis orçamentárias, questiona-se o porquê de não alterar o próprio sistema orçamentário, enfrentando o problema de maneira sistêmica, e o motivo de, contrariamente, apenas emendar à Constituição no que se refere ao ADCT e à DRU. O Gráfico 6 mostra a disposição dos partidos na votação da PEC 50:

Gráfico 6 – Disciplina dos partidos em relação ao governo Lula na votação da PEC 50



Fonte: NECI – Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais.

Seguindo a mesma dinâmica da PEC 41/2003, observa-se que, ideologicamente, a permanência ou não da DRU passa pela situação política dos partidos, seja de situação ou oposição. Embora se encontrem frutíferas discussões acerca da natureza jurídica e consequências da desvinculação de receitas nas Casas do Congresso Nacional, a votação pela sua prorrogação é eminentemente política.

Assim, a EC 56/2007 é publicada alterando o art. 76 da ADCT, que passa a determinar que é desvinculado de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2011, 20% da arrecadação da 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.

3.2.6 EC 59/2009

A Emenda Constitucional nº59, de 11 de novembro de 2009, foi publicada apenas dois anos após a última emenda da DRU. Esse fato já demonstra a pouca preocupação com o emendismo da Constituição de 1988. Critica-se o porquê de as alterações da EC 59 não terem sido tratadas no mesmo texto da última emenda.

Diferentemente de todas as emendas constitucionais relacionadas à DRU, a PEC 50/2007 (que foi publicada como EC 59/09) teve como iniciativa o Poder Legislativo. Outra dessemelhança é que o objetivo dessa PEC não era a prorrogação do prazo de vigência da DRU, mas sim a regressividade da desvinculação no cálculo da aplicação de recursos de manutenção e desenvolvimento do ensino. Conforme esclarece Maia (2018):

A discussão acerca da retirada das receitas destinadas ao ensino da DRU não foi tópico originário na PEC 277, mas desde a PEC 41/2003 que na Câmara já havia sido propostas emendas revogando da DRU às verbas destinadas à educação. Nesse contexto, no Senado Federal, nas votações à PEC 50/2007⁵⁵ já havia a discussão sobre a retirada das verbas destinadas à educação da DRU⁵⁶. A fundamentação da PEC 277 é que para respeitar os 18% mínimos de investimento dos impostos nessa área, deveria haver uma paulatina retirada da educação das verbas que integralizavam a DRU. Sendo a educação uma das políticas de governo do então Presidente Lula, os valores retirados estavam indo de encontro ao objetivo de promoção da educação. Pretendia-se demonstrar que a Constituição Federal determinava de forma inequívoca que 18% dos impostos da União deveriam ter sua destinação em projetos voltados à promoção da educação nacional, meta esta que estava sendo impossibilitada de ser cumprida, em razão dos recursos desvinculados e alocados em outras áreas de interesse governamental. O Senador Ideli Salvatti, em seu voto, asseverava que no ano de 2002, R\$ 2,7 bilhões de reais estavam sendo desvinculados das políticas de ensino. Daí a importância da PEC 277. Assim, seria acrescentado o parágrafo terceiro ao artigo 76 da ADCT⁵⁷, cujo objeto seria a retirada gradual das receitas destinadas ao ensino do calçudo da DRU.

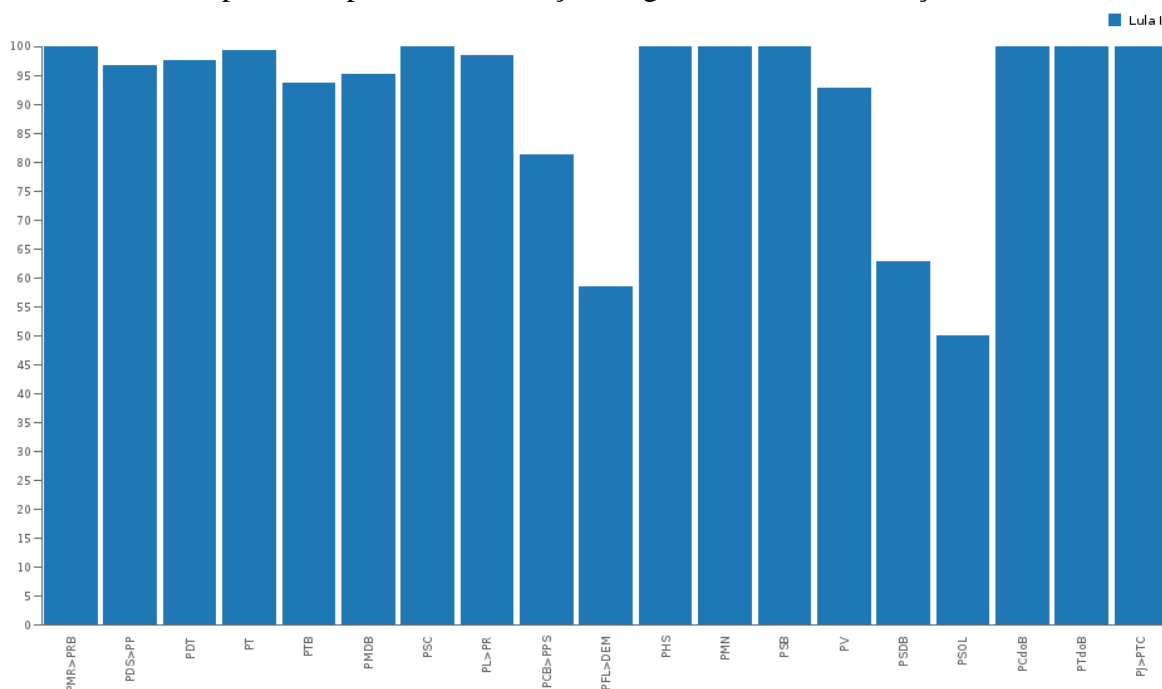
Por ser um tema de interesse nacional suprapartidário, a presente emenda teve adesão maior que as anteriores. Segue o Gráfico 7 sobre a votação da PEC 277:

⁵⁵ A senadora Kátia Abreu apresentou, no Senado, em seu voto à PEC 50/2007, proposta de retirada das verbas destinadas à educação da DRU, tendo sido voto vencido.

⁵⁶ “Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.”

⁵⁷ Para efeito do cálculo dos recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 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.

Gráfico 7 – Disciplina dos partidos em relação ao governo Lula na votação da PEC 277



Fonte: NECI – Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais.

O que se observa da discussão da PEC 59/2009 é o fato de como o sistema orçamentário vem sendo manipulado segundo os interesses políticos, mormente ao analisar a DRU. O constituinte originário fixou políticas de Estado que julgava fundamentais para o desenvolvimento nacional e, para tanto, determinou verbas para sua concretização, garantindo, assim, sua executoriedade, independentemente de políticas ideológicas.

Com a premissa da presente emenda, bem como a visão sistêmica do orçamento, questiona-se o papel que a DRU vem desenvolvendo não apenas nas normas orçamentárias, mas principalmente na força normativa da Constituição de 1988.

3.2.7 EC 68/2011

A Emenda Constitucional nº 68, de 21 de dezembro de 2011, teve como origem as discussões da PEC 61/2011. A proposta original pleiteava a postergação da DRU até o ano de 2015, sendo os argumentos utilizados os mesmos desde o FSE: a rigidez orçamentária. Contudo, o ex-ministro da Fazenda Guido Mantega (2011, p. 1)⁵⁸ defendia, ainda, a necessidade de

⁵⁸ EM Interministerial n. 00104/2011/MP/MF.

liberdade alocativa para fazer face aos investimentos necessários para a Copa do Mundo de 2014 e para as Olimpíadas de 2016.

Agrava-se o expediente de emenda à Constituição ao justificar sua alteração por necessidade de livres recursos para o pagamento de um evento esportivo. Tem-se aqui, mais uma vez, demonstrada a politização da DRU, bem como seu reenquadramento nas imposições de políticas de governo, tornado superficial a própria discussão orçamentária que originou tais demandas.

Nas discussões da EC 61/201, o deputado Maurício Quintella Lessa (2011, p. 4), do Partido da República (PR), em seu voto⁵⁹, justifica sua prorrogação no equilíbrio fiscal:

A DRU é um mecanismo que permite que parte das receitas de impostos e contribuições não seja obrigatoriamente destinada a determinado órgão, fundo ou despesa. A desvinculação de receitas tornou-se necessária para enfrentar o problema do elevado grau de vinculações de receitas no Orçamento Geral da União. Tais vinculações implicam uma grande inflexibilidade na alocação de recursos públicos, que tem sido apontada como um sério problema de gestão governamental, já que prejudica tanto a execução das políticas públicas quanto o uso dos instrumentos de política fiscal. As vinculações de receitas, somadas a gastos em boa medida incompressíveis – despesas com pessoal, benefícios previdenciários, serviço da dívida etc. –, dificultam a capacidade de o governo federal alocar recursos de acordo com suas prioridades sem trazer endividamento adicional para a União. Assim, as finalidades da desvinculação são: a) permitir a alocação mais adequada de recursos orçamentários, evitando que algumas despesas fiquem com excesso de recursos vinculados, enquanto outras apresentem carência de recursos; b) atender melhor às prioridades de cada exercício, bem como possibilitar uma melhor avaliação do custo de oportunidade das ações públicas; c) permitir o financiamento de despesas incompressíveis sem endividamento adicional de União; d) viabilizar a obtenção de superávits primários, especialmente com a introdução das metas fiscais na lei orçamentária anual, a partir do exercício de 1999.

O que se questiona, a partir do trecho supramencionado, é se a DRU vem se mostrando o mecanismo eficaz para solucionar o problema da rigidez orçamentário, ou mesmo o instrumento apropriado para a consolidação das políticas de governo, vez que passados 17 anos de DRU, os argumentos nas discussões da PEC se assemelham com os mesmos citados por Fernando Henrique Cardoso para a instituição do FSE no ano de 1993.

No voto do deputado Maurício Quintella, mais uma vez a justificativa se pauta no “[...] alto nível de vinculação constitucional de despesas e necessidade de alocar recursos para viabilizar políticas de governo sem que para isso haja um endividamento do país”. Pode-se concluir que a DRU, ao longo de todos os anos, desde a criação do FSE, vem sendo instrumento

⁵⁹ Voto do relator na Comissão de Constituição, Justiça e Redação da PEC 61/2011.

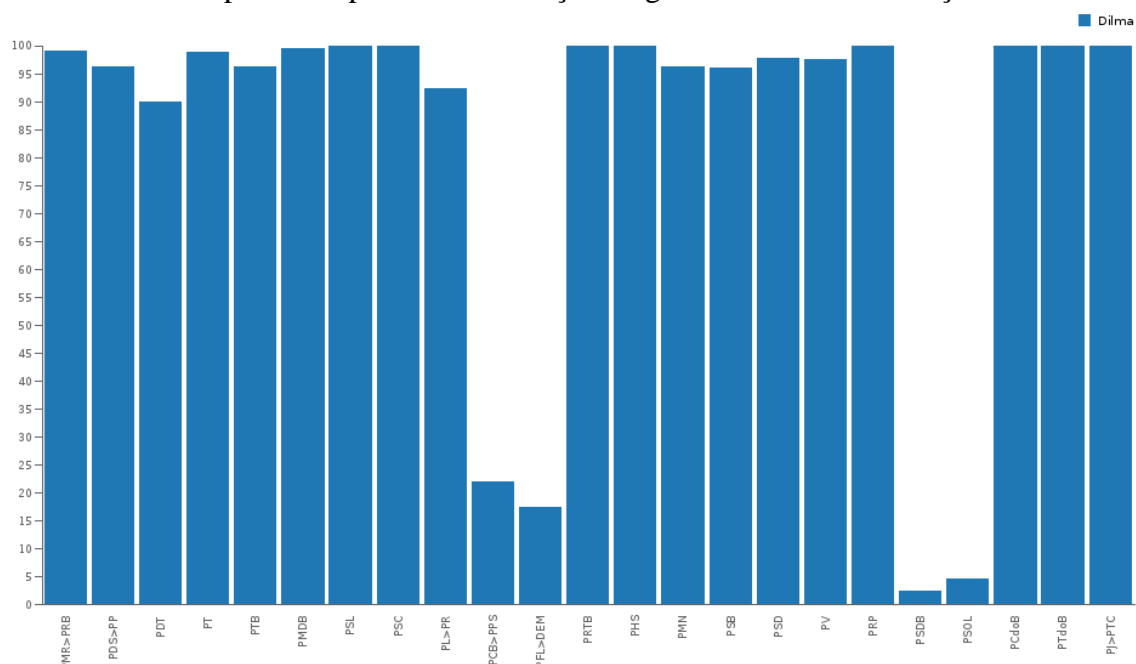
de saneamento das contas públicas desde o ano de 1994, isso sem que haja reformas estruturais que possibilitem aos governos atuarem independentemente da DRU.

Na discussão da PEC, tem-se como voto contrário o Onyx Lorenzoni, do Democratas, argumentando com clareza que a justificativa da postergação da DRU não poderia ter a mesma base da criação do FSE, isso porque, em 2011, o Brasil passava por uma realidade econômica completamente diversa da implementação do FES e do Plano Real, tendo inclusive aumentado a arrecadação de receitas do governo em 12%, nível bem superior aos 2% em 1994 e 1998. Com base nessa premissa, Maia (2018) explica que:

O argumento da imperiosa necessidade da DRU para solidificação das contas públicas mais se enquadra como uma escolha política de alocação de receitas do que instabilidade econômica brasileira propriamente dita. Assim, os governos FHC, Lula e Dilma têm escolhido manter a DRU em vez de reformular o sistema financeiro-econômico. Quanto à alocação das receitas desvinculadas, no ano de 2012 a Lei Orçamentária Anual estabeleceu um déficit na previdência de R\$ 65,4 bilhões, enquanto a DRU somará um valor aproximado de R\$ 53,4 bilhões só da área de seguridade social⁶⁰. Neste caso, como o governo não deixou de pagar as despesas com a previdência, no lugar de utilizar a verba constitucionalmente vinculada, a saída foi emitir títulos da dívida pública, o que prejudicou ainda mais o superávit primário.

Analisando os votos da presente emenda, apresenta-se o Gráfico 8:

Gráfico 8 – Disciplina dos partidos em relação ao governo Dilma na votação da PEC 61



Fonte: NECI – Núcleo de Estudos Comparados e Internacionais.

⁶⁰ Dados retirados da Câmara dos Deputados.

Não se observam grandes mudanças nas coalizões políticas, o que se pode concluir, com certa margem de segurança, que os votos relativamente à matéria da desvinculação vêm sendo votos políticos, e não técnicos, alternando segundo os interesses das coalizões em favor do governo ou da oposição.

A EC 68/2011 foi aprovada determinando que ficam desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2015, 20% da arrecadação da 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.⁶¹

Importa destacar que essa emenda retirou as verbas referentes ao acréscimo de 1% da arrecadação do IPI e do imposto de renda ao Fundo de Participação dos Municípios.

3.2.8 EC 93/2016

Mesmo antes de extinto o prazo de vigência da EC 68/2011, foram propostos três projetos de emendas à Constituição, tendo por objeto a DRU. Teve-se a PEC 87/2015, de iniciativa do Poder Executivo, projetando a vigência da DRU até 2023. Requeria, também, um aumento de 30% do percentual desvinculado – os anteriores eram de 20% – das contribuições sociais⁶², das contribuições de intervenção no domínio econômico, das taxas e da participação da exploração de recursos hídricos para fins de geração de energia e de outros recursos minerais, bem como da arrecadação de parte do imposto de renda e do IPI destinada à aplicação em programas de financiamento do setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste (MANSUR, 2018).

Paralelamente, o senador Benito Gama propôs a PEC 112/2015, que é semelhante à PEC 87/2015. Ambas foram prejudicadas pela aprovação da PEC 4/2015, a qual resultou na EC 93/2016.

Proposta pelo deputado André Figueiredo, do PDT do Ceará, tinha por objetivo a prorrogação da DRU até 31 de dezembro de 2019, desvinculando 20% da arrecadação da 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.

⁶¹ Art. 76 da EC 68/2011.

⁶² Sem prejuízo do pagamento destinado ao Regime Geral de Previdência Social.

A proposta original acrescentava uma desvinculação provisória e regressiva “[...] quanto às contribuições sociais de que tratam os incisos I, ‘a’, ‘b’, ‘c’, II, III e IV do art. 195, nos mesmos moldes do que realizado anteriormente com os recursos para desenvolvimento a manutenção do ensino” (MANSUR, 2018, p. 24).

Durante as discussões, o líder do PSDB na Câmara propôs alteração à PEC inicial, prorrogando até 31 de dezembro de 2023 – nas emendas anteriores, a prorrogação seguia um período não superior a quatro anos – um valor de 30% das receitas não apenas da União, mas também dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Importante mudança foi a retirada dos impostos das receitas válidas para desvinculação.

Importa destacar que, nessa proposta, a prorrogação vai até o ano de 2023, somando vinte e nove anos de receitas desvinculadas por meio de constantes modificações às normas do ADCT. Contudo, Maia (2018) explica que:

[...] o traço mais significativo foi a possibilidade de não apenas o chefe do Poder Executivo da União ter uma maior liberalidade nos gastos e nas políticas de governo, mas também a extensão dessa prerrogativa para Estados e Municípios, sob o fundamento de que esses entes também sofrem com a elevada vinculação do orçamento público. Após as alterações sofridas na Câmara dos Deputados, sendo apensadas às propostas de emenda à Constituição nº 87 e nº 112, ambas de 2015, a redação votada no Senado Federal continha três artigos, o primeiro prorrogando a DRU até o fim do exercício financeiro de 2023, o segundo estendendo seus efeitos aos Estados, Distrito Federal e Municípios, e o último estabelecendo a entrada em vigor da PEC. Essa ampliação aos Estados e Municípios deu-se por uma constante reivindicação desses entes federais, no sentido de haver um tratamento fiscal igualitário ao concedido à União há mais de duas décadas. Assim, criou-se a desvinculação de receitas dos Estados e Distrito Federal – denominado DRE – e Municípios – DRM.

A justificativa defendida na EC 93/2016 permanece inalterada: superar a rigidez orçamentária fixada na Constituição Federal e possibilitar maior liberdade alocativa do Poder Executivo para realizar seus projetos de governo, conforme a necessidade de cada exercício financeiro e sem maior endividamento das contas públicas.

O texto da presente emenda foi publicado determinando que são desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da

Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.⁶³

Uma vez que os impostos não são mais abrangidos nos tributos desvinculados, perde-se o objeto dos parágrafos referentes às ressalvas às bases de cálculos das transferências de receitas constitucionalmente previstas. Contudo, é mantido o parágrafo 2º, que excetua da desvinculação a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o art. 212, § 5º, da Constituição Federal.

Logo, afastada a desvinculação de impostos, a presente emenda determinou que o objeto da DRU passa a ser as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as taxas. Frente às alterações, o Projeto de Lei Orçamentária de 2016 previu um montante para a DRU de R\$ 117 bilhões desvinculados apenas no exercício financeiro de 2016, verbas livres a serem aplicadas segundo os seus projetos de governo.

As votações iniciais da PEC começaram no governo da ex-presidente Dilma Rousseff, contudo a emenda constitucional foi publicada no governo do então presidente Michel Temer. Por ser a última discussão de emenda tratada no presente trabalho e que ocorreu durante uma substituição presidencial, far-se-á, na Tabela 8, uma análise mais detalhada das votações:

Tabela 8 – Votação da PEC 4/2015 no Congresso Nacional

VOTAÇÃO NA CÂMARA DOS DEPUTADOS				VOTAÇÃO NO SENADO FEDERAL			
	SIM	NÃO	ABSTENÇÃO		SIM	NÃO	ABSTENÇÃO
DEM	24	0	0	DEM	3	0	0
PCdoB	0	9	0	PCdoB	0	1	0
PDT	6	12	0	PDT	4	0	0
PEN	3	0	0	PEN	0	0	0
PHS	6	0	0	PHS	0	0	0
PMDB	60	0	0	PMDB	10	1	0
PP	37	2	0	PP	6	0	0
PPS	7	0	0	PPS	0	2	0
PR	34	0	0	PR	4	0	0
PRB	15	0	0	PRB	1	0	0
PSB	25	4	1	PSB	5	2	0

⁶³ Art. 76 da EC 93/2016.

PSC	7	0	0	PSC	1	0	0
PSD	23	0	0	PSD	3	0	0
PSDB	43	2	0	PSDB	11	0	0
PSOL	0	6	0	PSOL	0	0	0
PT	0	55	0	PT	0	12	0
PTB	10	1	0	PTB	4	0	0
PTdoB	2	1	0	PTdoB	0	0	0
PTN	12	0	0	PTN	0	0	0
PV	3	1	0	PV	0	0	0
SOLID	12	0	0	SOLID	0	0	0

Fonte: Autoria própria com base nos dados da Câmara dos Deputados e Senado Federal.⁶⁴

Importa esclarecer que o movimento político da votação da emenda sofreu forte influência do *impeachment* da ex-presidente Dilma Rousseff, por esta razão, percebe-se uma mudança nas coalizões políticas no tramite das decisões, conforme esclarece Maia (2018):

Esse fato demonstra forte impacto nas votações quando se analisam as disciplinas partidárias iniciadas com a PEC 41 de 2003, no governo do ex-Presidente Lula. Pela observação dos gráficos das coalizões partidárias, depreende-se um bloco pró-governo constante nas diversas emendas da DRU, tendo o PT como Governo e partidos como PMDB na base aliada. Contudo, devido ao forte desgaste político ocorrido com o processo de *impeachment* principalmente entre PT e PMDB houve uma cisão no bloco de coalizão partidária, do qual decorreu todo um novo reajuste de disciplina partidária com consequências nas votações ainda de diagnóstico prematuro. Fazendo uma apreciação da votação da PEC 04/2015 já se percebe uma ruptura entre os partidos, dando ensejo a novas coalizões e blocos de oposição. A principal mudança foi a saída do PT dos partidos aliados ao Governo, votando de forma unânime pela não aprovação da PEC, bem como partidos como PCdoB. Em contrapartida, o PSDB, que desde a PEC 41/2003 votava contra a prorrogação da desvinculação de receitas da União, teve todos os votos de seus Deputados e Senadores a favor da PEC 4/2015, mesmo que a consequência fosse a vigência da DRU até o exercício financeiro de 2023, tempo este que em nenhuma PEC anterior foi tão extenso.

Após um exame do desenvolvimento da DRU, desde o FSE até a Emenda Constitucional nº 93, de 8 de setembro de 2016, bem como de seus fundamentos e discussões políticas durante seu trâmite nas Casas Legislativas, é possível afirmar com certa margem de segurança que a Desvinculação de Receitas da União teve motivações políticas.

⁶⁴ Na análise das votações da PEC 4/2015, a escolha metodológica por análise de votação e não estudo da disciplina partidária como nas outras sete emendas anteriores se deu em razão do fato de que, nos bancos de dados do NECI, ainda não constavam a coalizão partidária que deu ensejo à EC 93/2016.

Não há questionamento sobre o fato de que a DRU incute todo um rearranjo no sistema orçamentário constitucional e legal. Segundo Oliveira (2019, p. 537), o orçamento “[...] deixa de ser mero documento estático de previsão de receitas e autorização de despesas para se constituir no documento dinâmico solene de atuação do Estado perante a sociedade, nela intervindo e dirigindo seus rumos”.

Já Marcus Abraham (2017) também entende o sistema orçamentário como um instrumento político, vez que por meio do orçamento público o Estado expõe suas políticas estatais e suas decisões de caráter coletivo. Para Abraham, a construção do orçamento necessita de equilíbrio entre os Três Poderes, revelando a necessidade de jogo político típico dos regimes democráticos e, particularmente, no presidencialismo de coalisão.

A desvinculação de receitas, com suas constantes postergações e fundamentações, mostrou-se um instrumento eminentemente político de intervenção nas contas públicas. Foi-se demonstrando uma fragilidade entre a governabilidade e a forma posta que as leis orçamentárias hoje se apresentam. A saída encontrada nos últimos vinte e oito anos, com o menor custo político, foi a prorrogação da DRU.

3.3 Estado de exceção econômica e DRU: da temporalidade à permanência

A criação do Fundo Social de Emergência e, posteriormente, as nove emendas da DRU foram alterações executadas no ADCT. Faz-se importante uma reflexão acerca da escolha do legislador constitucional ao inserir a DRU nas normas transitórias, vez que a Constituição deve ser compreendida de forma harmônica e sistêmica, logo, sua inclusão do ADCT traz uma relevante perspectiva acerca da DRU.

O ADCT foi criado com o objetivo de disciplinar a transição entre o sistema constitucional traçado pela Carta de 1967 e as novas normas trazidas no bojo da Constituição de 1988. Considerando que os artigos do ADCT iniciam uma numeração própria, depreende-se que há uma diferença estrutural entre a DRU e as demais regras e princípios orçamentários postos no corpo da Constituição Federal.

Esse detalhe quanto à numeração tem uma razão sistêmica, o ministro Moreira Alves aclara que a “[...] autonomia da numeração se justifica por motivo de ordem prática: o de evitar, no texto permanente da Constituição, dispositivos que, exaurida totalmente sua eficácia provisória, perdem exemplo” (ADI 830, rel. Min. Moreira Alves, DJ de 16.9.1994).

Ora, se o Congresso Revisor, ao criar o FSE, o inseriu nas normas transitórias da Constituição, e, considerando que o escopo de tais atos seja regular uma situação normativa à outro arcabouço constitucional, de tal sorte que, uma vez exaurido seus efeitos não seja letra morta no texto principal da Constituição, é da própria essência dos institutos contidos do ADCT que estas sejam de natureza temporária.

Gilmar Mendes (2017) verifica que as normas do ADCT podem ser subdivididas em três blocos distintos, segundo sua finalidade: discorrer acerca de questões transitórias entre os dois ordenamentos jurídicos; excepcionar uma regra geral que consta na Constituição; e remanejar artigos do corpo constitucional de maneira delimitada, ou seja, tratar de assuntos concretos que devem permanecer excepcionados apenas por um prazo específico, sem alterar a regra existente na Constituição.

Pode-se enquadrar a DRU nessa terceira finalidade, que é excepcionar as regras orçamentárias por determinado período com o fundamento de saneamento fiscal decorrente da introdução de nova moeda: o Plano Real. Fernando Henrique Cardoso (1993, p. 1), na Exposição de Motivos nº 395, defende a necessidade do FSE como medida imperativa para o equilíbrio econômico enquanto o governo fizesse reformas estruturais que garantissem o controle da inflação e a retomada do crescimento econômico:

A solução duradoura da crise fiscal e o alicerce insubstituível de qualquer política consistente de estabilização e retomada do crescimento da economia brasileira. Com este objetivo, o Governo de Vossa Excelência encaminhou um conjunto de providências de caráter emergencial e permanente: a reelaboração do Orçamento de 1994, com estrito equilíbrio operacional; a criação do FSE para 1994 e 1995; as sugestões encaminhadas ao congresso Revisor da Constituição Federal em matéria de federalismo fiscal, realismo orçamentário, reforma tributária, reforma administrativa, modernização da economia e da Previdência: o Programa de Privatização.

Observa-se do trecho supramencionado que as razões elencadas para a criação do FSE, bem como já demonstrado no item 3.1 da presente tese, eram uma necessidade de reequilíbrio fiscal em decorrência de um período específico na economia nacional. O esperado era conceder maior liberdade alocativa, mormente quando ao pagamento do *superavit* primário, para que fosse possível efetuar reformas necessárias em diversas esferas, como a administrativa, previdenciária e fiscal.

Analisando as exposições de motivo subsequentes à ECR 1/1994, percebe-se que o argumento permaneceu sendo a necessidade de maior liberdade alocativa para fazer frente às necessidades de governo, considerando a rigidez orçamentária.

Embora tenha havido alterações políticas e econômicas no decurso das nove emendas que desvinculam o orçamento da União, é possível, segundo Dias (2008, p. 4), sistematizar as motivações da DRU em quatro tópicos:

a) permitir a alocação mais adequada de recursos orçamentários, evitando que algumas despesas fiquem com excesso de recursos vinculados, enquanto outras apresentem carência de recursos; b) atender melhor às prioridades de cada exercício, bem como possibilitar uma melhor avaliação do custo de oportunidade das ações públicas; c) permitir o financiamento de despesas incomprimíveis sem endividamento adicional de União; d) viabilizar a obtenção de superávits primários, especialmente com a introdução das metas fiscais na lei orçamentária anual, a partir do exercício de 1999. A DRU é sucessora do FEF, sucessor, por sua vez, do FSE. Todos eles foram instrumentos excepcionais que objetivaram desvincular, de sua destinação constitucional ou legal rígida, parte das receitas tributárias da União.

Tem-se aqui um problema comum à exposição de motivos em todas as reformas constitucionais: rigidez orçamentária e necessidade de verbas livres sem que haja aumento no endividamento nacional. E a saída escolhida pelos governantes nas quase três últimas décadas foi a desvinculação de receitas. Não houve nenhuma reforma capaz, independente da ideologia partidária do Executivo, de resolver efetivamente o problema apresentado: o sistema orçamentário posto.

Ora se justificava à crise econômica e inflacionária para a vigência da DRU, ora se argumentava a continuidade do crescimento econômico para mais uma prorrogação da desvinculação – argumentos contrapostos para a mesma medida: postergação da DRU. Até mesmo fatores pontuais como a Copa do Mundo estiveram presentes nas motivações das votações conforme tratado em tópico anterior.

A DRU vem sendo utilizada como instrumento para aumento dos recursos de livre alocação, ou recursos ordinários, cuja desvinculação é necessária para permitir maior flexibilidade na elaboração e execução do orçamento da União. Dessa maneira, conforme esclarece Dias (2008, p. 9), por meio da desvinculação “[...] é aumentada a parcela dos recursos livres no total das receitas primárias que é essencial para viabilizar a consecução das metas de superávit primário”.

Pode-se concluir que o objetivo da DRU, no decurso das nove emendas constitucionais, foi o de disponibilizar receitas para que a meta de *superavit* primário seja

alcançada. Caso não houvesse recursos livres, mormente das contribuições sociais, sua destinação legal seria mantida e esses recursos não poderiam ser alocados no serviço da dívida pública federal, os quais fazem parte das despesas do orçamento fiscal. Assim, Dias (2008, p. 12) complementa que “[...] na hipótese de não aprovação da prorrogação da DRU, haveria insuficiência parcial de recursos livres para a geração do superávit e/ou atender às despesas discricionárias, já que haveria excesso de recursos vinculados”.

Dos argumentos orçamentários trazidos, bem como da análise detida das votações das emendas da DRU, conclui-se que esse instituto vem sendo utilizado como mecanismo de governabilidade e instrumento de flexibilização das normas orçamentárias. E, durante todo o período de existência do FSE à EC 93/2016, o Executivo, com o apoio do Legislativo, ao invés de formular as reformas necessárias, principalmente no âmbito orçamentário e tributário, reestruturações essas que demandariam forte desgaste político, preferiu burlar as regras de vinculação, enfraquecendo a força constitucional por meio da prorrogação da DRU.

Logo, uma norma inserida no ADCT – que deveria ser transitória – transformou-se em instrumento permanente e indispensável à governabilidade do Executivo, seja qual for sua ideologia política.

Dos dados levantados nas análises das PEC da DRU, tem-se que, embora sejam normas eficazes – garantem verbas livres para a meta do *superavit* primário e despesas discricionárias –, elas carecem de efetividade, posto que não resolveram a problemática orçamentária nacional. Agrava ainda mais o mérito do instituto analisado, vez que tanto Executivo como Legislativo desconsideraram a seriedade do texto constitucional, ao reformulá-lo e adequá-lo segundo os interesses contingenciais.

A Tabela 9, a seguir, resume as nove emendas constitucionais da DRU abordadas neste estudo:

Tabela 9 – Resumo das emendas constitucionais da Desvinculação de Receitas da União

	Nomenclatura	Emenda Constitucional	Prazo de vigência
1	FSE – Fundo Social de Emergência	ECR 1/1994	1994 e 1995
2	FEF – Fundo de Estabilização Fiscal	EC 10/1996	01/01/1996 até 30/06/1997
3	FEF – Fundo de Estabilização Fiscal	EC 17/1997	01/07/1997 a 31/12/1999
4	DRU – Desvinculação de Receitas da União	EC 27/2000	2000 até 2003
5	DRU – Desvinculação de Receitas da União	EC 42/2003	2003 até 2007
6	DRU – Desvinculação de Receitas da União	EC 56/2007	2007 até 31/12/2011

7	DRU – Desvinculação de Receitas da União	EC 59/2009	2007 até 31/12/2011
8	DRU – Desvinculação de Receitas da União	EC 68/2011	2011 até 31/12/2015
9	DRU – Desvinculação de Receitas da União	EC 93/2016	2015 até 31/12/2023

Fonte: elaborada pela autora.

Observa-se, portanto, que a DRU, inserida no ADCT com roupagem de transitoriedade, vem ganhando cada vez mais *status* de permanência, uma vez que se somam quase três décadas desde a sua criação.

4 DIAGNÓSTICO DAS RECEITAS DESVINCULADAS POR CICLOS POLÍTICOS

Com base nas discussões trazidas nos capítulos um e dois da pesquisa, foi observado nas últimas três décadas o desenvolvimento de conflitos presentes no processo de execução orçamentária, sobretudo entre os Poderes Executivo e Legislativo na fixação das prioridades dos gastos públicos.

A tensão entre esses Poderes teve como causa, em grande parte, vinculações prévias sobre parcela significativa dos recursos do orçamento federal, resultando em acentuada diminuição da margem de manobras políticas para administrar seus objetivos e metas de governo, ocasionando conflitos para o fechamento das prioridades governamentais.

O enrijecimento do orçamento se manifestou nas disputas por financiamentos voltados para a composição das três agendas prioritárias do governo federal: os seus objetivos políticos, as transformações sociais e os índices de melhoramento macroeconômicos.

Nesse contexto, temas como “previdência e despesas com saúde e educação”, “equilíbrio econômico por meio de uma geração de superávit primário para a estabilização e crescimento econômico”, “harmonização do jogo político”, e “recursos para emendas de orçamento e financiamento da agenda política”, viraram matéria central nos constantes debates entre os Poderes.

O objetivo almejado de controle das decisões envolvendo as alocações orçamentárias, ganha cada vez mais destaque num cenário de conflitos e crescentes dificuldades envolvendo as receitas arrecadadas e as previsões de despesas do orçamento da União.

A realidade brasileira de elevada vinculação de receitas a finalidades prefixadas, bem como um crescente número de obrigações de cunho continuado desaguou na instituição e prorrogação da DRU. Regra polêmica, de origem constitucional, consolidou-se como medida indispensável para a governabilidade do Executivo Federal, permitindo uma maior liberdade na alocação dos recursos para o atendimento das prioridades de cada exercício financeiro, sem, contudo, haver uma transparência acerca dos montantes dessas verbas desvinculadas.

O capítulo três desta tese intenta diagnosticar as verbas objetos da DRU em cada ciclo político desde sua criação, perpassando desde o governo de Fernando Henrique Cardoso até o governo Temer, ou seja, o corte temporal vai de 1995 até 2018. Importa esclarecer que o governo Bolsonaro não foi objeto de análise das verbas desvinculadas em razão do surgimento da grave crise sanitária que impactou economicamente e socialmente o Brasil com a pandemia

do coronavírus. Incluir os dados da desvinculação no mesmo panorama dos demais ciclos políticos poderiam causar alguma distorção de resultados. Por esta razão, optou-se por um recorte até o mandato de Michel Temer.

Assim, visado alcançar os objetivos de compreensão da DRU por meio da metodologia dos ciclos políticos, foi desenvolvido um trabalho envolvendo os conceitos de despesas sigilosas e a busca pelo direito à verdade orçamentária. Posteriormente, abordou-se a DRU a partir das espécies tributárias objetos da sua desvinculação, compreendendo e racionalizando as escolhas políticas desses tributos.

4.1 DRU e prestação de contas: o direito a verdade

Um orçamento democrático perpassa por uma transparência na sua elaboração, constituição e execução. Todo o ciclo orçamentário previsto na Constituição Federal almeja uma elaboração conjunta entre os Poderes, traçando finalidades que se coadunem com os preceitos fundamentais, possibilitando que haja um controle e uma fiscalização das receitas arrecadadas e das despesas efetuadas.

Essa clareza de informações tem por origem o direito à liberdade de informação⁶⁵, consagrando-a, por parte do Governo, como pedra angular da democracia representativa. Na Constituição de 1988, a liberdade de informação está prevista em seu artigo 37, o qual especifica que “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, **publicidade** e eficiência” (destaque nosso).

Esse mandamento à publicidade erigido como regra na atual Constituição ganha importante destaque analisando-se o tema de controle de contas do orçamento público da União. O direito à verdade tanto das receitas arrecadadas, quanto da forma e do montante das despesas efetuadas compreende pilar indispensável para controle de eficiência, legalidade e moralidade dos gastos públicos. Desta forma, prevê o art. 70 da CF/88:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será

⁶⁵ Inicialmente previsto pela Organização das Nações Unidas (ONU) em 1946, ao proclamar que a “liberdade de informação constitui um direito humano fundamental e é pedra de toque de todas as liberdades a que se dedica a ONU”.

exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária

Racionalizar o instituto da DRU, em paralelo com as demais normas orçamentárias e suas finalidades constitucionalmente determinadas, envolve compreender de forma clara (I) como e quais são as fontes das verbas desvinculadas ao longo desses vinte e cinco anos de exercícios financeiros que serão objeto do presente estudo; (II) de quais formas esse montante expressivo vem sendo destinado e como se harmoniza com as demais metas dos planos de governo numa perspectiva macro dos objetivos constitucionais.

O corte de pesquisa aqui proposto finca-se no primeiro aspecto da transparência da DRU: como e quais são as fontes das verbas desvinculadas ao longo desses vinte e quatro anos de exercícios financeiros. Para tanto, foi elaborado um diagnóstico das receitas desvinculadas a partir dos ciclos políticos de 1994 até 2018.

O primeiro elemento a ser analisado foi como as verbas desvinculadas vêm sendo apresentadas pelos órgãos oficiais, sua clareza e facilidade de acesso e compreensão por parte do cidadão, buscando analisar se há, ou não, o respeito ao princípio da verdade orçamentária.

Neste desenvolvimento da tese, foi utilizada como referência a pesquisa da Prof.^a. Dra. Eliedna de Sousa Barbosa, cujo título é a *Desvinculação de Receitas da União e déficit de accountability: um estudo da política pública de saúde no Brasil*, no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont) da Universidade de Brasília (UNB).

A problemática da pesquisa supramencionada buscou compreender como o déficit de *accountability* pode influenciar a DRU e a alocação de recursos na política pública de saúde no Brasil. Para o contexto da tese aqui desenvolvida, delimitar-se-á a identificar práticas de *accountability* e descrever o déficit de *accountability* no comportamento da DRU.

A importância do estudo da *accountability* e da DRU se apresenta na possibilidade de realização de uma prestação de contas efetivas e transparência de como essas verbas de substancial impacto orçamentário vêm sendo realocados pelo Poder Executivo. Para Barbosa (2020, p. 15), “por meio da lente da Ciência Política, a *accountability* está amparada, essencialmente, na inquietude de controlar a forma de atividade humana relacionada ao exercício do poder, pertinente ao ato discricionário de governar”.

Constatando-se um déficit na prestação de contas da DRU, todo o processo de controle de decisões políticas relacionadas a alocações das verbas desvinculadas deságua em uma impossibilidade para controle de questões de interesse público – escolha e forma de gastos em políticas públicas – implicando numa incapacidade de prestar contas de matérias de relevância coletiva.

Ao buscar compreender como o Poder Executivo vem publicizando as verbas da DRU, Eliedna Barbosa (2020) desenvolveu questionamentos acerca da codificação específica do montante desvinculado para lançamento no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) ou se haveria uma conta contábil específica para esse instituto de tal sorte que permitisse uma evidenciação da DRU nas contas públicas.

Com o objetivo de entender e descrever o déficit de accountability no comportamento da DRU, Barbosa (2020) postulou algumas perguntas para a Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação (CCONF), mediante consulta pública realizada à Secretaria do Tesouro Nacional (STN):

Figura 1 – Questionamento à CCONF

QUESTÕES				RESPOSTA			
Dados do Envio				Dados do recebimento			
Data/Hora: 08/09/2017 15:23				Data/Hora: 06/12/2017 14:14			
Assunto: Contabilidade Governamental da União				Assunto: Contabilidade Governamental da União			
Desvinculação de Receitas da União				Título: Desvinculação de Receitas da União			
Questões/ Respostas							
Questão:							
Diante das mudanças ocorridas na Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com novo PCASP, DCASP, não é possível identificar como os recursos da DRU são efetivamente contabilizados pelos sistemas do governo. Esses valores são considerados no cômputo das receitas em que conta contábil?							
Resposta:							
62120.00.00 N 12100911 0100980000 1 98000 1 8							
Questão:							
Existe uma conta no PCASP para evidenciar a DRU?							
Resposta:							
Conta contábil	ISF	Natureza da receita	Fonte de recursos	Esfera orçamentária	UO	Indicador de resultado	Tipo de arrecadação
62120.00.00	N	12100911	0100980000	1	98000	1	8
62120.00.00	N	12100911	0100980001	1	98000	1	8

situações nele não compreendidas, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo.

A Figura 25 apresenta, por meio do detalhamento, a descrição da conta contábil da DRU apontada como resposta. Dessa forma, a DRU é contabilizada como “receita realizada”. No setor público, de acordo com o MCASP (2018, p. 381), conta é a expressão qualitativa e quantitativa de fatos de mesma natureza, que evidencia a composição, a variação e o estado do patrimônio, e de bens, direitos, obrigações e situações nele não compreendidas, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo.

Ao decodificar a natureza da receita apresentada para as verbas desvinculadas, Barbosa se utilizou do Portal da Transparência do Governo Federal, tendo como resposta que a única espécie de receitas derivadas da DRU é originada nas contribuições sociais. Contudo, destaca-se que a pesquisa foi realizada após a última prorrogação de DRU, em 2016, por meio da Emenda Constitucional nº 96, e, mesmo as taxas integrando as verbas da DRU, não houve qualquer menção dessa fonte pela CCONF⁶⁶.

Da análise das informações disponibilizadas por meio dos órgãos oficiais, “a DRU foi confirmada como um controle de conta corrente no financeiro, que realiza, de forma automática, a distribuição dos valores percentuais referentes à receita de origem e aos valores desvinculados”. (BARBOSA, 2020, p. 83).

Do exposto, pode se depreender um déficit na transparência das contas apresentadas da DRU, uma vez que a conta corrente da desvinculação não é evidenciada nos relatórios contábeis (BARBOSA, 2020), dificultando o controle por parte dos cidadãos que buscam compreender de quais formas essas verbas vêm sendo remanejadas. Após as buscas nos setores oficiais de informação do orçamento, Barbosa (2020, p. 84-85) concluiu:

Desse modo, verificou-se a inexistência de uma conta contábil codificada que evidenciasse a DRU de modo claro e direto, com promoção da transparência e do controle sobre esses recursos. A ausência dessas características encontra fundamento no tema central déficit de *accountability*. Segundo estudiosos, em geral, o setor público é cercado de déficits de *accountability*, considerado um desafio na administração pública (Bovens, 2006; Dubnick & Frederickson, 2010; Mulgan, 2014) (...) Como a DRU tem a característica de ter surgido com o legítimo propósito de proporcionar uma alocação de receitas mais eficiente, retirando parte da indesejável afetação finalística e permitindo a livre alocação de recursos pela União (Mansur, 2018), causa estranheza o fato de 30% de a arrecadação da União relativa às contribuições sociais, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, não ter a devida transparência e evidenciação para fins, principalmente, de controle social. Afinal, a particularidade “livres” prevista para os recursos não implica

⁶⁶ Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação.

serem ocultados. É preciso que eles, também, tenham a mesma transparência que os recursos vinculados.

Assim, a DRU se apresenta como um instrumento financeiro que possibilita uma maior liberdade de escolha alocativa, sendo considerada – conforme analisado no capítulo 2 – recurso indispensável para a governabilidade, independentemente da sigla partidária detentora do Poder Executivo.

Contudo, o que se observa é uma impossibilidade de verificar e acompanhar os resultados das verbas desvinculadas, havendo, ainda, ausência de clareza quanto à alocação dessas verbas públicas, dificultando a compreensão dos impactos efetivos da DRU para o sistema orçamentário brasileiro. A liberdade alocatória buscada desde 1994, embora se justifique sob a ótica da política, não pode ser de tal sorte que comprometa o controle de atuação do Executivo, maquiando a real situação dos gastos públicos com a desvinculação de 30% das verbas das contribuições e taxas.

4.2 Críticas quanto às verbas desvinculadas: espécies tributárias e suas finalidades constitucionalmente previstas

Um dos pilares que regem o Estado Democrático Brasileiro, preconizado no primeiro artigo da atual Carta Constitucional, é o Princípio Federativo⁶⁷. Previsto em todas as Constituições promulgadas desde 1891, teve um maior destaque no processo de redemocratização vivenciado em 1988. Passadas mais de duas décadas do período ditatorial - marcado pela centralização do poder nas mãos do Executivo Federal - a Assembleia Constituinte de 1987-1988 preocupou-se em garantir o federalismo brasileiro, associando-o a um processo de descentralização política e fiscal.

O Federalismo fixou-se como princípio fundamental e cláusula pétrea, impossibilitando sua ruptura ou diminuição de seu núcleo mesmo que por Emenda Constitucional. Nesse cenário, a descentralização projetada pelo constituinte originário está umbilicalmente relacionada à autonomia de cada Ente de Federação, perpassando por uma necessária independência financeira.

⁶⁷ Art. 1º, CF/88: A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político.

Em outros termos, não há materialização do federalismo sem que haja uma independência financeira de cada Ente na condução e escolha de suas políticas. Sabido que todo direito se encontra vinculado a um custo, a Constituição Federal desdobrou-se por construir um sistema tributário que permita a concretização da descentralização política.

Essa autonomia fiscal se consolidou na Constituição de 1988 por intermédio da repartição de receita tributária minunciosamente prevista a partir do seu artigo 145, norma que começou a tratar da Tributação e do Orçamento⁶⁸. Um segundo pilar que rege a autonomia financeira e complementa a sistemática tributária é a repartição de receitas dos tributos federais para os Estados e Municípios – seja de forma direta (transferências intergovernamentais), seja por meio dos Fundos de participação dos Estados e Municípios - com o escopo de garantir esse processo de descentralização política e econômica.

No âmbito da autonomia financeira, a cada ente federado foi assegurada competência tributária, desde logo atribuída pela CRFB, nos artigos 153 (União), 155 (Estados e DF) e 156 (Municípios e DF). Da mesma forma, nos artigos 157 a 159, além dos tributos da competência de cada um dos entes, a CRFB firmou transferências que deveriam complementar os recursos necessários, com os quais cada uma das pessoas políticas poderia contar para cumprir seu papel. Nesse sentido, o texto constitucional estabeleceu, exhaustivamente, as competências de cada um dos entes, bem como as suas fontes de receitas (tributos e transferências). Em outras palavras, estabelecidas as atribuições e firmadas as fontes de recursos necessários (autonomia financeira), o Brasil poderia finalmente se aproximar do ideal de uma federação. (BATISTA JÚNIOR; MARINHO, 2018, p. 29).

Nesse contexto, mesmo com os mecanismos constitucionais, seis anos após a promulgação da Constituição, observou-se um processo de rescentralização das fontes financeiras em prol da União, tendo como um dos elementos mais acentuadores a criação, em 1994, do Fundo Social de Emergência, permitindo a desvinculação de uma parcela significativa do orçamento e desdobrando-se, ao longo das últimas décadas, em uma erosão sistemática do Federalismo Fiscal.

A temática envolvendo o Princípio Federativo e a DRU será objeto de análise do próximo capítulo da pesquisa. Nesse tópico, propõe-se uma revisão das consequências da DRU para o sistema tributário, perscrutando, ao longo das constantes prorrogações das emendas constitucionais, quais espécies tributárias foram objeto de cada desvinculação e seus impactos na natureza jurídica de cada tributo.

⁶⁸ Título VI da Constituição Federal de 1988: da Tributação e do Orçamento.

4.2.1 *Emendas Constitucionais e Espécies Tributárias Desvinculadas*

Para possibilitar uma visualização de todo o quadro de verbas desvinculadas dos últimos vinte e oito anos desde a instituição do Fundo Social de Emergência, foram elaboradas tabelas com as respectivas emendas constitucionais e os tributos objetos de desvinculação ao longo das últimas décadas.

Neste cenário, não será tratada a EC 59 de 2009, considerando que esta alteração não modificou o quadro de tributos desvinculados, apenas reduziu o percentual da DRU incidente sobre os recursos destinados ao ensino.

Tabela 10 – Evolução legislativa da DRU

	Nomenclatura	Emendas Constitucionais	Período de Vigência
1ª	FSE – Fundo Social de Emergência	Emenda Constitucional de Revisão nº 1 de 1994	1994 até 1995
2ª	FEF – Fundo de Estabilização Fiscal	Emenda Constitucional nº 10 de 1996	1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997
3ª	FEF - Prorrogação	Emenda Constitucional nº 17 de 1997	1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999
4ª	DRU – Desvinculação de Receitas da União	Emenda Constitucional nº 27 de 2000	2000 até 2003
5ª	DRU – 1ª Prorrogação	Emenda Constitucional nº 42 de 2003	2003 até 2007
6ª	DRU – 2ª Prorrogação	Emenda Constitucional nº 56 de 2007	2007 até 2011
7ª	DRU – 3ª Prorrogação	Emenda Constitucional nº 68 de 2011	2011 até 2015
8ª	DRU – 4ª Prorrogação	Emenda Constitucional nº 93 de 2016	2016 até 2023

Fonte: Elaboração própria.

4.2.1.1 *Emenda Constitucional nº 1 de 1994*

Publicada em 1º de março de 1994, a Emenda Constitucional de Revisão nº 1 criou o Fundo Social de Emergência. Seguem os tributos desvinculados:

- A. Imposto de Renda: pagamentos efetuados pela União, suas Autarquias e Fundações;
- B. ITR, IR e IOF: apenas as verbas decorrentes do aumento promovido por meio da MP n.º 419 e das Leis n.º 8.847, 8.849 e 8.848, de 1994;
- C. CSLL de Instituições Financeiras: apenas o produto do aumento da alíquota de 23% para 30%;
- D. PIS Instituições Financeiras: 0,75% da receita bruta operacional;
- E. 20% de todos os Impostos e Contribuições da União⁶⁹.

⁶⁹ No caso do IR e do IPI, esse valor incide após as transferências para os FPE e FPM.

4.2.1.2 Emenda Constitucional nº 10 de 1996

Publicada em 10 de março de 1996, a Emenda Constitucional nº 10 criou o Fundo de Estabilização Fiscal. Seguem os tributos desvinculados:

- A. Imposto de Renda: pagamentos efetuados pela União, suas Autarquias e Fundações;
- B. IRPF e IOF: apenas as verbas decorrentes do aumento promovido por meio da MP n.º 419 e Leis n.º 8.847, 8.849 e 8.848, de 1994;
- C. CSLL de Instituições Financeiras: apenas o produto do aumento da alíquota de 23% para 30%;
- D. PIS Instituições Financeiras: 0,75% da receita bruta operacional;
- E. 20% de todos os Impostos e Contribuições da União⁷⁰.

4.2.1.3 Emenda Constitucional nº 17 de 1997

Publicada em 22 de novembro de 1997, a Emenda Constitucional nº 17 prorrogou o Fundo de Estabilização Fiscal. Seguem os tributos desvinculados:

- A. Imposto de Renda: pagamentos efetuados pela União, suas Autarquias e Fundações;
- B. IRPF e IOF: apenas as verbas decorrentes do aumento promovido por meio da MP n.º 419 e Leis n.º 8.847, 8.849 e 8.848, de 1994;
- C. CSLL de Instituições Financeiras: apenas o produto do aumento da alíquota de 23% para 30%;
- D. PIS Instituições Financeiras: 0,75% da receita bruta operacional;
- E. 20% de todos os Impostos e Contribuições da União⁷¹.

4.2.1.4 Emenda Constitucional nº 27 de 2000

Publicada em 21 de março de 2000, a Emenda Constitucional nº 27 criou a Desvinculação e Receitas da União. Seguem os tributos desvinculados:

- A. 20% de todos os Impostos e Contribuições Sociais da União.
- EXCETUADO:**
- a) IOF Ouro;
 - b) IR incidente na fonte pago pelos Estados, Municípios, DF e suas Autarquias;
 - c) O repasse do ITR devido aos Municípios;
 - d) A parcela do IR e IPI pertencentes ao FPE, FPM e aos programas de financiamento regionais;
 - e) Contribuição Social do salário-educação.

⁷⁰ No caso do ITR, o valor incide após a transferência constitucionalmente devida aos Municípios. Quanto ao IR e ao IPI, o percentual apenas incidirá após as transferências para os FPE e FPM.

⁷¹ No caso do ITR, o valor incide após a transferência constitucionalmente devida aos Municípios. Quanto ao IR e IPI, o percentual apenas incidirá após as transferências para os FPE e FPM.

4.2.1.5 Emenda Constitucional nº 42 de 2003

Publicada em 19 de dezembro de 2003, a Emenda Constitucional nº 42 prorrogou a Desvinculação e Receitas da União. Seguem os tributos desvinculados:

A. 20% dos Impostos da União, Contribuições Sociais e Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico.

EXCETUADO:

- a) IOF Ouro;
- b) IR incidente na fonte pago pelos Estados, Municípios, DF e suas Autarquias;
- c) O repasse do ITR devido aos Municípios;
- d) A parcela do IR e IPI pertencentes ao FPE, FPM e aos programas de financiamento regionais.

4.2.1.6 Emenda Constitucional nº 56 de 2007

Publicada em 20 de dezembro de 2007, a Emenda Constitucional nº 56 prorrogou a Desvinculação e Receitas da União. Seguem os tributos desvinculados:

A. 20% dos Impostos da União, Contribuições Sociais e Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico.

EXCETUADO:

- a) IOF Ouro;
- b) IR incidente na fonte pago pelos Estados, Municípios, DF e suas Autarquias;
- c) O repasse do ITR devido aos Municípios;
- d) A parcela do IR e IPI pertencentes ao FPE, FPM e aos programas de financiamento regionais.

4.2.1.7 Emenda Constitucional nº 68 de 2011

Publicada em 21 de dezembro de 2011, a Emenda Constitucional nº 68 prorrogou a Desvinculação e Receitas da União. Seguem os tributos desvinculados:

A. 20% dos Impostos da União, Contribuições Sociais e Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico.

EXCETUADO:

- a) IOF Ouro;
- b) IR incidente na fonte pago pelos Estados, Municípios, DF e suas Autarquias;
- c) O repasse do ITR devido aos Municípios;
- d) A parcela do IR e IPI pertencentes ao FPE e FPM;
- e) Contribuição Social do salário-educação⁷²;

⁷² Art. 212, § 5º, CF/88: A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.

4.2.1.8 Emenda Constitucional nº 93 de 2016

Publicada em 8 de setembro de 2016, a Emenda Constitucional nº 93 prorrogou a Desvinculação e Receitas da União. Seguem os tributos desvinculados:

A. 30% das Contribuições Sociais da União, Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e as Taxas.

EXCETUADO:

- a) Despesas do Regime Geral de Previdência Social;
- b) Contribuição Social do salário-educação;
- c) Receitas das Contribuições Sociais destinadas ao custeio da seguridade social⁷³.

O estudo detalhado das emendas constitucionais supramencionadas já foi objeto do capítulo dois desta tese, o intento agora delineado é compreender a dinâmica entre o sistema tributário e as normas desvinculantes, articulando suas motivações com base na teoria dos Ciclos Políticos.

Passa-se a discorrer acerca das espécies tributárias objeto da última emenda constitucional – EC 96 de 2016 – a qual desvinculou 30% de todas as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e das taxas de competência da União.

4.2.2 Emenda Constitucional 96/2016

Atualmente, o artigo 76 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias é regido pela seguinte redação:

São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral de Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data. § 2º Excetua-se da desvinculação de que trata o caput a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal; § 4º A desvinculação de que trata o caput não se aplica às receitas das contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social.

Tem-se um aumento de 20% da desvinculação, instituído nesta base desde 1994, para 30% com a promulgação da emenda. Também há a retirada dos impostos e da introdução das taxas. Atualmente, as espécies tributárias desvinculadas são as contribuições sociais, as

⁷³ Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019.

contribuições de intervenção no domínio econômico e as taxas. Segue-se com o estudo da natureza jurídica de cada um desses tributos e sua relação com a DRU.

4.2.2.1 Contribuições Sociais

A previsão de desvinculação das contribuições sociais foi introduzida na EC 27/2000, quando se criou o instituto da DRU. Desde então, as demais emendas seguiram a mesma dinâmica – com algumas poucas alterações⁷⁴ - acrescentando a desvinculação não apenas às contribuições sociais, mas, também, às contribuições de intervenção no domínio econômico.

Quanto às contribuições especiais, podem ser classificadas em contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico. Já as contribuições sociais, subdividem-se em contribuições sociais gerais e contribuições da seguridade social. Estas últimas têm por escopo financiar as políticas da Seguridade Social, compreendida pela Saúde, Previdência Social e Assistência Social.

A Constituição Federal estabelece que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais (art. 195, CF/88)⁷⁵

⁷⁴ Conforme exposto no tópico 3.2.1 deste capítulo.

⁷⁵ Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal: II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I, I e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro; II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do salário de contribuição, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social; III - sobre a receita de concursos de prognósticos; IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. § 1º As receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinadas à seguridade social constarão dos respectivos orçamentos, não integrando o orçamento da União. § 2º A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos. § 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. § 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I. § 5º Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total. § 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". § 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. § 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam

Dentre os diversos argumentos utilizados para questionar a constitucionalidade da DRU, um dos elementos levantados é a desvirtuação da natureza jurídica das contribuições sociais, isto porque esta espécie tributária foi criada para atender um fim específico, ou seja, sua legitimidade está estritamente vinculada à finalidade da sua arrecadação. Em outros termos, por serem tributos finalísticos (de destinação afetada), a desvinculação de parte da sua receita descaracterizaria o instituto, tornando-o figura tributária híbrida – parte contribuição, parte imposto - não prevista na Constituição Federal.

Neste contexto, questionou-se se, com a DRU e a desvinculação de parcela considerável das contribuições especiais, o legislador não estaria, na realidade, instituindo um imposto residual. Em 2021, a discussão chegou ao Supremo Tribunal Federal, por meio da ADPF⁷⁶ 523, suscitando esta divergência e questionando a aplicabilidade do artigo 157, II da CF/88⁷⁷. Nesta interpretação, indagou-se se a parcela desvinculada não configuraria, na prática, um novo imposto residual e, conseqüentemente, deveria ter destinado 20% deste montante para os Estados e Distrito Federal. Na oportunidade, o STF decidiu:

EMENTA ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO - DRU. PEDIDO DE EXEGESE AMPLIATIVA DO ART. 157, 11, DA CF, A ALCANÇAR AS RECEITAS ORIUNTAS DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESAFETADAS NA FORMA DO ART. 76 DO ADCT. INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO (ART. 1º, CAPUT, E 60, § 4º, 1, DA CF). IMPROCEDÊNCIA. 1. No julgamento do RE 566.007/RS (Relatora Ministra Cármen Lúcia, DJe 11.02.2015), em regime de repercussão geral, esta Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade da desvinculação das receitas da União - DRU, instituto pelo qual o poder constituinte derivado autoriza a União a dispor, com liberdade, de fração da arrecadação tributária a que a Constituição confere destinação específica, vinculando-a a órgão, fundo ou despesa. 2. Instituída por emenda

suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. § 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas diferenciadas em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, sendo também autorizada a adoção de bases de cálculo diferenciadas apenas no caso das alíneas "b" e "c" do inciso I do caput. §10. A lei definirá os critérios de transferência de recursos para o sistema único de saúde e ações de assistência social da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e dos Estados para os Municípios, observada a respectiva contrapartida de recursos. §11. São vedados a moratória e o parcelamento em prazo superior a 60 (sessenta) meses e, na forma de lei complementar, a remissão e a anistia das contribuições sociais de que tratam a alínea "a" do inciso I e o inciso II do caput. § 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, serão não-cumulativas. §14. O segurado somente terá reconhecida como tempo de contribuição ao Regime Geral de Previdência Social a competência cuja contribuição seja igual ou superior à contribuição mínima mensal exigida para sua categoria, assegurado o agrupamento de contribuições.

⁷⁶ Arguição de Descumprimento de Preceito Constitucional.

⁷⁷ Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal: II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

constitucional, não adstrita aos mesmos limites normativos e semânticos da legislação infraconstitucional, a DRU não é assimilável à espécie tributária objeto dos arts. 154, 1, e 157, 11, da Constituição Federal. Ao desvincular de órgão, fundo ou despesa trinta por cento da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, o art. 76 do ADCT afasta a incidência de qualquer norma que venha a incidir sobre esses recursos para afetar a sua destinação, expressamente excepcionado, apenas, o salário-educação de que trata o art. 212, § 5º, da CF. Pela própria definição, seria paradoxal afirmar que as receitas desvinculadas, nos moldes do art. 76 do ADCT, estariam, para os efeitos, do art. 157, 11, da CF, vinculadas a norma prescritiva de partilha. Receitas desvinculadas são, justamente, aquelas das quais se afasta a eficácia de normas veiculando comandos de vinculação. 4. Na esteira da jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal, por traduzir exceção estabelecida na própria Constituição, a decisão do poder constituinte derivado de desvincular determinado percentual das contribuições não descaracteriza sua natureza jurídica. Precedentes. 5. Adotando, os mecanismos de flexibilização do orçamento da União, diferentes configurações ao longo do tempo (ECR nº 01/1994, EC nº 10/1996, EC nº 17/1997, EC nº 27/2000, EC nº 42/2003, EC nº 56/2007, EC nº 59/2009, EC nº 68/2011, EC nº 93/2016 e EC nº 103/2019), resulta indiscernível a incorporação de mecanismo homogêneo e permanente de desvinculação ao sistema constitucional de repartição das receitas tributárias. 6. Inocorrência de vulneração ao princípio federativo (arts. 1º, caput, e 60, § 4º, 1, da CF), bem como de fraude à Constituição. 7. Arguição de descumprimento de preceito fundamental julgada improcedente. (ADPF 523, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 08/02/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-028 DIVULG 12-02-2021 PUBLIC 17-02-2021).

Do exposto, o Supremo entendeu que, por ser decorrente de uma emenda à Constituição, não haveria quaisquer inconstitucionalidades na determinação da DRU, ou seja, a decisão do poder constituinte derivado de desvincular determinado percentual das contribuições não descaracteriza sua natureza jurídica e, por conseguinte, inviabiliza o entendimento do percentual desvinculado como uma criação de um imposto residual.

Diferentemente dos impostos, cuja sistemática se enquadra no enunciado do artigo 4º do CTN⁷⁸, a natureza jurídica das contribuições sociais também é determinada por meio da destinação legal do produto da arrecadação. Ao desvincular um percentual de sua arrecadação para fins diversos do estabelecido na lei, configuraria um descumprimento do seu critério finalístico, não atendendo ao propósito especificado na Constituição e na lei tributária responsável por sua instituição. Para Renan Chagas (2019, p. 9),

Nessa linha, há quem defenda na doutrina que a desvinculação das receitas das contribuições prejudicaria o atendimento a direitos fundamentais de segunda e terceira

⁷⁸ Art. 4º, CTN: A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

dimensões. Já outros afirmam que a desafetação viola direitos e garantias individuais dos contribuintes ou o próprio princípio federativo. Para Luís Cesar Souza de Queiroz, o fenômeno da desvinculação transforma as contribuições especiais em *impostos disfarçados*, acarretando a não participação dos demais entes federativos (Estados, Distrito Federal e Municípios) no produto da respectiva arrecadação a qual lhes competia. Pela importância da afirmação, transcrevem-se suas lições: “Neste caso, preconiza-se que a desvinculação transformaria as contribuições especiais em *impostos disfarçados*, com relação aos quais os demais entes constitucionais não participam do produto da respectiva arrecadação. Desse modo, a União, ao criar ou aumentar as contribuições especiais desvinculadas, não precisa repartir com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios o respectivo produto de arrecadação, diversamente do que ocorreria se tivesse majorado os impostos referentes a sua competência ordinária (art. 153 c/c arts. 157 e 158 da Constituição) ou se tivesse instituído os denominados impostos residuais (QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. Op. cit., p. 661)”.

A discussão envolvendo a DRU e a tredestinação⁷⁹ das contribuições merece uma cuidadosa análise de suas repercussões no sistema tributário. A desvinculação de receitas não se apresenta apenas como uma burla ao sistema orçamentário constitucional, mas configura importante consequência no plano tributário: demonstra que a realidade fiscal não se coaduna com as necessidades fáticas de governabilidade.

O que se vem levantando é a controversa de, mediante a desvinculação de parte da arrecadação das contribuições, o legislador estaria, na prática, desconstituindo as contribuições e transformando a parcela desvinculada em um verdadeiro imposto disfarçado de contribuição, atendendo, desta feita, aos interesses do Executivo Federal.

Observa-se que, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, objetivando uma maior arrecadação de tributos, houve um aumento significativo da instituição de novas contribuições especiais – em regra, de competência exclusiva da União⁸⁰ – em detrimento de, por exemplo, criação de impostos residuais ou aumento de alíquota dos impostos já existentes.

Uma das razões para a configuração deste quadro é, embora o princípio da não afetação dos impostos previamente analisado, há um índice elevado de verbas oriundas dos impostos federais pré-vinculadas a fundos ou repartição constitucional das receitas aos Estados e Municípios. A saída política – e não jurídica - encontrada pelos agentes de Poder foi um aumento na criação das contribuições especiais: já que seu montante não precisaria ser repartido entre os Estados e Municípios, justamente por seu caráter finalístico.

⁷⁹ Pode-se conceituar a tredestinação dos tributos como o fenômeno da não utilização de recursos para os fins normativamente previstos, mormente na Carta Constitucional.

⁸⁰ Há exceções à regra da criação de contribuições ser de competência exclusiva da União, como, por exemplo, a Contribuição para custeio da iluminação pública, que é de competência dos Municípios.

Contudo, precisamente em razão desse fim pré-determinado inerente às contribuições, sua vinculação retiraria a desejada discricionariedade alocativa destas verbas. A saída, então, foi a criação da DRU: instituem-se ou majoram-se as contribuições especiais e, em paralelo, desvincula-se 20% (agora 30%) desse montante para serem gastos segundo às necessidades econômicas e sociais pontuais, retirando das contribuições seu elemento diferenciador dos demais tributos.

Pelo exposto, pode-se concluir que a principal consequência da DRU na desvinculação das contribuições especiais é a diminuição dos valores destinados às finalidades constitucionalmente estabelecidas para essa espécie tributária. Desta feita, na atual realidade, a DRU vem sendo um mecanismo viabilizador da desvinculação de receitas originalmente afetadas, permitindo ao Poder Executivo sua livre destinação.

As normas estruturais da Constituição – tanto de cunho orçamentário como tributário - já não suprem os objetivos das forças do Poder, e o que se observa com as nove emendas da DRU é o reconhecimento de um quadro estrutural de normas deslocadas da realidade política e social. Assim, balanceando o custo político, preferiu-se emendar a Constituição criando e prorrogando a DRU a enfrentar, de forma transparente e direta, os problemas da contextura tributária e orçamentária constitucional.

4.2.2.2 Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

Diferentemente das contribuições sociais, a CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – tem por escopo principal estimular ou desestimular determinados comportamentos na seara econômica, por isso tais tributos são considerados como extrafiscais.

Marco Aurélio Greco (2001) esclarece que essa intervenção possui limites estruturais, devendo intervir de forma pontual na economia com o escopo de corrigir alguma distorção ou estimular comportamento para alcançar algum dos princípios constitucionalmente previstos. A própria natureza justificadora da CIDE exige que a intervenção ocorra em segmentos específicos e determinados, visto que “contribuição de intervenção que atinja universo que abrange todos, independente do setor em que atuem, até poderá ser contribuição, mas certamente não será mais *de intervenção*” (GRECO, 2001, p. 16).

Atualmente, com a EC 93 de 2016, 30% das contribuições de intervenção no domínio econômico que já sejam existam no ordenamento tributário ou que vierem a ser instituídas até 2023 ficam desvinculadas de quaisquer órgãos, fundo ou despesa.

A CIDE é criada com o objetivo específico de custear determinada política pública intervencionista na economia. Assim, a legitimidade da CIDE perpassa a realização de três preceitos para sua instituição: (I) necessidade de intervenção estatal em um setor econômico com o objetivo de corrigir uma distorção; (II) referibilidade ou relação entre o contribuinte e o propósito de intervenção; e (III) a destinação dos recursos para a finalidade constitucionalmente prevista.

As considerações acerca da tredestinação das contribuições de intervenção no domínio econômico e a DRU são as mesmas já trabalhadas em tópico anterior quando tratou-se das contribuições sociais. Passa-se agora ao estudo das Taxas e as consequências jurídicas da sua desvinculação.

4.2.2.3 Taxas

Desde a criação das normas desvinculantes e, em particular, do instituto da DRU por meio da EC 27/2000, o objeto da desvinculação alcançou de forma geral os impostos e as contribuições especiais. Com a promulgação da EC 93 de 2016, houve a inovação da desvinculação de 30% das verbas oriundas das taxas⁸¹.

A desvinculação das taxas deve ser analisada de forma separada das contribuições, isto porque, embora não tenha o elemento finalístico em sua instituição, as taxas são consideradas tributos contraprestacionais, cuja incidência está estritamente vinculada a uma atividade estatal. Por esta razão, a legitimidade de sua cobrança deve guardar relação com o custo da atividade prestada, ou seja, seu valor deve ser correspondente a atividade estatal que deu origem.

Esse requisito de retributividade compõe os elementos estruturantes da própria taxa. Se um serviço tem um custo para a União no valor de “X”, não é lícita uma arrecadação de “2x”, sob o argumento de desproporcionalidade entre o custo do serviço e a taxa cobrada. Da

⁸¹ Art. 77, CTN: As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

mesma forma, havendo apenas uma cobrança no montante de “x/2”, o arrecadado pela União não seria suficiente para suprir a demanda, ocasionando um desequilíbrio das contas públicas.

A Constituição estabelece que as taxas não podem ter a mesma base de cálculo dos impostos (artigo 145, §2º da CF), essa disposição se justifica vez que a base de cálculo da taxa deve representar uma razoável equivalência entre o custo da atividade e o montante cobrado do contribuinte. Este entendimento já foi consolidado em jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (ADI 2551):

A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei. – Se o valor da taxa, no entanto, ultrapassar o custo do serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, dando causa, assim, a uma situação de onerosidade excessiva, que descaracterize essa relação de equivalência entre os fatores referidos (o custo real do serviço, de um lado, e o valor exigido do contribuinte, de outro), configurar-se-á, então, quanto a essa modalidade de tributo, hipótese de ofensa à cláusula vedatória inscrita no art. 150, IV, da Constituição da República.

Com base no entendimento supramencionado, o correto seria a cobrança da taxa em um montante razoavelmente equivalente ao custo do serviço estatal específico e divisível. Com este propósito, uma vez criada a taxa, não haveria qualquer reserva para ser desvinculado por meio da DRU.

O aspecto quantitativo da taxa e sua relação com a DRU deve ser analisado sob um outro prisma para compreender se há ou não desvirtuação da natureza jurídica das taxas. Conforme já esclarecido, a vinculação da cobrança com o custo do serviço não se confunde com afetação finalística própria das contribuições especiais. Contudo, a vinculação do produto da arrecadação ao custeio do serviço que lhe deu origem é comumente determinada mediante uma lei infraconstitucional⁸², assim pode-se afirmar que, embora a afetação não seja um elemento estruturante da taxa, nada impede que haja uma previsão legal nesse sentido.

Materialmente, o caráter retributivo da taxa enseja um pressuposto de que seu custo seja suportado de forma individualizada pelo contribuinte beneficiário do serviço. Inclusive, esse é um dos traços diferenciadores dos impostos, já que esta espécie tributária é criada para o custeio de serviços coletivos, balizado por uma justiça distributiva. Assim, enquanto os impostos são cobrados para custear serviços gerais dos estados, a taxa tem seu fundamento

⁸² A exemplo das taxas estaduais de incêndio do Rio de Janeiro.

remuneratório, destinando-se ao financiamento de um serviço específico que pode ser individualmente apostado o beneficiário/contribuinte.

Quanto ao seu aspecto quantitativo aqui já delineado, o montante arrecado por meio da taxa tem que ser equivalente ao custo do serviço específico prestado. Destaca-se a impossibilidade de uma equiparação exata entre custo e arrecadação, conforme a jurisprudência do Supremo anteriormente citada, o que se busca é uma razoável aproximação.

Após essas considerações, busca-se compreender esse elemento contraprestacional com a DRU. Primeiramente, o que até agora foi defendido é que as taxas não podem funcionar como um elemento eminentemente arrecadatório, desconectado com a equivalência entre o custo e a cobrança.

Pergunta-se: caso haja um equilíbrio entre custo/cobrança, ou seja, respeitado seu critério quantitativo e contraprestacional, após seu recolhimento, haveria uma desnaturalização desta espécie tributária se 30% do montante fosse desvinculado para fins outros, como o custeio de serviços gerais? Este questionamento gera controversa na doutrina. Para Débora Ottoni Liebe Mansur (2018, p. 80-81), não haveria aqui inconstitucionalidade:

É possível concluir que, ao reverso do que pode parecer em uma análise mais superficial, as taxas não se destinam a “custear” uma atividade estatal em prol do contribuinte, mas à “retribuição” do seu custo. Trata-se de diferença que, apesar de sutil, é de suma importância. Suas receitas não tem, necessariamente, destinação certa, estando sua justificação e a comutatividade que as caracteriza plenamente atingidas desde que o custo da especial atividade estatal que constitui a hipótese de incidência das taxas não seja repartido por toda a sociedade, mas somente por aqueles que dela se beneficiam. (...) Estabelecida essa sutil diferença, mas relevante peculiaridade, e tomando-se em conta tudo quanto apresentado ao longo do presente capítulo, não há outra conclusão possível senão a de que a desvinculação de 30% - ou mesmo de qualquer outro percentual - das receitas das taxas pelo mecanismo constitucional de desvinculação de receitas não impacta a natureza de tais exações, sendo incapaz de desfigurá-las.

Respeitando o posicionamento da autora supra trazido, há uma discordância das conclusões apresentadas por Mansur. A análise da constitucionalidade perpassa uma compreensão sistêmica da Constituição Federal, e não apenas de artigos isolados. Explica-se. Embora haja uma diferenciação entre as contribuições e as taxas quanto ao caráter contraprestacional das taxas e a determinante finalística das contribuições, não é este o único pilar que caracteriza as taxas.

O constituinte originário e o legislador ao determinar que as taxas devem ser regidas por sua equivalência quantitativa, o objetivo final da norma era garantir que o custo do serviço fosse suportado unicamente pelo contribuinte beneficiado e não por toda a coletividade. Como fundamento deste dispositivo, pode-se elencar dois princípios: o da justiça contributiva individualizada e do equilíbrio orçamentário, de tal sorte que o serviço específico e divisível não sobrecarregue os cofres públicos. Daí o entendimento do Supremo que a legalidade da cobrança passa por uma razoável equivalência entre custo/arrecadação.

Com a instituição da desvinculação de 30% das verbas procedentes das taxas há um claro desequilíbrio desses pressupostos. Isto porque 30% do custo necessário para o serviço será custeado não de forma individualizada, mas por toda a sociedade, aproximando-se muito mais do conceito de imposto do que de taxa. Segundo, porque se há uma necessária equivalência entre custo/arrecadação, e 30% é destinado para fins outros, configuraria um desequilíbrio entre receitas e despesas estabelecido mediante a Lei Orçamentária Anual.

Desta forma, conclui-se que ao analisar a taxa apenas considerando sua finalidade vinculante, a priori, ausente nessa espécie tributária, não se mostra suficiente para constatar a constitucionalidade ou não da DRU. Estabelecer 30% de sua desvinculação representa, na prática, ou uma cobrança superior ao do serviço prestado, levando a desnaturação das taxas e a retirada do seu suporte de validade; ou uma verdadeira transmutação da taxa em imposto: deixa de ser fonte de custeio de um serviço específico, para ser uma atividade cujo impacto nos cofres públicos deve ser suportado por toda a coletividade.

Por fim, após prescrutar a natureza jurídica das contribuições e das taxas, infere-se que, embora não seja esse o entendimento consolidado no Supremo Tribunal Federal, a DRU desconstitui esses institutos tributários, criando, na prática, tributos *sui generis*. Em outras palavras, o sistema tributário passa a ser reformulado segundo necessidades políticas, orçamentárias e econômicas, desvirtuando as espécies tributárias constitucionalmente previstas.

Resta agora averiguar se essa criação de tributos *sui generis* seria ou não uma alteração constitucional inconstitucional. Sabe-se que o ordenamento apenas compreende como emenda constitucional inconstitucional se há o desrespeito a uma das cláusulas pétreas; no caso em análise, o pacto federativo por intermédio da necessária repartição de receitas. Esta conclusão será tratada no próximo capítulo.

4.3 Teoria dos Ciclos Políticos

Finalizando o atual capítulo, será abordada a Teoria dos Ciclos Políticos, trazendo, inicialmente, seu apanhado teórico e contextualizando seu surgimento e motivações, para, então, aplicá-la na tese aqui desenvolvida, buscando compreender como as motivações das prorrogações da DRU se justificariam a partir de um olhar oportunista dos agentes políticos.

Um dos trabalhos pioneiros no desenvolvimento da Teoria dos Ciclos Políticos foi trazido por Nordhaus (1975), nele, o autor buscou compreender a relação entre economia e política ao analisar as escolhas e prioridades orçamentárias feitas por agentes políticos no período que antecederia as eleições. Sua proposta seria averiguar se os gastos públicos seriam motivados por interesses políticos - individuais ou partidários - ou visando um maior desenvolvimento social.

Pode-se definir os ciclos políticos como a possibilidade de as escolhas orçamentárias com objetivos políticos afetarem o comportamento das variáveis econômicas. Em outros termos, a teoria investiga se os políticos que se encontram em posições de poder, visando sua manutenção no governo, utilizariam de instrumentos de políticas fiscais ou monetárias com o escopo de demonstrar – em períodos eleitorais - uma maior competência para o eleitor mediano, mesmo que essas escolhas possuam um efeito adverso para o sistema orçamentário ou mesmo econômico.

Nordhaus (1975) perscrutou se haveria uma potencial relação entre a necessidade de investimentos governamentais e a existência de interesses oportunistas dos agentes políticos nas escolhas orçamentárias nos ciclos políticos. Desta feita, considerou a possibilidade de que os governantes extraíam algum benefício político ao determinar as prioridades orçamentárias coletivas, influenciando, desta forma, a probabilidade de permanência no poder.

Por conseguinte, a Teoria do Ciclos Políticos busca estabelecer correlações entre a agenda eleitoral e a dinâmica das escolhas orçamentárias, com o escopo de concluir se há, ou não, um oportunismo político nas decisões envolvendo gasto público.

Borsani (2001) estabeleceu três importantes prognósticos que balizam a Teoria aqui tratada: (I) o agente político tem por objetivo principal sua permanência no poder, para isso, busca escolhas alocativas que possam maximizar seus votos em uma próxima eleição; (II) os resultados econômicos estão estritamente relacionados com os resultados eleitorais; (III) os governos se utilizam da sua discricionariedade nas prioridades de políticas públicas para, antes

das eleições, gerar um maior crescimento produtivo – como a diminuição do desemprego – mesmo que haja uma possível desorganização econômica e orçamentária pós-eleição.

Primeiramente, será desenvolvida uma classificação das teorias dos ciclos políticos, para, então, analisar seu enquadramento com as motivações que ensejaram as prorrogações da DRU.

A Teoria dos Ciclos políticos pode ser dividida em duas grandes vertentes: modelo oportunista e modelo partidário. As subdivisões se apresentam:

- Modelo Oportunista:
 - Modelo tradicional (I) - Nordhaus (1975);
 - Modelo racional oportunista (II) – Rogoff e Silbert (1988).
- Modelo Partidário:
 - Modelo tradicional partidário (III) – Hibbs (1977);
 - Modelo racional partidário – (IV) Alesina (1987).

De forma simplificada, o modelo oportunista tradicional (I) estabelece que há uma relação entre políticas econômicas de expansão do gasto público e diminuição do desemprego em períodos que antecedem as eleições. Para Nordhaus, os resultados eleitorais são influenciados por determinantes econômicas, para isso, o político manipula suas políticas orçamentárias para uma maximização dos votos.

O modelo considera que há um *trade-off* entre o nível de inflação e o de desemprego. Desta forma, pressupõe que a economia pode ser traçada por uma Curva de Phillips, na qual os eleitores avaliam positivamente a diminuição do desemprego e uma taxa menor de inflação. Assim, parte-se da premissa que os eleitores consideram apenas um passado recente para determinar seu voto, por isso o agente político agiria de forma oportunista, conduzindo suas decisões para que surgisse um ciclo de inflação-desemprego favorável ao momento eleitoral.

O modelo oportunista racional (II), desenvolvido por Rogoff e Silbert, reformula alguns elementos no modelo oportunista original. Compreendem que os eleitores possuem expectativas racionais quanto aos agentes políticos, contudo, entende que há uma assimetria de informações entre governantes e eleitores, o que possibilita aqueles um maior monopólio na demonstração de sua competência ao exercer os serviços públicos.

A competência seria demonstrada quando o governante apresenta uma maior quantidade de serviço prestado com um mínimo de receitas. Como as informações que chegam

aos eleitores não são perfeitas, essa assimetria possibilita manobras políticas, por meio das quais os agentes de poder apenas disponibilizam as informações que potencializem sua competência, o que resulta numa avaliação equivocada do eleitor. Para Araújo (2010, p. 22):

Rogoff (1990) apresenta refinamentos para o modelo e expande a análise de competências do governo em outras variáveis, com destaque para a ampliação dos gastos governamentais nos setores mais tangíveis para sociedade. Assim, o governo tem estímulo para aumentar seus gastos com consumo e transferência em períodos pré-eleitorais. No Brasil, um caso clássico de choque de competência é a inauguração de obras às vésperas da eleição. Um governante que planeje uma rodada de inaugurações, em período próximo a eleição, está claramente tentando sinalizar para os eleitores uma provável competência administrativa.

Desta forma, em períodos que antecedem o momento eleitoral, o governo oportunista, embasado nessa ausência clara de informações, tende a potencializar ações que demonstrem uma maior competência.

Uma terceira corrente, o Modelo Partidário (III), idealizado por Hibbs (1977), estabelece que também há ciclos políticos visando maximizar as escolhas eleitorais, contudo, diferentemente dos modelos oportunistas, Hibbs compreende que há uma relação de casualidade entre essas decisões e as ideologias partidárias. Nesse entendimento, partidos ideologicamente distintos determinam suas escolhas políticas não apenas para potencializar os votos, mas também para alcançar os interesses dos eleitores que coadunam com suas ideias.

Por fim, a quarta corrente – modelo partidário racional (IV) – desenvolvido por Alesina (1987), prescreve que há um comportamento dos eleitores direcionados por expectativas racionais, ou seja, os eleitores estabelecem suas escolhas com base nas ideologias partidárias. Alesina esclarece que, embora os eleitores tenham um certo conhecimento das escolhas partidárias, eles não conseguem prever com exatidão quais serão prioridades de cada partido.

Outro ponto importante é que, embora haja diferenças partidárias nas alocações orçamentárias dos ciclos políticos, essas divergências são mais significativas no início do governo. Nos períodos que antecedem as eleições, tanto os partidos de esquerda, como de direita se comportam de forma semelhante visando uma otimização de suas atividades com fins eleitorais.

Sintetizando as correntes trazidas, Bolzan (2016, p. 12) apresenta as principais diferenças:

Nordhaus (1975) aponta que os eleitores buscam a melhor relação possível entre inflação e desemprego, mas com preferência pelo menor desemprego e que, portanto, haveria incentivos para o partido governista se utilizar de políticas econômicas com objetivos eleitoreiros que acabariam gerando o “*political business cycle*”. Hibbs (1977) introduz a diferença ideológica como relevante para o comportamento eleitoral. Alesina (1987) incorpora a ideia de que os eleitores podem antecipar os comportamentos do governo. Rogoff e Sibert (1988) também creem que os eleitores antecipam o comportamento oportunista do candidato governista, mas como há assimetria de informação entre os eleitores e o candidato, este acaba sendo beneficiado por sinalizar a competência do seu governo ao usar o “*political budget cycle*”. Tais políticas oportunistas, em um ambiente sem as devidas regras, poderiam vir a gerar déficit orçamentários tanto pela redução das receitas quanto pelo aumento dos gastos no período eleitoral como apontam Shi e Svensson (2002). A estrutura institucional também é enfatizada por Alesina e Perotti (1994) como importante para identificar a relação entre o uso de políticas eleitoreiras e os déficits públicos pois ela estabelece os parâmetros que deverão ser seguidos pelos políticos no momento da definição do orçamento.

Trazendo a Teoria dos Ciclos Políticos para a realidade brasileira, pode-se afirmar que estudos empíricos analisando a influência das escolhas políticas orçamentárias e suas consequências econômicas são ainda recentes, tendo tido um maior desenvolvimento nos últimos 10 anos.

O sistema normativo brasileiro, visando coibir uma maior discrepância dos ciclos políticos, elaborou leis sobre o tema, como o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, normas já trabalhadas em capítulos anteriores. Vale ressaltar que a discussão acerca dos Ciclos Políticos resultou em regulamentos mais rígidos, como a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Acesso à Informação.

Quanto ao escopo da presente pesquisa de tese, a DRU será analisada a partir do modelo Racional Oportunista, isso porque, conforme já detalhado no capítulo dois desta tese, não houve qualquer diferença nas votações das propostas de DRU relacionadas aos partidos políticos. Independente da ideologia política, todos votaram a favor da DRU (quando governo) e votaram contra a DRU (quando oposição) demonstrando uma clara ausência de propósitos ideológicos nas suas votações.

Contextualizando os Ciclos Políticos no tema objeto desta tese, destacam-se as espécies de gastos que tiveram seu percentual aumentado nos períodos que antecederam as eleições. Araújo (2010), ao analisar os ciclos político-econômicos, entre o período de 1995 a 2008, concluiu existir um elemento oportunista por parte dos governantes mediante os dados

que evidenciaram haver um aumento dos gastos públicos em anos eleitorais e ajustes nos gastos nos anos seguintes.

Uma importante constatação feita é que os governantes de diferentes partidos tendem a expandir as despesas de capital em anos eleitorais:

Os gastos com capital são compostos por inversões financeiras, amortização da dívida e o investimento. No entanto, o investimento responde por aproximadamente 60% desde tipo de gasto. Assim, o resultado indica uma ampliação, em época de eleição, de planejamento e execução de obras. É um comportamento típico do governante brasileiro a aceleração de obras em período eleitoral, com intuito de demonstrar para a sociedade resultados tangíveis de sua administração. (ARAÚJO, 2010, p. 47).

Assim, pode-se observar um comportamento oportunista dos agentes políticos ao adotarem medidas orçamentárias visando uma maior visibilidade de sua competência administrativa. Araújo apresenta as seguintes elevações de gastos de capital nos ciclos políticos:

Tabela 11 – Estimações para despesas com capital

	(1)	(2)	(3)
L.lcapital	0.4682*** (0.0129)	0.4047*** (0.0178)	0.4091*** (0.0193)
L2.lcapital	-----	0.0187 (0.0140)	0.1422*** (0.0242)
L3.lcapital	-----	-----	-0.1465*** (0.0139)
Ano de eleição	0.6076*** (0.0170)	0.5922*** (0.0192)	0.5822*** (0.0250)
Pré-eleição	-0.0006 (0.0157)	-0.0292* (0.0152)	0.0846*** (0.0268)
Pós-eleição	-0.6889*** (0.0236)	-0.6652*** (0.0176)	-0.6411*** (0.0257)
Esquerda	0.5765*** (0.0897)	0.5835*** (0.1149)	0.5560*** (0.1054)
Lpopulação	0.1570*** (0.0388)	0.1691*** (0.0326)	0.1752*** (0.0567)
_constante	0.2956*** (0.0645)	0.2647*** (0.0589)	0.2342*** (0.0446)
Teste de Autocorrelção			
M ₂	0.0980	0.0012	0.2904
Teste Sargan			
chi2	26.7715	26.6286	26.8388
Prob > chi2	1.0000	1.0000	1.0000

Fonte: Araújo (2010).

Chama-se a atenção para a elevação dos gastos de capital, principalmente os investimentos, porque são verbas oriundas, na sua maioria, por escolhas alocativas

discricionárias. Diferentemente das verbas previamente vinculadas por normas constitucionais, como saúde e educação, as políticas públicas de investimento são objeto de escolhas políticas de cada governo. Daí a importância da DRU para a manutenção dos ciclos políticos oportunistas: o governante precisa ter liberdade alocativa para demonstrar uma maior competência com o objetivo de maximizar seus resultados eleitorais.

4.3.1 Delimitação da análise orçamentária

Durante os estudos dos ciclos políticos, o enfoque dado na pesquisa foi como os agentes políticos vêm se utilizando da Desvinculação de Receitas da União para potencializar seus resultados junto aos eleitores. É importante salientar que a Teoria ora tratada não será empregada apenas no processo de reeleição, mas sim no viés oportunista de liberdade alocativa de verbas para financiar suas políticas de governo com o escopo de maximizar sua capacidade administrativa em áreas estratégicas de governo.

O primeiro corte que merece ser ressaltado é o período temporal analisado. O objetivo perseguido nesta tese é compreender como as prorrogações da DRU nos ciclos políticos vêm se justificando e suas consequências para o sistema orçamentário brasileiro nas últimas décadas. Por esta razão, determinou-se que o estudo orçamentário seria focado em sete ciclos políticos no período de janeiro de 1995 até dezembro de 2018, compreendendo os seguintes governos:

- De janeiro de 1995 até dezembro de 1998: Primeiro mandato do Presidente Fernando Henrique Cardoso – Ciclo Político I.
- De janeiro de 1999 até dezembro de 2002: Segundo mandato do Presidente Fernando Henrique Cardoso – Ciclo Político II.
- De janeiro de 2003 até dezembro de 2006: Primeiro mandato do Presidente Luís Inácio Lula da Silva – Ciclo Político III.
- De janeiro de 2007 até dezembro de 2010: Segundo mandato do Presidente Luís Inácio Lula da Silva – Ciclo Político IV.
- De janeiro de 2011 até dezembro de 2014: Primeiro mandato da Presidente Dilma Rousseff – Ciclo Político V.

- De janeiro de 2015 até agosto de 2016: Segundo mandato da Presidente Dilma Rousseff – Ciclo Político VI.
- De setembro de 2016 até dezembro de 2018: Primeiro mandato do Presidente Michel Temer – Ciclo Político VII.

Considerando que a DRU foi criada em março de 1994 e deve perdurar até dezembro de 2023, não serão objetos de pesquisa os meses de 1994 e o mandato do Presidente Jair Bolsonaro. Isso se justifica porque o fim aqui delineado é compreender a DRU a partir de ciclos políticos completos.

Embora criada ainda no Governo do então presidente Itamar Franco, a DRU (a época denominada Fundo Social de Emergência) foi instalada nos últimos meses de seu mandato e, por esta razão, não houve tempo hábil para coletar dados racionais e suficientes para a pesquisa.

Já a delimitação final em dezembro de 2018, ou seja, a exclusão do Governo Bolsonaro na pesquisa, ampara-se em duas razões: uma de ordem cronológica e, a segunda, por motivos econômicos. Esta tese foi finalizada no segundo semestre de 2022, enquanto ainda perdurava o último ano do mandato de Bolsonaro, logo, não havia finalizado seu ciclo político para fins de investigação dos resultados orçamentários.

O segundo motivo se fundamenta em dados econômicos: na metade do mandato de Bolsonaro, no começo do ano de 2020 foi reconhecida no Brasil a Pandemia da Covid-19, acarretando diversos efeitos sanitários, sociais, econômicos e orçamentários que trariam um desnível considerado nos dados de políticas públicas deste período.

Embora nos sete ciclos políticos anteriores tenha havido realidades econômicas e sociais diversas, tanto em nível nacional como global, nenhuma das crises vivenciadas teve impacto econômico mundial tão considerável como a Pandemia dos últimos anos. Por estes motivos, o dinheiro público injetado tanto na área de saúde, como social e de recuperação econômica, uma vez trazidos para a mesma realidade comparativa dos demais ciclos políticos, demonstraria uma assimetria orçamentária que comprometeria os resultados racionais da pesquisa.

Por esta mesma razão de descompasso econômico, buscando uma maior racionalidade dos resultados analisados, para os dados orçamentários deflacionados foi

utilizado o IPCA⁸³ de começo de 2019, quando foi finalizada a construção do banco de dados objeto desta pesquisa. Valer-se do IPCA de 2022 para deflacionar as receitas de 1995 a 2018 seria utilizar um parâmetro econômico (efeito pandemia) completamente diverso da sua realidade histórica/econômica, acarretando um enganoso resultado numérico.

Uma segunda delimitação, agora material, que merece destaque, é a escolha das receitas das contribuições especiais. Conforme tratado neste capítulo em tópicos anteriores, as nove emendas da DRU tiveram diferentes objetos de receitas tributárias, perpassando por impostos, contribuições e taxas. Nesta tese, o corte material escolhido para compreender os resultados orçamentários foi uma comparação entre as receitas tributárias e as receitas das contribuições.

Esta escolha justificou-se por perscrutar a relação da DRU com o sistema orçamentário e tributário. Consoante o exposto neste capítulo, nas últimas décadas, observou-se um aumento gradual do recolhimento das contribuições em detrimento das demais espécies tributárias, havendo, então, sua posterior desvinculação. Por estas razões, objetivando apreender essa intrínseca relação entre DRU, sistema orçamentário e espécies tributárias, delimitou-se a pesquisa dos dados das receitas arrecadas às contribuições especiais.

Por fim, importa esclarecer que todos os dados orçamentários das receitas tributárias, das receitas das contribuições e do percentual da DRU de janeiro de 1995 até dezembro de 2018 foi extraído do banco de dados construído pela Prof.^a Doutora Eliedna Barbosa em sua pesquisa de Tese cujo título é a “Desvinculação de Receitas da União e déficit de *accountability*: um estudo na política pública de saúde no Brasil”, no Programa de Pós-Graduação Em Ciências Contábeis (PPGCon) da Universidade de Brasília (UNB).

Feitos esses esclarecimentos acerca da delimitação temporal e material dos dados orçamentários referentes à DRU, passar-se-á para o estudo dos Ciclos Políticos por resultados de receitas.

⁸³ Índice Nacional de Preço ao Consumidor Amplo.

4.3.2 Ciclo Político I

O primeiro Ciclo Político estudado na pesquisa compreende o período de janeiro de 1995 até dezembro de 1998, no qual o cargo de Presidente da República foi ocupado por Fernando Henrique Cardoso (FHC), em seu primeiro mandato:

Tabela 12 – Ciclo Político I e DRU

PERÍODO	CICLO POLÍTICO I						
	PIB REAL	DRU	DRU_PIB	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	DRU_trib	DRU_cont
1995.01	239.551.369.862,56	8.034.573.957,02	3%	19.093.596.442,64	21.079.273.342,47	42,08%	38,12%
1995.02	250.201.709.007,53	7.840.994.950,43	3%	16.025.982.842,89	23.178.991.909,28	48,93%	33,83%
1995.03	297.601.691.464,80	8.017.990.334,51	3%	20.057.656.014,50	20.032.295.658,06	39,97%	40,03%
1995.04	282.148.210.672,29	7.489.348.923,96	3%	16.788.100.246,05	20.658.644.373,74	44,61%	36,25%
1995.05	268.595.643.711,21	9.065.959.582,33	3%	23.970.742.569,94	21.359.055.341,70	37,82%	42,45%
1995.06	263.354.849.840,73	8.413.149.392,49	3%	20.275.936.882,91	21.789.810.079,53	41,49%	38,61%
1995.07	266.895.508.103,13	7.636.651.067,03	3%	17.534.529.977,21	20.648.725.357,95	43,55%	36,98%
1995.08	270.331.970.895,42	7.527.676.414,21	3%	17.159.566.498,76	20.478.815.572,31	43,87%	36,76%
1995.09	266.190.901.603,10	7.735.469.572,24	3%	16.569.683.892,46	22.107.663.968,75	46,68%	34,99%
1995.10	275.833.189.304,47	7.376.791.476,76	3%	16.094.097.342,47	20.789.860.041,34	45,84%	35,48%
1995.11	290.586.891.990,48	7.931.919.688,04	3%	17.371.479.508,24	22.288.118.931,94	45,66%	35,59%
1995.12	281.368.298.003,99	9.387.522.380,15	3%	18.292.693.164,46	28.644.918.736,27	51,32%	32,77%
1996.01	266.874.617.982,04	8.242.623.500,53	3%	15.888.985.087,33	25.324.132.415,34	51,88%	32,55%
1996.02	255.416.252.629,58	7.572.711.406,97	3%	14.286.936.210,01	23.576.620.824,82	53,00%	32,12%
1996.03	256.005.249.224,85	10.153.140.635,75	4%	27.563.248.497,84	23.202.454.680,90	36,84%	43,76%
1996.04	259.289.313.623,44	7.986.784.658,49	3%	16.519.284.049,01	23.414.639.243,42	48,35%	34,11%
1996.05	277.940.169.200,45	8.090.054.709,77	3%	17.208.783.533,04	23.241.490.015,82	47,01%	34,81%
1996.06	280.969.205.009,55	8.273.153.131,69	3%	16.231.148.673,94	25.134.616.984,52	50,97%	32,92%
1996.07	292.765.659.036,29	8.049.153.653,18	3%	16.394.641.456,05	23.851.126.809,84	49,10%	33,75%
1996.08	288.890.806.866,68	8.537.392.572,39	3%	15.112.934.750,27	27.574.028.111,69	56,49%	30,96%
1996.09	275.880.882.087,22	8.101.955.192,77	3%	14.871.184.176,58	25.638.591.787,29	54,48%	31,60%
1996.10	296.414.398.944,20	8.070.664.138,90	3%	14.898.578.813,72	25.454.741.880,77	54,17%	31,71%
1996.11	307.965.232.969,34	8.195.768.318,21	3%	16.007.070.517,65	24.971.771.073,40	51,20%	32,82%
1996.12	311.630.611.037,56	13.158.589.899,19	4%	24.736.686.222,69	41.056.263.273,29	53,19%	32,05%
1997.01	294.659.810.212,50	8.750.176.828,37	3%	18.360.369.048,68	25.390.515.093,16	47,66%	34,46%
1997.02	266.787.406.501,92	8.061.212.542,03	3%	14.850.975.105,70	25.455.087.604,44	54,28%	31,67%
1997.03	263.177.246.470,67	9.273.999.092,92	4%	19.073.784.261,46	27.296.211.203,13	48,62%	33,98%
1997.04	273.416.739.253,16	9.613.148.540,72	4%	20.018.522.725,04	28.047.219.978,55	48,02%	34,27%
1997.05	287.734.923.669,58	8.601.730.626,64	3%	17.026.110.551,30	25.982.542.581,89	50,52%	33,11%
1997.06	297.901.980.029,16	8.360.058.936,40	3%	15.665.578.534,92	26.134.716.147,06	53,37%	31,99%
1997.07	299.426.529.063,02	9.749.500.395,84	3%	17.680.390.245,14	31.067.111.734,06	55,14%	31,38%
1997.08	299.037.936.705,41	8.389.578.793,74	3%	15.372.474.053,43	26.575.419.915,26	54,58%	31,57%
1997.09	298.568.988.786,92	8.827.019.413,68	3%	16.585.079.445,78	27.550.017.622,63	53,22%	32,04%
1997.10	317.715.152.997,98	9.451.916.528,69	3%	18.713.464.655,86	28.546.117.987,57	50,51%	33,11%
1997.11	310.061.187.494,79	8.985.218.501,87	3%	16.907.596.509,73	28.018.495.999,64	53,14%	32,07%
1997.12	294.406.967.597,42	12.952.577.901,60	4%	23.394.022.001,90	41.368.867.506,10	55,37%	31,31%
1998.01	286.458.523.162,61	10.341.747.328,30	4%	24.792.002.123,64	26.916.734.517,87	41,71%	38,42%
1998.02	271.766.752.987,62	9.195.497.567,99	3%	19.961.115.303,21	26.016.372.536,76	46,07%	35,35%
1998.03	287.220.736.556,49	10.447.579.442,32	4%	23.556.065.220,35	28.681.831.991,27	44,35%	36,43%
1998.04	288.584.871.074,36	9.658.843.562,40	3%	21.285.405.044,37	27.008.812.767,65	45,38%	35,76%
1998.05	302.228.660.365,11	8.555.767.206,37	3%	17.511.135.134,76	25.267.700.897,08	48,86%	33,86%
1998.06	301.977.592.945,10	8.285.448.490,22	3%	15.546.565.324,01	25.880.677.127,12	53,29%	32,01%
1998.07	306.772.943.704,17	9.427.226.390,46	3%	19.879.426.431,12	27.256.705.521,20	47,42%	34,59%
1998.08	305.137.675.560,59	8.868.409.242,81	3%	17.771.141.008,91	26.570.905.205,16	49,90%	33,38%
1998.09	300.886.077.116,34	9.385.897.116,76	3%	19.085.624.730,41	27.843.860.853,40	49,18%	33,71%
1998.10	310.693.107.980,85	8.969.378.761,85	3%	17.666.594.222,04	27.180.299.587,22	50,77%	33,00%
1998.11	307.121.640.304,79	8.659.271.775,22	3%	16.983.707.227,79	26.312.651.648,33	50,99%	32,91%
1998.12	295.860.585.479,46	12.504.233.488,84	4%	23.930.388.031,31	38.590.779.412,88	52,25%	32,40%
TOTAL	13.690.306.669.090,90	426.205.478.033,07	3%	880.571.084.311,49	1.250.456.305.853,87	48,40%	34,08%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Nesse período, a DRU foi regida por três emendas constitucionais: (I) ECR nº 1 de 1994, a qual criou o FSE (Fundo Social de Emergência); (II) EC nº 10 de 1996, criando o FEF (Fundo de Estabilização Fiscal); e (III) a EC nº 17 de 1997, prorrogando o FEF. Destaca-se que a DRU teve com um dos idealizadores o então Ministro da Economia de Itamar Franco, FHC.

A tabela acima trazida reúne os dados das receitas orçamentárias mês a mês do primeiro Ciclo Político: O PIB dos quatro anos do primeiro mandato do FHC, o montante arrecadado da DRU, as receitas tributárias – excluídas as receitas das contribuições – e em separado, as receitas das contribuições mês a mês desses quatro anos.

Nesse primeiro ciclo, foi desvinculado o montante de R\$ 426.205.478.033,07 (quatrocentos e vinte e seis bilhões, duzentos e cinco milhões, quatrocentos e setenta e oito mil e trinta e três reais e sete centavos), um equivalente a 3% do PIB nacional desse período.

Chama-se a atenção para um aumento gradativo entre as receitas das contribuições e das receitas tributárias. Nas três emendas constitucionais que vigoraram neste ciclo político, foi objeto da desvinculação impostos e contribuições, contudo a somatória das receitas das contribuições chegou a um montante de R\$ 1.250.456.305.853,87 (um trilhão, duzentos e cinquenta milhões, quatrocentos e cinquenta e seis milhões, oitocentos e cinquenta e três mil e oitenta e sete centavos), sendo deste valor 34,08% desvinculados, enquanto a DRU das demais verbas tributárias alcançou a somatória de 48,40 do Ciclo Político I.

Originariamente criada para perdurar por menos de dois anos, a DRU teve um impacto considerável nas contas públicas desse Ciclo Político, viabilizando para o poder público a livre alocação de R\$ 426.205.478.033,07 (quatrocentos e vinte e seis bilhões, duzentos e cinco milhões, quatrocentos e setenta e oito mil, trinta e três reais e sete centavos) um valor considerável para ser aplicado segundo livre disposição das políticas de governo.

4.3.3 Ciclo Político II

O segundo Ciclo Político compreende o período de janeiro de 1999 até dezembro de 2002, tendo representado o segundo mandato do Presidente FHC. Durante este intervalo temporal, estiveram em vigor as EC nº 17 de 1997 (prorrogando o FEF) e EC nº 27 de 2000, trazendo a primeira previsão da DRU:

Tabela 13 - Ciclo Político II e DRU

PERÍODO	CICLO POLÍTICO II						
	PIB REAL	DRU	DRU_PIB	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	DRU_trib	DRU_cont
1999.01	287.376.067.413,49	9.789.226.474,35	3%	20.926.562.432,76	28.019.569.938,97	46,78%	34,94%
1999.02	285.353.031.548,78	11.029.319.414,61	4%	24.700.136.518,44	30.446.460.554,60	44,65%	36,23%
1999.03	309.861.160.919,77	11.029.840.862,86	4%	26.002.107.254,09	29.147.097.060,23	42,42%	37,84%
1999.04	302.818.906.534,45	10.206.623.644,86	3%	23.106.619.656,52	27.926.498.567,77	44,17%	36,55%
1999.05	306.225.860.488,41	9.186.733.502,10	3%	19.592.959.799,64	26.340.707.710,86	46,89%	34,88%
1999.06	313.946.400.374,37	9.740.756.116,57	3%	18.626.026.837,38	30.077.753.745,49	52,30%	32,39%
1999.07	311.586.986.791,80	11.309.384.547,15	4%	18.180.292.902,44	38.366.629.833,31	62,21%	29,48%
1999.08	311.784.931.981,70	9.312.892.090,45	3%	16.160.149.102,80	30.404.311.349,44	57,63%	30,63%
1999.09	304.432.510.330,63	11.048.862.339,60	4%	21.626.925.189,93	33.617.386.508,09	51,09%	32,87%
1999.10	321.111.337.892,08	10.502.699.542,03	3%	19.397.920.131,74	33.115.577.578,41	54,14%	31,72%
1999.11	329.551.167.959,51	10.811.176.454,83	3%	18.416.033.255,97	35.639.849.018,19	58,71%	30,33%
1999.12	323.857.655.615,76	13.801.213.383,81	4%	25.072.881.975,96	43.933.184.943,06	55,04%	31,41%
2000.01	301.731.997.253,15	11.722.507.436,87	4%	20.931.929.416,35	37.680.607.767,99	56,00%	31,11%
2000.02	297.261.354.581,02	10.625.868.022,10	4%	19.401.362.108,99	33.727.978.001,49	54,77%	31,50%
2000.03	299.494.132.919,62	12.325.927.208,67	4%	23.805.594.095,02	37.824.041.948,34	51,78%	32,59%
2000.04	294.951.294.541,39	11.159.248.252,69	4%	21.621.412.389,52	34.174.828.873,93	51,61%	32,65%
2000.05	317.345.932.763,87	11.060.698.678,97	3%	19.852.295.152,00	35.451.198.242,86	55,71%	31,20%
2000.06	330.036.724.408,34	10.366.375.858,57	3%	17.561.542.633,07	34.270.336.659,79	59,03%	30,25%
2000.07	331.604.225.983,50	11.048.799.615,51	3%	18.643.672.612,93	36.600.325.464,64	59,26%	30,19%
2000.08	331.927.679.389,02	10.740.792.222,36	3%	17.162.889.883,35	36.541.071.228,43	62,58%	29,39%
2000.09	312.464.664.225,66	10.966.065.582,59	4%	19.738.070.326,83	35.092.257.586,10	55,56%	31,25%
2000.10	332.395.087.879,44	11.682.895.915,31	4%	20.421.808.096,46	37.992.671.480,07	57,21%	30,75%
2000.11	334.186.371.459,82	11.723.888.644,21	4%	21.172.760.950,54	37.446.682.270,53	55,37%	31,31%
2000.12	327.470.104.147,72	14.540.600.703,65	4%	25.574.644.180,73	47.128.359.337,52	56,86%	30,85%
2001.01	315.335.848.143,68	13.487.322.109,59	4%	25.863.339.799,71	41.573.270.748,26	52,15%	32,44%
2001.02	310.810.402.741,06	10.617.118.255,01	3%	18.268.262.284,33	34.817.328.990,70	58,12%	30,49%
2001.03	329.686.750.196,84	11.760.947.307,15	4%	21.776.067.423,13	37.028.669.112,61	54,01%	31,76%
2001.04	326.219.449.633,93	12.729.167.490,44	4%	24.760.048.618,56	38.885.788.833,64	51,41%	32,73%
2001.05	335.283.634.417,67	12.386.336.819,85	4%	23.258.846.826,78	38.672.837.272,45	53,25%	32,03%
2001.06	315.138.866.921,64	12.174.414.957,85	4%	20.943.861.590,25	39.928.213.199,02	58,13%	30,49%
2001.07	330.862.969.420,01	12.328.204.880,64	4%	21.545.399.902,95	40.095.624.500,24	57,22%	30,75%
2001.08	333.317.811.216,77	11.929.145.202,18	4%	20.318.497.850,05	39.327.228.160,87	58,71%	30,33%
2001.09	318.225.337.943,17	11.646.804.039,12	4%	20.763.444.283,91	37.470.575.911,70	56,09%	31,08%
2001.10	339.051.580.346,34	13.134.984.636,19	4%	24.148.302.523,33	41.526.620.657,61	54,39%	31,63%
2001.11	341.307.175.707,79	12.041.821.429,90	4%	20.539.121.208,48	39.669.985.941,03	58,63%	30,35%
2001.12	324.913.644.543,42	15.417.367.046,17	5%	26.378.217.840,07	50.708.617.390,78	58,45%	30,40%
2002.01	320.981.853.204,70	15.812.442.204,44	5%	33.772.805.262,72	45.289.405.759,49	46,82%	34,91%
2002.02	316.770.500.462,57	12.191.157.905,13	4%	23.103.875.411,39	37.851.914.114,26	52,77%	32,21%
2002.03	335.362.152.186,48	12.646.035.542,46	4%	23.803.636.254,16	39.426.541.458,14	53,13%	32,07%
2002.04	338.825.477.414,84	13.871.123.706,39	4%	27.539.868.332,29	41.815.750.199,63	50,37%	33,17%
2002.05	344.978.032.072,91	12.952.221.009,13	4%	23.630.243.910,89	41.130.861.134,78	54,81%	31,49%
2002.06	343.898.170.546,74	11.977.981.253,11	3%	19.527.343.994,08	40.362.562.271,45	61,34%	29,68%
2002.07	351.983.002.066,45	16.519.381.472,44	5%	22.683.515.574,30	59.913.391.787,91	72,83%	27,57%
2002.08	350.430.760.793,53	12.422.357.911,56	4%	17.760.602.062,88	44.351.187.494,92	69,94%	28,01%
2002.09	340.914.728.326,61	14.305.939.028,32	4%	26.594.281.880,29	44.935.413.261,31	53,79%	31,84%
2002.10	360.082.866.525,40	12.964.695.044,66	4%	27.145.926.428,22	37.677.548.795,08	47,76%	34,41%
2002.11	363.012.394.700,37	13.401.648.478,59	4%	21.544.187.851,68	45.464.054.541,29	62,21%	29,48%
2002.12	337.532.860.272,90	16.167.804.411,09	5%	25.970.450.611,87	54.868.571.443,56	62,25%	29,47%
TOTAL	15.543.701.857.209,10	580.618.818.656,12	4%	1.059.336.744.629,78	1.843.757.348.650,84	54,81%	31,49%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Neste Ciclo Político, o montante desvinculado foi de R\$ 580.618.818.656,12 (quinhentos e oitenta trilhões, seiscentos e dezoito bilhões, oitocentos e dezoito milhões, seiscentos e cinquenta e seis mil reais e doze centavos), um somatório que equivale a 4% do PIB nacional.

O demonstrativo do recolhimento da DRU mês a mês resultou em variação, tendo tido um gradativo aumento com o máximo de recolhimento no mês de julho de 2002 com R\$ 16.519.381.472,44 (dezesseis bilhões, quinhentos e dezenove milhões, trezentos e oitenta e um mil, quatrocentos e setenta e dois reais e quarenta e quatro centavos) – 5% do PIB nacional - e a mínima arrecadação no mês de maio de 1999, 9.186.733.502,10 (nove bilhões, cento e oitenta e seis milhões, setecentos e trinta e três mil, quinhentos e dois reais e 10 centavos) – representando 3% PIB nacional.

Houve uma leve diminuição no percentual das receitas das contribuições desvinculadas, saindo de 34,08% para 31,49%, embora as receitas tributárias tenham aumentado de 48,40% para 54,81%, o que demonstra, que neste período, desvincularam-se mais impostos⁸⁴ que contribuições.

Com a análise dos dados supramencionados, observou-se uma continuidade de dependência política das verbas desvinculadas para a concretização das suas políticas de governos. Nesse segundo Ciclo, não houve alternância partidária ou mudanças significativas nas políticas de governo, tendo o então Presidente FHC dado continuidade às suas propostas governamentais em um segundo mandato presidencial.

⁸⁴ Isso porque nas emendas tratadas nos ciclos políticos apenas eram objeto de desvinculação impostos e contribuições, excluindo as demais espécies tributárias.

4.3.4 Ciclo Político III

O terceiro Ciclo político tem início em janeiro de 2003, findando-se em dezembro de 2006. Neste momento, o Brasil tem uma forte alternância política em cenário nacional, visto que assume a Presidência da República Luís Inácio Lula da Silva, dando início a quase 16 anos do Partido dos Trabalhadores (PT) no centro do governo:

Tabela 14 - Ciclo Político III e DRU

PERÍODO	CICLO POLÍTICO III						
	PIB REAL	DRU	DRU_PIB	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	DRU_trib	DRU_cont
2003.01	322.813.889.176,35	15.596.064.649,01	5%	27.482.674.621,85	50.497.648.623,22	56,75%	30,88%
2003.02	326.126.967.981,85	12.922.680.584,30	4%	23.295.458.404,67	41.317.944.516,81	55,47%	31,28%
2003.03	338.968.915.036,06	12.306.391.428,41	4%	21.350.466.628,25	40.181.490.513,79	57,64%	30,63%
2003.04	341.363.262.835,43	14.780.922.666,40	4%	27.211.007.508,40	46.693.605.823,58	54,32%	31,66%
2003.05	333.822.056.282,49	13.191.887.509,23	4%	24.738.551.404,60	41.220.886.141,53	53,33%	32,00%
2003.06	327.965.931.710,36	11.436.353.169,87	3%	16.448.990.556,33	40.732.775.293,01	69,53%	28,08%
2003.07	347.446.340.071,31	13.420.714.384,62	4%	21.884.445.485,88	45.219.126.437,24	61,33%	29,68%
2003.08	344.018.161.372,70	12.073.306.739,21	4%	18.964.992.680,96	41.401.541.015,08	63,66%	29,16%
2003.09	351.707.667.153,47	12.556.926.503,87	4%	20.478.182.653,36	42.306.449.866,01	61,32%	29,68%
2003.10	363.940.345.985,67	14.328.055.261,50	4%	23.249.205.191,12	48.391.071.116,40	61,63%	29,61%
2003.11	359.886.271.769,67	13.441.948.241,25	4%	22.674.371.457,52	44.535.369.748,71	59,28%	30,18%
2003.12	359.033.304.736,28	16.662.410.402,00	5%	23.883.572.754,34	59.428.479.255,63	69,77%	28,04%
2004.01	335.711.254.961,30	15.631.123.453,68	5%	28.131.014.587,75	50.024.602.680,63	55,57%	31,25%
2004.02	329.267.151.729,16	13.274.027.475,73	4%	22.791.165.875,78	43.578.971.502,88	58,24%	30,46%
2004.03	360.492.859.243,24	13.763.505.938,62	4%	24.149.746.769,84	44.667.782.923,25	56,99%	30,81%
2004.04	357.872.534.797,58	15.210.936.163,15	4%	27.397.614.594,72	48.657.066.221,06	55,52%	31,26%
2004.05	362.334.782.180,63	13.669.226.245,70	4%	20.997.293.517,38	47.348.837.711,11	65,10%	28,87%
2004.06	373.703.162.100,37	14.466.335.846,34	4%	19.845.382.814,18	52.486.296.417,50	72,90%	27,56%
2004.07	384.598.461.230,96	15.613.408.344,02	4%	22.444.414.732,66	55.622.626.987,45	69,56%	28,07%
2004.08	376.255.152.059,07	13.889.576.158,56	4%	20.540.334.623,87	48.907.546.168,95	67,62%	28,40%
2004.09	363.789.457.375,71	15.047.865.446,87	4%	23.225.954.635,80	52.013.372.598,56	64,79%	28,93%
2004.10	375.436.464.096,18	15.308.935.623,63	4%	22.027.536.125,89	54.517.141.992,25	69,50%	28,08%
2004.11	387.786.793.160,43	14.288.672.438,46	4%	18.997.687.948,46	52.445.674.243,82	75,21%	27,24%
2004.12	388.483.689.590,06	19.506.403.861,30	5%	32.929.782.533,88	64.602.236.772,65	59,24%	30,19%
2005.01	352.964.766.614,06	16.854.146.430,36	5%	28.269.134.344,50	56.001.597.807,32	59,62%	30,10%
2005.02	344.838.435.634,27	13.947.247.344,33	4%	22.343.656.540,84	47.392.580.180,83	62,42%	29,43%
2005.03	374.317.658.787,43	15.378.824.698,07	4%	26.604.625.849,91	50.289.497.640,46	57,81%	30,58%
2005.04	375.674.532.399,09	17.015.466.462,55	5%	29.672.817.670,52	55.404.514.642,24	57,34%	30,71%
2005.05	373.102.166.267,13	14.425.949.445,02	4%	23.765.601.879,04	48.364.145.346,04	60,70%	29,83%
2005.06	378.363.742.376,66	16.200.319.752,55	4%	29.660.241.024,42	51.341.357.738,32	54,62%	31,55%
2005.07	385.117.497.472,65	15.663.888.918,81	4%	23.295.195.298,81	55.024.249.295,24	67,24%	28,47%
2005.08	390.778.865.872,50	15.413.587.472,50	4%	24.418.777.562,95	52.649.159.799,54	63,12%	29,28%
2005.09	378.224.061.027,81	14.518.530.900,69	4%	21.053.685.693,73	51.538.968.809,72	68,96%	28,17%
2005.10	392.775.314.505,74	16.367.109.683,02	4%	25.192.493.624,75	56.643.054.790,36	64,97%	28,90%
2005.11	401.415.106.777,02	16.503.186.113,24	4%	25.946.127.657,65	56.569.802.908,55	63,61%	29,17%
2005.12	406.772.606.655,75	21.417.761.915,06	5%	38.287.906.782,13	68.800.902.793,15	55,94%	31,13%
2006.01	378.939.512.834,17	16.096.397.943,01	4%	28.046.881.397,37	52.435.108.317,68	57,39%	30,70%
2006.02	362.338.428.919,77	14.494.322.815,14	4%	24.520.567.663,72	47.951.046.411,96	59,11%	30,23%
2006.03	384.597.299.898,34	15.083.686.104,64	4%	26.507.013.822,22	48.911.416.700,99	56,90%	30,84%
2006.04	372.496.857.944,69	17.228.372.596,26	5%	31.808.038.433,64	54.333.824.547,66	54,16%	31,71%
2006.05	397.518.537.591,13	14.378.841.707,87	4%	24.465.127.235,75	47.429.081.303,60	58,77%	30,32%
2006.06	399.524.924.907,58	16.852.243.256,87	4%	32.024.065.221,44	52.237.151.062,92	52,62%	32,26%
2006.07	416.258.894.704,97	15.770.236.894,20	4%	26.316.858.627,09	52.534.325.843,88	59,92%	30,02%
2006.08	421.177.595.427,28	15.519.987.699,04	4%	25.403.702.222,34	52.196.236.272,87	61,09%	29,73%
2006.09	403.386.320.831,09	16.186.080.928,83	4%	25.335.900.634,73	55.594.504.009,42	63,89%	29,11%
2006.10	429.001.862.794,34	16.621.854.781,07	4%	26.886.335.848,72	56.222.938.056,61	61,82%	29,56%
2006.11	438.471.572.952,38	15.687.367.834,06	4%	24.206.920.597,34	54.229.918.572,95	64,81%	28,93%
2006.12	440.369.358.782,25	21.720.896.044,29	5%	37.913.041.561,45	70.691.438.660,01	57,29%	30,73%
TOTAL	17.911.250.798.614,40	731.733.986.277,20	4%	1.207.084.565.302,54	2.451.585.366.083,43	60,62%	29,85%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Conforme demonstrado no capítulo dois desta tese, ao tratar das discussões políticas e partidárias, durante as quatro primeiras emendas constitucionais da DRU, o PT foi um dos grandes críticos desta desvinculação, tendo votado contrário à sua criação e prorrogação em todas as votações das Emendas Constitucionais. Contudo, ao assumir o poder, comprovando uma forte característica oportunista deste Ciclo Político, a DRU não apenas manteve-se como foi prorrogada por meio da EC nº 42 de 2003.

Mais uma vez demonstrando o caráter oportunista, o PSDB, partido do ex-presidente FHC, idealizador da DRU e defensor deste instituto nas quatro primeiras emendas constitucionais, passou a votar contra a desvinculação. O que se observa a ausência de ideologia política vinculada à DRU e sim, um interesse dos agentes políticos de forma pontual, pessoal e oportunista.

Neste terceiro Ciclo Político, o valor desvinculado chegou a R\$ 731.733.986.277,20 (setecentos e trinta e um bilhão, setecentos e trinta e três milhões, novecentos e oitenta e seis mil, duzentos e setenta e sete reais e vinte centavos), um total de 4% do total do PIB nacional neste período. Aqui, já se percebe um aumento em relação ao Ciclo Político II em cerca de 200 bilhões de reais, uma majoração de 1% do PIB nacional de verbas desvinculadas, que passou de 3% para 4%.

Quanto às contribuições, neste ciclo político sua receita chegou a R\$ 2.451.585.366.083,43 (dois trilhões, quatrocentos e cinquenta e um bilhões, quinhentos e oitenta e cinco milhões, trezentos e sessenta e seis mil, oitenta e três reais e quarenta e três centavos), demonstrando um aumento significativo em relação ao Ciclo II. A DRU fez um total de 29,85% das receitas das contribuições, um valor menor em comparação com o montante de desvinculação das demais receitas tributárias que chegaram ao patamar de 60,62%.

Ao final deste Ciclo Político, concluiu-se não apenas a permanência da DRU, como um aumento de sua arrecadação para custeio de políticas de governos de livre alocação.

4.3.5 Ciclo Político IV

No quarto Ciclo Político, correspondente ao mês de janeiro de 2007 até dezembro de 2010, não houve grandes alterações políticas, tendo sido esse período correspondente ao segundo mandato do Presidente Lula. Durante este ciclo, vigorou a EC 56 de 2007, tendo por objeto os impostos, as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico:

Tabela 15 - Ciclo Político IV e DRU

CICLO POLÍTICO IV							
PERÍODO	PIB REAL	DRU	DRU_PIB	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	DRU_trib	DRU_cont
2007.01	418.014.244.459,75	17.665.644.173,60	4%	31.670.978.679,18	56.657.242.188,84	55,78%	31,18%
2007.02	399.572.437.232,24	16.114.415.763,34	4%	27.325.816.024,25	53.246.262.792,44	58,97%	30,26%
2007.03	427.034.558.265,73	17.153.764.965,85	4%	30.882.298.587,87	54.886.526.241,40	55,55%	31,25%
2007.04	420.650.022.167,89	18.480.889.553,35	4%	35.226.065.428,04	57.178.382.338,73	52,46%	32,32%
2007.05	441.854.060.554,93	16.386.428.750,84	4%	28.745.404.027,62	53.186.739.726,56	57,01%	30,81%
2007.06	445.386.979.590,91	18.240.818.454,64	4%	33.644.058.218,70	57.560.034.054,51	54,22%	31,69%
2007.07	453.522.252.473,30	17.638.078.111,20	4%	30.085.748.058,19	58.104.642.497,83	58,63%	30,36%
2007.08	454.748.662.494,95	17.003.461.281,62	4%	27.367.622.930,81	57.649.683.477,30	62,13%	29,49%
2007.09	429.479.056.745,82	17.562.923.133,72	4%	27.731.611.656,12	60.083.004.012,48	63,33%	29,23%
2007.10	465.111.889.357,47	18.731.886.321,57	4%	33.131.910.987,33	60.527.520.620,54	56,54%	30,95%
2007.11	463.718.810.494,63	18.434.273.122,55	4%	31.661.927.568,79	60.509.438.043,95	58,22%	30,47%
2007.12	462.959.687.990,08	24.103.906.821,74	5%	42.185.042.083,85	78.334.492.024,84	57,14%	30,77%
2008.01	449.679.181.640,62	21.540.662.589,02	5%	46.282.616.408,15	61.420.696.536,96	46,54%	35,07%
2008.02	438.653.593.910,72	17.184.649.695,52	4%	33.077.400.917,05	52.845.847.560,54	51,95%	32,52%
2008.03	454.231.869.351,75	18.481.547.297,95	4%	38.259.458.045,82	54.148.278.443,95	48,31%	34,13%
2008.04	464.514.174.619,26	20.332.060.448,10	4%	43.513.074.550,78	58.147.227.689,73	46,73%	34,97%
2008.05	473.380.150.261,54	17.855.620.384,65	4%	34.540.633.543,45	54.737.468.379,80	51,69%	32,62%
2008.06	489.666.615.119,07	18.661.076.995,17	4%	35.928.305.107,19	57.377.079.868,64	51,94%	32,52%
2008.07	508.571.557.978,10	20.120.634.459,07	4%	40.247.804.960,63	60.355.367.334,74	49,99%	33,34%
2008.08	489.772.901.849,04	18.168.619.238,29	4%	33.399.251.860,89	57.443.844.330,58	54,40%	31,63%
2008.09	481.213.768.696,62	18.854.977.911,93	4%	35.637.176.853,48	58.637.712.706,16	52,91%	32,16%
2008.10	507.560.648.315,17	20.895.419.230,56	4%	41.310.936.689,93	63.166.159.462,88	50,58%	33,08%
2008.11	487.592.068.262,89	18.376.349.375,32	4%	33.378.121.444,05	58.503.625.432,55	55,06%	31,41%
2008.12	474.546.728.919,42	21.553.553.039,84	5%	42.206.191.500,36	65.561.573.698,86	51,07%	32,88%
2009.01	447.323.133.657,58	20.778.242.226,65	5%	46.054.027.594,11	57.837.183.539,12	45,12%	35,93%
2009.02	434.659.452.845,94	15.457.749.087,04	4%	27.870.282.871,81	49.418.462.563,39	55,46%	31,28%
2009.03	464.446.824.175,30	17.944.430.436,44	4%	35.729.088.443,34	53.993.063.738,86	50,22%	33,23%
2009.04	458.890.981.375,13	19.242.868.170,54	4%	38.625.181.555,83	57.589.159.296,88	49,82%	33,41%
2009.05	472.112.820.398,19	16.903.958.023,88	4%	30.359.725.071,98	54.160.065.047,42	55,68%	31,21%
2009.06	482.823.643.112,27	17.094.613.757,15	4%	32.669.794.933,71	52.803.273.852,05	52,33%	32,37%
2009.07	498.093.004.776,21	18.590.199.767,64	4%	33.343.172.238,07	59.607.826.600,12	55,75%	31,19%
2009.08	494.804.872.127,99	16.533.770.534,96	3%	27.550.145.330,40	55.118.707.344,41	60,01%	30,00%
2009.09	492.182.185.957,44	17.053.354.559,68	3%	29.516.081.055,74	55.750.691.742,64	57,78%	30,59%
2009.10	523.495.996.857,16	20.949.254.333,77	4%	40.404.010.006,45	64.342.261.662,38	51,85%	32,56%
2009.11	527.486.252.785,87	19.325.186.187,23	4%	33.581.690.713,73	63.044.240.222,42	57,55%	30,65%
2009.12	539.925.683.495,21	22.949.064.997,27	4%	37.313.738.351,21	77.431.586.635,15	61,50%	29,64%
2010.01	495.812.988.556,70	23.171.322.078,37	5%	46.530.746.797,06	69.325.863.594,78	49,80%	33,42%
2010.02	486.587.988.526,26	16.997.805.769,52	3%	28.939.686.232,77	56.049.342.614,83	58,74%	30,33%
2010.03	526.636.414.823,47	19.098.581.547,41	4%	35.583.257.256,12	59.909.650.480,95	53,67%	31,88%
2010.04	516.232.718.769,94	22.261.995.399,47	4%	45.697.296.963,42	65.612.680.033,95	48,72%	33,93%
2010.05	528.191.897.116,15	19.202.621.196,40	4%	34.231.657.924,06	61.781.448.057,92	56,10%	31,08%
2010.06	534.310.306.433,13	18.503.748.290,94	3%	33.545.012.100,33	58.973.729.354,35	55,16%	31,38%
2010.07	553.336.037.635,22	20.519.596.219,48	4%	36.299.667.573,95	66.298.313.523,45	56,53%	30,95%
2010.08	556.228.729.017,54	19.517.918.646,08	4%	34.971.229.270,65	62.618.363.959,74	55,81%	31,17%
2010.09	551.066.034.696,70	19.824.034.427,82	4%	34.726.441.663,30	64.393.730.475,78	57,09%	30,79%
2010.10	571.299.184.001,74	22.084.726.531,09	4%	41.221.645.495,13	69.201.987.160,34	53,58%	31,91%
2010.11	586.350.454.944,20	20.601.241.732,37	4%	37.941.679.936,29	65.064.528.725,55	54,30%	31,66%
2010.12	580.040.113.232,35	28.998.298.784,93	5%	50.920.034.738,96	94.071.459.185,71	56,95%	30,83%
TOTAL	23.323.773.640.069,60	923.146.243.825,60	4%	1.711.064.750.250,96	2.904.666.468.877,01	53,95%	31,78%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Neste lapso temporal, o valor da DRU chegou a R\$ 923.146.243.825,60 (novecentos e vinte e três bilhões, cento e quarenta e seis milhões, duzentos e quarenta e três mil, oitocentos e vinte cinco reais e sessenta centavos), permanecendo num percentual de 4% do PIB desses quatro anos.

O que se observa é uma crescente arrecadação ao longo dos Ciclos Políticos, demonstrando uma dinâmica não de temporalidade da DRU, mas uma situação cada vez maior de permanência e dependência do Governo Nacional na condução de suas políticas.

No que tange às receitas das contribuições, nestes quatro anos foi arrecadado R\$ 2.904.666.468.877,01 (dois trilhões, novecentos e quatro bilhões, seiscentos e sessenta e seis milhões, quatrocentos e sessenta e oito mil, oitocentos e setenta e sete reais e um centavo) e, dentre este montante, 31,78% foi desvinculado de seus fins específicos. Já as receitas tributárias (com exceção das de contribuição), estas alcançaram o valor de 1.711.064.750.250,96 (um trilhão, setecentos e onze bilhões, sessenta e quatro milhões, setecentos e cinquenta mil, duzentos e cinquenta reais e noventa e seis centavos), tendo tido uma média de 53,95% de seu montante desvinculado.

Ao final desse quarto Ciclo, percebeu-se que o aumento da DRU, bem como das arrecadações das contribuições e tributárias seguiram uma majoração gradativa acompanhando o aumento do PIB nacional, isso em comparação com o terceiro ciclo.

Outro ponto que merece destaque é que nos ciclos anteriores havia uma variação entre 3% e 5% da DRU mensal em relação ao PIB do seu período, no quarto ciclo já se observa uma constância entre 4% e 5%, havendo pouca variação mensal.

Um outro dado relevante é que no mês de dezembro de 2010, o valor da DRU mensal chegou no seu ponto máximo deste ciclo, num total de R\$ 28.998.298.784,93 (vinte e oito bilhões, novecentos e noventa e oito milhões, duzentos e noventa e oito mil, setecentos e oitenta e quatro reais e noventa e três centavos), o valor mais elevado desvinculado desde o surgimento da DRU.

4.3.6 Ciclo Político V

O quinto Ciclo Político objeto da pesquisa compreendeu janeiro de 2011 até dezembro de 2014. Nesse período, estava em vigor a EC 68 de 2011, a terceira prorrogação da DRU, tendo tido pouca modificação em relação à Emenda anterior, desvinculando alguns impostos da União, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico:

Tabela 16 - Ciclo Político V e DRU

PERÍODO	CICLO POLÍTICO V						
	PIB REAL	DRU	DRU_PIB	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	DRU_trib	DRU_cont
2011.01	539.889.948.290,85	27.588.064.259,89	5%	60.548.044.877,59	77.392.276.421,88	45,56%	35,65%
2011.02	538.219.576.055,26	19.119.243.200,03	4%	33.171.047.327,77	62.425.168.672,40	57,64%	30,63%
2011.03	554.506.253.825,35	21.159.478.607,31	4%	39.858.526.683,61	65.938.866.352,95	53,09%	32,09%
2011.04	552.009.831.460,03	24.671.233.406,32	4%	52.520.522.649,77	70.835.644.381,81	46,97%	34,83%
2011.05	574.796.040.659,02	20.825.495.162,40	4%	39.601.033.425,04	64.526.442.386,94	52,59%	32,27%
2011.06	579.440.918.791,87	21.681.562.280,73	4%	40.895.522.974,23	67.512.288.429,40	53,02%	32,11%
2011.07	581.992.080.365,63	24.528.640.955,46	4%	45.596.765.806,61	77.046.438.970,68	53,79%	31,84%
2011.08	586.708.823.067,96	20.786.348.193,32	4%	34.131.866.727,36	69.799.874.239,22	60,90%	29,78%
2011.09	561.204.612.650,73	21.269.793.539,47	4%	37.012.311.940,49	69.336.655.756,87	57,47%	30,68%
2011.10	584.121.324.534,48	24.398.073.108,53	4%	49.482.971.615,58	72.507.393.927,09	49,31%	33,65%
2011.11	598.631.120.869,36	21.335.188.027,81	4%	40.399.549.571,26	66.276.390.567,77	52,81%	32,19%
2011.12	598.644.243.266,45	27.465.313.193,54	5%	46.608.402.567,62	90.718.163.400,08	58,93%	30,28%
2012.01	558.581.291.658,05	28.707.227.681,39	5%	62.930.338.803,81	80.605.799.603,13	45,62%	35,61%
2012.02	555.413.023.782,85	20.019.877.400,83	4%	35.887.016.216,33	64.212.370.787,83	55,79%	31,18%
2012.03	591.805.472.428,08	22.992.500.937,51	4%	43.273.207.662,30	71.689.297.025,24	53,13%	32,07%
2012.04	573.732.972.893,47	25.209.354.039,33	4%	54.394.144.175,91	71.652.626.020,75	46,35%	35,18%
2012.05	597.687.131.719,52	21.331.315.212,29	4%	38.745.862.510,66	67.910.713.550,77	55,05%	31,41%
2012.06	593.212.073.011,76	21.768.685.528,41	4%	39.916.061.960,91	68.927.365.681,12	54,54%	31,58%
2012.07	616.379.489.105,36	23.009.110.643,60	4%	32.482.101.893,35	82.563.451.324,65	70,84%	27,87%
2012.08	621.569.337.843,00	20.519.679.322,27	3%	32.774.464.949,64	69.823.931.661,71	62,61%	29,39%
2012.09	580.139.212.846,83	20.882.300.260,89	4%	35.151.520.578,94	69.259.980.725,53	59,41%	30,15%
2012.10	619.577.098.219,26	23.404.005.926,52	4%	43.433.638.252,58	73.586.391.380,03	53,88%	31,80%
2012.11	617.610.576.636,64	22.076.756.635,24	4%	41.029.919.288,65	69.353.863.887,53	53,81%	31,83%
2012.12	613.028.177.900,91	26.908.922.866,48	4%	47.041.975.115,41	87.502.639.217,01	57,20%	30,75%
2013.01	595.196.160.041,44	30.793.640.999,55	5%	66.976.391.125,71	86.991.813.872,06	45,98%	35,40%
2013.02	568.053.622.789,14	20.010.032.599,03	4%	34.603.658.605,23	65.446.504.389,94	57,83%	30,57%
2013.03	605.409.277.428,50	20.658.149.212,61	3%	36.238.308.506,40	67.052.437.556,65	57,01%	30,81%
2013.04	618.715.542.500,62	25.019.630.752,41	4%	52.091.841.076,71	73.006.312.685,35	48,03%	34,27%
2013.05	615.607.999.870,00	22.809.626.724,36	4%	41.046.790.652,88	73.001.342.968,91	55,57%	31,25%
2013.06	618.650.984.638,83	21.027.014.027,11	3%	38.360.637.587,74	66.774.432.547,80	54,81%	31,49%
2013.07	638.785.283.989,42	23.151.617.801,61	4%	42.225.129.820,05	73.532.959.187,98	54,83%	31,48%
2013.08	630.797.985.489,89	20.957.295.653,38	3%	34.167.075.021,66	70.619.403.245,26	61,34%	29,68%
2013.09	609.700.887.588,62	21.271.670.364,98	3%	36.704.004.725,32	69.654.347.099,59	57,95%	30,54%
2013.10	645.515.070.203,82	24.392.429.712,39	4%	46.300.896.597,90	75.661.251.964,06	52,68%	32,24%
2013.11	641.206.323.614,93	22.536.989.072,05	4%	39.789.094.239,53	72.895.851.120,74	56,64%	30,92%
2013.12	648.524.807.632,25	30.545.600.511,83	5%	48.560.709.940,34	104.167.292.618,83	62,90%	29,32%
2014.01	618.705.747.212,67	30.769.100.775,95	5%	67.275.811.411,41	86.569.692.468,36	45,74%	35,54%
2014.02	607.795.942.254,22	20.588.206.276,21	3%	35.669.568.552,29	67.271.462.828,75	57,72%	30,60%
2014.03	619.448.162.196,88	21.891.676.485,10	4%	39.494.786.557,92	69.963.595.867,59	55,43%	31,29%
2014.04	622.576.974.270,42	25.147.535.425,12	4%	53.069.183.667,55	72.668.493.458,05	47,39%	34,61%
2014.05	624.475.224.023,66	21.425.751.104,13	3%	38.733.442.053,91	68.395.313.466,72	55,32%	31,33%
2014.06	602.139.734.266,46	21.615.456.721,48	4%	39.101.750.790,38	68.975.532.817,00	55,28%	31,34%
2014.07	630.449.402.071,61	22.576.288.728,41	4%	41.082.442.905,96	71.799.000.736,10	54,95%	31,44%
2014.08	623.924.038.052,86	21.252.221.378,29	3%	36.141.692.495,24	70.119.414.396,19	58,80%	30,31%
2014.09	621.673.673.706,06	20.970.255.719,10	3%	35.483.077.924,11	69.368.200.671,41	59,10%	30,23%
2014.10	639.922.823.026,43	23.686.342.898,86	4%	43.998.442.280,97	74.433.272.213,35	53,83%	31,82%
2014.11	632.311.360.459,96	22.862.064.311,65	4%	39.569.409.155,80	74.740.912.402,43	57,78%	30,59%
2014.12	642.447.925.666,51	27.633.832.960,37	4%	49.289.668.946,29	88.879.495.855,56	56,06%	31,09%
TOTAL	28.910.935.584.877,90	1.115.250.600.605,56	4%	2.062.860.632.216,72	3.513.392.370.811,06	54,06%	31,74%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Neste ciclo, tem-se o primeiro mandato presidencial de Dilma Rousseff, pertencente ao mesmo partido dos ciclos anteriores; as propostas de governo não possuíam grandes variações quanto aos seus objetivos.

Nesses quatro anos, as verbas desvinculadas chegaram a R\$ 1.115.250.600.605,56 (um trilhão, cento e quinze bilhões, duzentos e cinquenta milhões, seiscentos mil, seiscentos e cinco reais e cinquenta e seis centavos), correspondendo a 4% do PIB nacional desse período.

Este ciclo político foi o primeiro a chegar ultrapassar a casa de mais de um trilhão de reais desvinculados, demonstrando uma estabilização da DRU em comparação com o crescimento do PIB por ciclo.

Em janeiro de 2013, observou-se a maior desvinculação mensal de verbas desde o surgimento do instituto, chegando ao patamar de R\$ 30.793.640.999,55 (trinta bilhões, setecentos e noventa e três milhões, seiscentos e quarenta mil, novecentos e noventa e nove reais e cinquenta e cinco centavos).

A menor arrecadação do ciclo se deu em fevereiro de 2011, tendo sido R\$ 19.119.243.200,03 (dezenove bilhões, cento e dezenove milhões, duzentos e quarente e três mil, duzentos reais e três centavos), um percentual acima da média dos demais ciclos anteriores, podendo depreender um aumento contínuo das verbas desvinculadas.

Na análise das receitas das contribuições, neste quinto ciclo político, arrecadou-se R\$ 3.513.392.370.811,06 (três trilhões, quinhentos e treze bilhões, trezentos e noventa e dois milhões, trezentos e setenta mil, oitocentos e onze reais e seis centavos); desse valor, 31,74% foi desvinculado. Aqui ainda se percebe uma desvinculação menor das demais receitas tributárias (excetuadas as contribuições), a qual somou-se um total de R\$ 2.062.860.632.216,72 (dois trilhões, sessenta e dois bilhões, oitocentos e sessenta milhões, seiscentos e trinta e dois mil, duzentos e dezesseis reais e setenta e dois centavos) e, desse montante, 54,06% foi objeto da desvinculação.

Na comparação dos ciclos políticos até agora tratados, tem-se um aumento contínuo das verbas desvinculadas, seguindo a margem de crescimento do PIB nacional, e demonstrando, por meio dos altos valores da DRU, a importância cada vez mais consolidada deste instituto orçamentário na condução das políticas de governo da União.

Corroborando a natureza oportunista da desvinculação, nos cinco ciclos aqui tratados, todos os governos defenderam a manutenção da DRU, independente da sigla partidária e, enquanto oposição, esses mesmos partidos defenderam sua extinção.

4.3.7 Ciclo Político VI

O penúltimo ciclo político tratado nesta tese teve um lapso temporal menor que os demais, isto porque sua conjuntura política deu-se com o impeachment da então Presidente Dilma Rousseff, por isso seu período vai de janeiro de 2015 até agosto de 2016, um pouco mais de um ano e seis meses. Por esta razão, os números brutos não podem ser analisados de forma fidedigna, sendo considerado mais o percentual da DRU:

Tabela 17 - Ciclo Político VI e DRU

PERÍODO	CICLO POLÍTICO VI						
	PIB REAL	DRU	DRU_PIB	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	DRU_trib	DRU_cont
2015.01	603.101.740.025,55	29.378.523.410,43	5%	63.012.782.160,99	83.879.834.891,15	46,62%	35,02%
2015.02	579.645.029.005,30	21.179.133.620,09	4%	37.589.394.215,51	68.306.273.884,93	56,34%	31,01%
2015.03	624.423.613.666,77	21.956.078.758,73	4%	42.448.406.613,67	67.331.987.179,99	51,72%	32,61%
2015.04	597.695.501.016,54	24.580.923.713,48	4%	51.882.089.331,85	71.022.529.235,55	47,38%	34,61%
2015.05	589.365.706.463,19	20.986.555.844,09	4%	39.496.898.678,23	65.435.880.542,24	53,13%	32,07%
2015.06	589.162.106.078,08	21.087.177.074,18	4%	40.581.245.563,42	64.854.639.807,46	51,96%	32,51%
2015.07	603.315.661.544,38	21.828.226.058,77	4%	39.717.846.127,44	69.423.284.166,40	54,96%	31,44%
2015.08	587.935.673.630,52	19.490.811.739,95	3%	33.088.102.244,04	64.365.956.455,72	58,91%	30,28%
2015.09	590.812.866.265,33	20.512.557.774,30	3%	37.061.371.505,16	65.501.417.366,35	55,35%	31,32%
2015.10	614.680.493.302,66	22.101.992.005,59	4%	42.455.411.656,60	68.054.548.371,34	52,06%	32,48%
2015.11	603.794.863.946,40	19.909.772.828,95	3%	33.972.797.934,12	65.576.066.210,60	58,61%	30,36%
2015.12	607.179.451.110,74	25.231.469.246,63	4%	45.553.104.881,64	80.604.241.351,51	55,39%	31,30%
2016.01	564.953.347.576,53	24.119.531.189,90	4%	60.823.257.267,54	80.398.437.299,67	0,00%	30,00%
2016.02	558.696.430.277,84	18.690.489.148,23	3%	32.341.840.355,28	62.301.630.494,09	0,00%	30,00%
2016.03	583.191.946.419,85	20.180.978.897,58	3%	36.293.698.426,56	67.269.929.658,60	0,00%	30,00%
2016.04	570.383.644.125,45	20.585.466.766,76	4%	50.268.907.657,85	68.618.222.555,86	0,00%	30,00%
2016.05	572.911.062.307,84	19.876.415.700,06	3%	34.922.987.212,94	66.254.719.000,20	0,00%	30,00%
2016.06	594.043.928.863,59	18.811.126.109,22	3%	36.862.595.309,96	62.703.753.697,40	0,00%	30,00%
2016.07	588.168.160.581,79	20.489.403.913,42	3%	38.061.798.947,50	68.298.013.044,73	0,00%	30,00%
2016.08	586.898.100.880,29	18.561.571.922,15	3%	30.554.479.128,04	61.871.906.407,15	0,00%	30,00%
TOTAL	11.810.359.327.088,60	429.558.205.722,50	4%	826.989.015.218,34	1.372.073.271.620,96	51,94%	31,31%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Outro ponto que merece acurada análise é que este ciclo abrange duas Emendas Constitucionais da DRU com objetos bem distintos: a EC 68/11 e a EC 93 de 2016.

A EC 68/11 desvinculava de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2015, 20% (vinte por cento) da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados.

Já a EC 93 de 2016, foi publicada em 8 de setembro de 2016, com efeitos retroativos a janeiro do mesmo ano, ou seja, embora publicada após o afastamento da ex-Presidente Dilma

Rousseff, ela teve efeitos nos oito últimos meses de seu mandato. Outro importante diferencial desta emenda foi seu objeto: seu texto estabeleceu que ficaria desvinculado de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.

Em outras palavras, seu percentual subiu de 20% (vinte por cento) para 30% (trinta por cento) e seu objeto sofreu uma profunda alteração, deixou-se de desvincular os impostos, passando a ser objeto da DRU as contribuições social, de intervenção no domínio econômico e as taxas, espécie até então não prevista neste instituto nas emendas anteriores.

Neste sexto ciclo (um ano e oito meses), foram desvinculados R\$ 429.558.205.722,50 (quatrocentos e vinte nove bilhões, quinhentos e cinquenta e oito milhões, duzentos e cinco mil, setecentos e vinte dois reais e cinquenta centavos), um equivalente a 4% do PIB desse mesmo período.

A maior arrecadação mensal foi no primeiro mês deste segundo mandato, tendo chegado a R\$ 29.378.523.410,43 (vinte e nove bilhões, trezentos e setenta e o oito milhões, quinhentos e vinte e três mil, quatrocentos e dez reais e quarenta e três centavos); nos demais meses, observa-se uma queda na arrecadação em comparação com os ciclos anteriores, já uma variante sintomática da crise econômica que levou ao afastamento de Dilma Rousseff.

Outro ponto que merece destaque é que as receitas de contribuições continuaram a subir em relação às receitas das demais espécies tributárias, dado comprovado por suas arrecadações: Receita de Contribuição - 1.372.073.271.620,96 (um trilhão, trezentos e setenta e dois bilhões, setenta e três milhões, duzentos e setenta e um mil, seiscentos e vinte reais e noventa e seis centavos); Receitas Tributárias - 826.989.015.218,34 (oitocentos e vinte e seis bilhões, novecentos e oitenta e nove milhões, quinze mil, duzentos e dezoito reais e trinta e quatro centavos).

Quanto aos percentuais dessas receitas desvinculadas, importa destacar que, conforme já trazido, a partir de janeiro de 2016, zeraram-se as desvinculações tributárias e passaram a ser 30% das contribuições. Outro detalhe foi a ausência de dados disponibilizados das verbas desvinculadas das taxas; segundo informação disponibilizada pela Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, não houve qualquer menção dessa

fonte de receitas no montante desvinculado, tendo sido considerado pelo Governo Federal como desvinculado apenas 30% das contribuições.

4.3.8 Ciclo Político VII

Em agosto de 2016, com o afastamento da ex-Presidente Dilma Rousseff, assumiu seu vice-presidente, Michel Temer, o qual permaneceu no cargo de setembro de 2016 até dezembro de 2018. Logo, o sétimo e último período analisado engloba cerca de dois anos e quatro meses:

Tabela 18 - Ciclo Político VII e DRU

PERÍODO	CICLO POLÍTICO VII						
	PIB REAL	DRU	DRU_PIB	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	DRU_trib	DRU_cont
2016.09	560.342.522.174,58	18.444.019.701,96	3%	33.221.578.196,02	61.480.065.673,20	0,00%	30,00%
2016.10	574.973.863.891,62	19.718.632.090,05	3%	64.271.438.884,86	65.728.773.633,51	0,00%	30,00%
2016.11	588.993.882.099,26	19.327.178.307,32	3%	36.079.964.901,70	64.423.927.691,08	0,00%	30,00%
2016.12	612.687.085.150,09	24.409.113.666,04	4%	46.499.168.439,70	81.363.712.220,12	0,00%	30,00%
2017.01	560.848.268.190,21	23.607.519.041,61	4%	60.678.511.376,91	78.691.730.138,71	0,00%	30,00%
2017.02	549.406.993.817,61	18.394.732.288,25	3%	34.193.795.489,08	61.315.774.294,17	0,00%	30,00%
2017.03	574.815.258.158,70	19.489.657.649,43	3%	36.783.584.150,83	64.965.525.498,09	0,00%	30,00%
2017.04	563.616.250.499,30	19.914.886.645,62	4%	50.839.043.793,10	66.382.955.485,38	0,00%	30,00%
2017.05	588.564.322.432,07	18.660.328.605,16	3%	34.985.298.957,44	62.201.095.350,53	0,00%	30,00%
2017.06	595.190.181.100,65	18.912.994.306,76	3%	38.958.018.635,82	63.043.314.355,88	0,00%	30,00%
2017.07	597.280.779.307,60	19.627.373.006,83	3%	39.667.035.238,86	65.424.576.689,43	0,00%	30,00%
2017.08	593.841.795.053,21	19.937.319.163,09	3%	33.490.114.362,26	66.457.730.543,63	0,00%	30,00%
2017.09	564.222.907.257,29	20.366.439.816,65	4%	33.559.552.912,76	67.888.132.722,15	0,00%	30,00%
2017.10	585.086.120.186,76	21.141.046.970,47	4%	43.258.013.661,89	70.470.156.568,22	0,00%	30,00%
2017.11	600.569.485.131,03	30.777.958.482,71	5%	35.993.724.843,71	102.593.194.942,37	0,00%	30,00%
2017.12	622.885.445.018,86	25.849.530.576,25	4%	46.857.920.914,48	86.165.101.920,85	0,00%	30,00%
2018.01	585.143.428.877,89	26.007.939.007,61	4%	64.844.836.361,94	86.693.130.025,36	0,00%	30,00%
2018.02	555.374.181.435,72	19.955.143.347,06	4%	36.841.094.902,23	66.517.144.490,21	0,00%	30,00%
2018.03	586.353.001.522,43	19.705.893.442,08	3%	39.296.922.692,68	65.686.311.473,59	0,00%	30,00%
2018.04	584.929.756.610,26	21.296.134.123,44	4%	52.219.514.116,47	70.987.113.744,82	0,00%	30,00%
2018.05	570.782.819.978,39	21.109.047.658,69	4%	40.823.831.646,71	70.363.492.195,64	0,00%	30,00%
2018.06	603.520.231.942,57	19.605.645.979,06	3%	37.808.534.145,85	65.352.153.263,53	0,00%	30,00%
2018.07	598.289.345.843,68	21.017.164.330,03	4%	42.183.469.560,96	70.057.214.433,42	0,00%	30,00%
2018.08	595.925.791.358,75	21.157.561.887,49	4%	32.301.992.508,29	70.525.206.291,62	0,00%	30,00%
2018.09	563.885.752.112,97	21.052.515.517,16	4%	36.585.010.215,77	70.175.051.723,88	0,00%	30,00%
2018.10	598.258.683.887,95	21.807.930.288,67	4%	42.485.492.089,81	72.693.100.962,23	0,00%	30,00%
2018.11	599.101.691.026,14	21.343.043.623,75	4%	40.284.579.934,01	71.143.478.745,82	0,00%	30,00%
2018.12	611.989.731.392,07	27.650.398.171,62	5%	48.912.186.811,97	92.167.993.905,42	0,00%	30,00%
TOTAL	16.386.879.575.457,70	600.287.147.694,86	4%	1.183.924.229.746,12	2.000.957.158.982,85	0,00%	30,00%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Durante o período tratado, esteve em vigor a última emenda da DRU – EC 93 de 2016, com prazo de vigência até dezembro de 2023. Em concordância com as informações supramencionadas, esta emenda teve por objetivo desvincular 30% (trinta por cento) das contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e das taxas.

Nesse período, foram desvinculados pouco mais de seiscentos bilhões de reais, correspondendo a 4% do PIB nacional. Observa-se, também, uma média de verbas desvinculadas mensais superiores ao ciclo político anterior.

4.3.9 Comparação dos Ciclos Políticos

Após a análise detalhada das receitas e desvinculações orçamentárias dos sete ciclos políticos, pode-se concluir que não houve substanciais diferenças entre um ciclo e outro.

Tabela 19 – Comparação dos Ciclo Político e DRU

DRU POR CICLO E % DESVINCULADO DO PIB			
CICLO POLITICO	SOMA PIB REAL CICLO	SOMA DRU CICLO	% (DRU - PIB)
I	R\$ 13.690.306.669.090,90	R\$ 426.205.478.033,07	3%
II	R\$ 15.543.701.857.209,10	R\$ 580.618.818.656,12	4%
III	R\$ 17.911.250.798.614,40	R\$ 731.733.986.277,20	4%
IV	R\$ 23.323.773.640.069,60	R\$ 923.146.243.825,60	4%
V	R\$ 28.910.935.584.877,90	R\$ 1.115.250.600.605,56	4%
VI	R\$ 11.810.359.327.088,60	R\$ 429.558.205.722,50	4%
VII	R\$ 16.386.879.575.457,70	R\$ 600.287.147.694,86	4%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Tem-se um constante aumento do valor total desvinculado por ciclo, sendo seu valor mais elevado encontrado no quinto ciclo político, chegando a R\$ R\$ 1.115.250.600.605,56 (um trilhão, cento e quinze bilhões, duzentos e cinquenta milhões, seiscentos mil, seiscentos e cinco reais e cinquenta e seis centavos), ou seja, as verbas desvinculadas provenientes da DRU acompanharam o crescimento do PIB nacional de cada ciclo, permanecendo numa média de 4%.

Um importante elemento evidenciado neste comparativo é que mesmo havendo um equilíbrio de verbas desvinculadas em um percentual de 4% do PIB, no último ciclo político a origem do montante deixa de ser tributária para ser eminentemente das contribuições, corroborando o argumento de que o Executivo Federal vem paulatinamente concentrando suas fontes fiscais nas contribuições, em detrimento dos demais tributos.

O sexto ciclo teve a menor arrecadação da DRU - R\$ 429.558.205.722,50 (quatrocentos e vinte nove bilhões, quinhentos e cinquenta e oito milhões, duzentos e cinco mil, setecentos e vinte dois reais e cinquenta centavos), tanto por ter sido o menor lapso temporal

(um ano e oito meses) quanto por fatores decorrentes da crise econômica que assolou o país nesta época.

Das análises efetuadas, com base em dados mensais da DRU do período de janeiro de 1995 até dezembro de 2018, divididos em sete Ciclos Políticos, pode-se concluir que existem elementos para configurar um comportamento oportunista dos agentes políticos tanto na criação como nas prorrogações da DRU. Em outros termos, o instituto ora trabalhado caracterizou-se como instrumento de governabilidade das últimas três décadas com o escopo de potencializar uma maior capacidade administrativa dos governantes por meio da livre alocação de receitas nas políticas públicas de seus interesses.

5 DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO: DA GOVERNABILIDADE À INCONSTITUCIONALIDADE

Sabe-se que a Constituição Federal é um documento político e que se presta, fundamentalmente, a estruturar as relações de poder em uma sociedade, delimitando competências e garantindo direitos com o escopo de organização e desenvolvimento social.

Com a publicação da Carta Constitucional de 1988, houve uma maior previsão de direitos na busca por um Estado do bem-estar social. Neste contexto, o papel governamental expandiu-se para a promoção e efetiva execução de direitos dos mais diversos setores, bem como o controle das contas públicas por meio de medidas legais e ações governamentais. Para amparar essa nova realidade constitucional, o volume de gastos públicos vem se mostrando cada vez maior, tendo alcançado, em 2021, o patamar de 31,4% (trinta e um vírgula quatro por cento) do PIB nacional apenas com despesas da União.

Conforme já tratado no primeiro capítulo, juntamente com a previsão dos direitos, a Constituição materializou uma série de normas de planejamento racional e de longo prazo com o escopo de viabilizar suas políticas estatais. Dentre elas, destaca-se o arcabouço das leis orçamentárias: normas constitucionais do orçamento, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Nacional⁸⁵.

Todo esse conjunto é construído e idealizado com a finalidade de propor uma máxima eficiência dos gastos públicos. A previsão de um orçamento racional é absolutamente vital para potencializar os objetivos públicos traçados, uma vez que é por intermédio deste conjunto de normas legais que se estabelece o montante financeiro a ser arrecadado e a correspondente autorização para suas despesas.

Tratou-se no capítulo um dos quatro elementos que compõem o orçamento público: político, jurídico, econômico e técnico. Nosso corte material firmou-se em seus aspectos políticos e jurídicos, buscando compreender a dinâmica que rege essas duas forças na condução e escolha das políticas de governo a serem empreendidas. Para Fernando Rezende e Armando Cunha (2002, p. 11):

⁸⁵ Importa esclarecer que as normas orçamentárias não se limitam ao rol aqui elencado, tendo sido citado a título exemplificativo.

O orçamento público reflete a pluralidade de atores que interagem no seu processo de elaboração e execução, e as condições jurídicas e institucionais nas quais esse processo ocorre. Em outras palavras, o processo orçamentário se dá sob o peso de decisões tomadas no passado e que criam limitações para a realizações das escolhas no presente.

Percebe-se a enorme complexidade na construção e execução do orçamento ao observar os interesses refletidos nos antagonismos dos jogos políticos e o arquétipo normativo que direciona de forma minuciosa os gastos públicos. Tem-se uma parcela cada vez mais vinculada das receitas estatais com a finalidade de minimizar essas disputas políticas envolvendo o orçamento, direcionando-as a áreas predeterminadas de forma obrigatória e perene.

A saída encontrada nas últimas três décadas para contornar essa problemática da vinculação excessiva tem sido as Emendas Constitucionais da DRU. Após uma análise das normas orçamentárias – seus elementos, suas estruturas, seus objetivos e suas determinações constitucionais – e sua interação com a DRU desenvolvida no capítulo um, passou-se, no capítulo dois, a tratar da compreensão do elemento político envolvendo as prorrogações das emendas da DRU, suas fundamentações jurídicas e, principalmente, suas políticas que ensejaram cada uma das reformas, embasando-se no momento econômico e nas coligações políticas de cada prorrogação.

Dando continuidade à pesquisa, no capítulo três delimitou-se o estudo da DRU a seu elemento orçamentário, buscando depreender a evolução das receitas desvinculadas – e suas consequências para o sistema tributário – e perquirir, com bases em dados colhidos de janeiro de 1995 a dezembro de 2018, como a DRU vem se firmando como instrumento indispensável na condução das políticas de governo em cada Ciclo Político desse recorte temporal.

Desta forma, retratou-se anteriormente a DRU sob o viés da estrutura orçamentária e de seus elementos políticos e jurídicos, passa-se, agora, aos seus desdobramentos fáticos para o desfecho de um diagnóstico da DRU envolvendo a força constitucional das normas orçamentárias após suas nove emendas, as consequências para o Federalismo Fiscal e a própria noção de constitucionalidade do instituto e, por derradeiro, a relação entre Governabilidade Federal e DRU.

5. 1 Emendismo da DRU e enfraquecimento da força constitucional

Nos capítulos anteriores foi desenvolvido o estudo da dinâmica entre orçamento e seus elementos políticos e jurídicos sob a perspectiva da DRU e suas emendas. Neste momento da pesquisa, traçadas as análises políticas (capítulo dois) e discutidas as consequências orçamentárias (capítulo três), buscar-se-á depreender como o atual cenário da desvinculação frente ao sistema orçamentário-fiscal impacta na força normativa constitucional da Carta de 1988, traçando uma linha argumentativa para questionar a própria constitucionalidade da DRU.

Será feita uma breve inquirição do fenômeno do Emendismo na Carta Federal de 1988, elaborando um embasamento para as consequências jurídicas da DRU não apenas no sistema orçamentário, mas também na própria Constituição Federal.

Dentre os elementos necessários para uma maior solidez da Constituição encontra-se a problemática da sua reforma. A Carta de 1988 alberga diversas características, uma delas sendo seu caráter analítico e universal. O constituinte originário preocupou-se em positivar no texto diversos assuntos, não apenas materialmente constitucionais – organização do estado, direitos fundamentais e limitação dos poderes – mas, também, questões envolvendo o disciplinamento da ordem orçamentária.

As motivações dessa grande constitucionalização de matérias se devem ao contexto social de redemocratização que o Brasil passava em 1987-1988, no qual se buscava uma maior estabilidade dos interesses mediante sua positivação na Constituição, demonstrando uma ausência de confiança no Poder Executivo, que ainda se fortalecia após décadas de governos militares.

Uma das variantes que interferem na força normativa da Constituição são suas sucessivas modificações. Quando se constitucionaliza interesses momentâneos ou de um grupo específico que se encontra no poder, observa-se a necessidade de sua constante revisão.

A tendência de reforma constitucional é uma variável perigosa para a estabilidade da Carta de 1988 e, em consequência, de suas instituições. Nesse contexto, consolida-se a ideia de que, efetiva ou aparente, se atribui uma maior preponderância aos vetores de ordem fática do que aos princípios estabelecidos no texto constitucional.

Como já anunciava Hesse (1991, p. 38), “a frequência das reformas constitucionais abala a confiança na sua inquebrantabilidade, debilitando sua força normativa. A estabilidade constitui condição fundamental da eficácia da Constituição”.

O fenômeno do emendismo – constantes reformas a um mesmo texto constitucional - apresenta-se de forma latente na realidade jurídica brasileira pós-1988. Nenhuma outra Constituição nacional passou por tantas reformas quanto à Carta atual. Nos trinta e quatro anos de vigência de seu texto, a Constituição já foi objeto de 125 (cento e vinte e cinco) alterações. Fazendo uma breve comparação das Constituições anteriores, com base no trabalho de Sousa (2008), pode-se destacar:

Tabela 20 – Constituições Federais e Emendas

QUADRO COMPARATIVO DE CONSTITUIÇÕES REPUBLICANAS POR EMENDA				
ANO DE PROMULGAÇÃO	FIM DE SUA VIGÊNCIA	DURAÇÃO	Nº DE EMENDAS	TAXA DE EMENDISMO
1891	1930	39	1	0,025
1934	1937	3	1	0,333
1937	1945	8	21	2,625
1946	1969	23	27	1,173
1969	1988	19	26	1,368
1988	*	34	125	3,676

Fonte: elaboração própria.

Importante compreender as razões dessas reformas e os seus impactos jurídico-institucionais. Celina Sousa (2008, p. 792) conjecturou a respeito desse reformismo atual:

São testadas duas hipóteses, uma institucional e uma de causalidade. A hipótese institucional assume que as regras da Constituição de 1988 refletem as incertezas dos constituintes, naquele “momento crítico”, sobre temas como modelo econômico, políticas fiscais e políticas sociais. Essas incertezas tiveram duas consequências: 1) os requisitos para emendas à Constituição são relativamente fáceis de serem cumpridos; 2) com a ampliação da competência privativa da União para legislar, os constituintes delegaram ao Legislativo e ao Executivo federal a determinação das preferências sociais futuras e a tarefa de tornarem efetivos os direitos sociais constitucionalizados em 1988. A segunda hipótese remete à causalidade das mudanças, ou seja, a constitucionalização de inúmeras matérias (tributárias, direitos sociais e modelo econômico) foi seguida de mudanças nos contextos macroeconômico e político.

A autora desenvolveu seu trabalho trazendo um prognóstico da razão pela qual a Constituição de 1988 sofreu e vem sofrendo alterações. O primeiro se refere ao aspecto institucional, abordando as dimensões históricas da constituinte de 1987-1988: o momento de

redemocratização do Brasil, representado por instituições políticas ainda instáveis, o que ocasionou uma postergação de eventuais problemas a serem solucionados conforme demonstra o art. 3º da ADCT⁸⁶.

Nesta realidade, estruturou-se uma carta constitucional já ciente de seus problemas e trazendo no seu corpo normativo a previsão de uma revisão institucional por intermédio de emendas e, para tornar essa solução viável, um procedimento de reforma constitucional que, embora mais rígido que as normas ordinárias, vem se mostrando de fácil acesso ao Congresso Nacional.

Uma segunda justificativa para esse quadro de emendismo pode ser a grande quantidade de matérias previstas no texto constitucional, o qual disciplina assuntos materialmente constitucionais, como os direitos fundamentais, mas vai além, regulando aspectos econômicos, tributários e sociais de forma minuciosa nos duzentos e cinquenta artigos do seu texto.

Conjugando essa instabilidade política da constituinte de 1987-1988 e as diversas matérias disciplinadas na Constituição, pode-se depreender a razão das 125 (cento e vinte e cinco) emendas textuais. Torna-se mais grave essa realidade de sucessivas reformas ao constatar a aparente cultura política de solucionar problemáticas institucionais via remodulação do texto constitucional.

Um artigo publicado na *American Political Science Review* (Lutz, 1994) faz uma análise empírica das Constituições Estaduais dos Estados Unidos e de mais outras trinta e duas Constituições de outros países, apresentando as razões de sua alteração. Para Lutz (1994), a quantidade de reformas a uma Constituição pode ser explicada por algumas variantes, tais como (I) quanto mais fácil o método para a revisão, maior a taxa de emendamento e (II) quanto maior o número de palavras, maior o número de emendas.

Em seu artigo, após uma pesquisa das Constituições e sua realidade política e social, dentre as conclusões pontuadas, Lutz (1994) finaliza que quanto maior a taxa de emendamento menor a probabilidade que a Constituição tem de ser efetivamente concretizada e maior a probabilidade de que o processo formal de reforma constitucional seja dominado pelo Poder Legislativo.

⁸⁶ Art. 3º, ADCT, CF/88: A revisão constitucional será realizada após cinco anos, contados da promulgação da Constituição, pelo voto da maioria absoluta dos membros do Congresso Nacional, em sessão unicameral.

Destes resultados apontados por Lutz, fazendo um paralelo com as normas constitucionais orçamentárias e a DRU, pode-se inferir que cada vez mais tem-se utilizado da alteração do texto constitucional para solucionar problemas estruturais do orçamento e do sistema tributário. Em outros termos, tem-se uma desconexão entre a norma posta (orçamentária e tributária) com as reais necessidades políticas para uma governabilidade eficiente, resultando em um menor custo político prorrogar a Desvinculação de Receitas da União, do que enfrentar de forma clara as deficiências apresentadas nos sistemas mencionados.

Sobre essa estruturação de uma Constituição analítica que alberga diversas matérias tornando-as formalmente constitucionais, Bernardo Cabral (CÂMARA DOS DEPUTADOS, [1988]), relator geral da constituinte de 1987-1988, já explanava sobre essa problemática ao afirmar que, embora uma boa técnica de elaboração normativa preveja uma Constituição sintética, já havia uma tendência das Constituições brasileiras de regular minuciosamente questões públicas e privadas.

É possível concluir que, quanto mais amplos sejam os assuntos tratados em uma Constituição – no caso em análise, a normatização orçamentária e tributária - maior a probabilidade de haver constantes alterações em seu texto, em razão do enquadramento da Lei Maior às crises políticas e sociais enfrentadas.

Observa-se essa dinâmica na Constituição de 1988: o Constituinte originário previu uma ampla gama de direitos sociais com eficácia plena e, para garantir sua concretude, desenvolveu um arcabouço de vinculações orçamentárias de tal sorte que viabilizasse essa extensa demanda.

Em 1994, passando o Brasil por uma crise econômica que inviabilizava sua governabilidade, o Poder Central utilizou-se da previsão de revisão (art. 3º ADCT) para criar uma saída – a priori provisória – de desvincular 20% (vinte por cento) das receitas federais com fim de serem livremente empregadas nas prioridades de cada mandato.

Mostrando-se uma solução de menor custo político do que a alteração do próprio sistema orçamentário, em quase três décadas foram nove emendas de prorrogação. As consequências não se restringiram ao plano orçamentário: no decorrer dessas dilatações e, observando um aumento gradativo das receitas das contribuições especiais em detrimento das receitas dos demais tributos, o Governo Central optou, em conjunto como Poder Legislativo, a

priorizar a desvinculação das contribuições⁸⁷, deformando sua natureza jurídica e trazendo sensíveis impactos ao Pacto Federativo.

Destarte, o que se percebe é uma maior valorização aos fatores reais do poder do que uma demanda de estabilização constitucional. O legislador, ao alterar o texto constitucional por meio das emendas da DRU, busca encontrar soluções para a crise de governabilidade enfrentada, prestigiando problemas pontuais de governo e constitucionalizando suas possíveis soluções.

Deste cenário, será desenvolvido um prognóstico das emendas da DRU e suas repercussões na força normativa constitucional para, então, perscrutar as implicações no Federalismo Fiscal, na Governabilidade e na constitucionalidade do instituto. Com esta finalidade serão utilizadas as teorias de Hesse (1991) e de Lassale (1933).

Kelsen (2003), na sua obra *Teoria Pura do Direito*, afirma que por Constituição de uma comunidade se entende a norma que determina por quais órgãos e por meio de quais processos devem ser produzidas as normas gerais da ordem jurídica que constitui a comunidade, inclusive sendo possível determinar o conteúdo das leis infraconstitucionais. Nesta esteira, a Constituição não tem existência autônoma, logo, seu texto deve representar mais do que o simples reflexo das condições fáticas de sua vigência, particularmente as forças sociais, políticas e econômicas (HESSE, 1991).

Bonavides (2015) já afirmava que a adequação da carta de 1988 à realidade posta depende fundamentalmente das políticas elaboradas por governos estáveis e legítimos, de forma a permitir que a nação atenda aos imperativos constitucionais, consolidando a força normativa da Constituição e propiciando que os governantes solucionem os problemas estruturais que hoje assolam o país.

Hesse (1991), ao proclamar a necessidade de manutenção da força normativa constitucional, estabelece alguns requisitos que devem ser observados na construção da Norma Maior. Essa força normativa perde fundamento quando vai de encontro à natureza singular do presente, ou seja, aos fatores sociais, econômicos e políticos de uma nação. Apenas a vontade da Constituição não é capaz de, por si só, suprimir esse limite. Nenhum poder, nem mesmo a Constituição, pode alterar as condicionantes naturais. Tudo depende, portanto, de que se conforme a Constituição a essa realidade.

⁸⁷ Vide a EC 93/2016.

Em outros termos, a relação entre as normas orçamentárias e tributárias constitucionais deveriam guardar uma estreita relação com a realidade social e política na qual se encontram inseridas, sob risco de sofrer burlas – como a DRU – que vão mitigando sua eficácia nas políticas governamentais.

Bonavides diagnosticou que o Brasil vem vivenciando uma instabilidade constitucional, sendo esse o motivo do afastamento entre seu texto e a realidade sociopolítica brasileira. Consta-se que esse desequilíbrio fez surgir na realidade jurídica e política dois poderes paralelos: a força normativa da Constituição e os fatores reais de poder – nas palavras de Lassale (1933).

Percebe-se que a problemática aqui enfrentada transcende a simples exigência de uma reforma pontual na Constituição para se solucionar os desafios políticos, econômicos e sociais da nação. Contudo, na história constitucional brasileira e, notadamente, na Constituição Federal de 1988, as dificuldades vêm sendo enfrentadas mediante reformas à Carta constitucional, no caso em estudo, por meio de emendas da DRU.

Verifica-se a tensão supracitada ao averiguar que em trinta e quatro anos de Constituição já houve cento e vinte e cinco alterações. Reformas voltadas ao sistema econômico, orçamentário e tributário, direta ou indiretamente, contabilizam um número de 47 (quarenta e sete) emendas⁸⁸. Enquanto às alterações referentes, apenas a Desvinculação de Receitas da União, soma-se um total de nove reformas⁸⁹.

A grande indagação quanto à teoria da força normativa da constituição e a realidade brasileira é estabelecer uma proposta que aproxime o direito positivado, mormente a Constituição Federal, dos problemas estruturais da sociedade, de forma viável e racional (BERCOVICI, 2013).

Para Lassale (1933), as condições de eficácia da constituição jurídica, ou seja, do texto positivado, constituem exclusivamente limite hipotético extremo para o direcionamento dos fatores reais do poder, isso porque, para esse doutrinador, existe um paradoxo intransponível entre texto, o qual é estático e racional, e a realidade, fluida e irracional.

O contraponto entre a teoria de Lassale e Hesse não é uma discussão nova na seara jurídica brasileira, contudo, mostra-se de suma importância quando estudada tendo por base a

⁸⁸ Emendas Constitucionais nº 3, 6, 9, 10, 12, 13, 14, 17, 18, 19, 20, 21, 25, 27, 29, 31, 33, 37, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 47, 55, 56, 59, 67, 68, 75, 84, 86, 87, 89, 93, 95, 100, 105, 106, 108, 109, 112, 114, 116 e 123.

⁸⁹ Emenda de Revisão nº 1; Emendas Constitucionais nº 10, 17, 27, 42, 56, 59, 68 e EC 93/2016.

forma que a DRU vem sendo utilizada para adaptar a Constituição aos fatores reais de poder: as necessidades de verbas de livre alocação para viabilizar a governabilidade do Executivo Federal e, após a EC 93/2016, também dos Estados e Municípios.

Lassale foi enfático ao defender que a matéria constitucional não é jurídica, mas se enquadra na realidade política. A constituição seria, na verdade, os poderes dominantes, assim, a Constituição real seria a conjugação dos fatores reais do poder – econômico, político, militar etc. Lassale afirma que havendo conflito entre a constituição real e a constituição formal, sempre vencerá a constituição real. Logo, a Constituição escrita não passaria de uma simples folha de papel, caso fosse de encontro aos fatores reais do poder.

Hesse (1991) cria sua teoria da Força Normativa da Constituição, confrontando Lassale e explanando que, havendo uma divergência entre a realidade sociopolítica e a Constituição Federal, o desfecho não será, necessariamente, em desfavor desta. Não é esse o fechamento apresentado quanto à DRU e às normas orçamentárias. Embora o constitucionalismo atual defenda a necessária manutenção da força normativa constitucional para legitimar a validade da Carta de 1988, quando se observa o contraponto entre DRU e sistema orçamentário e tributário, conclui-se que nas últimas três décadas os fatores reais do poder – no caso, a necessidade de receitas desvinculadas para a materialização das políticas de governo – vêm se sobrepondo ao arcabouço normativo previsto na CF/88.

Por meio de determinantes orçamentárias analisadas entre janeiro de 1995 e dezembro de 2018 e das nove emendas da DRU, observou-se uma descaracterização da norma constitucional – em especial das leis orçamentárias, seus princípios e planejamentos com PPA, LDO e LOA - em detrimento de arranjos políticos e institucionais (DRU) demonstrando que, no caso em estudo, a matéria constitucional não é jurídica, mas se enquadra na realidade política, representando, em última análise, que as normas orçamentárias constituem exclusivamente limite hipotético extremo para o direcionamento dos fatores reais do poder.

Passa-se ao estudo das consequências da DRU para o Federalismo Fiscal.

5.2. Consequências da DRU para o Federalismo Fiscal

A Constituição de 1988 inseriu a forma federativa de organização estatal como núcleo imodificável de sua estruturação política⁹⁰. Sabe-se que historicamente o Brasil tendeu a uma maior centralização do poder na União, fator esse que a atual Carta tentou mitigar a estabelecer de forma taxativa as competências tributárias de cada ente da Federação.

A efetiva sistematização de um Estado Federal perpassa a previsão de sua autonomia política, administrativa e financeira. Para tanto, o constituinte preocupou-se em fixar tanto as competências originárias para a cobrança dos tributos - conforme se depreende a partir do art. 153 da CF/88 - como as repartições de receitas visando um maior equilíbrio arrecadatório do ente maior para o menor.

Velloso (2015) classifica em competência pela fonte e competência pelo produto:

Vista sob a ótica da repartição de receitas, essa divisão de competências é denominada discriminação das rendas tributárias pela fonte ou pelo produto. Aquela corresponde à repartição das receitas mediante a outorga da competência tributária, com a autorização de tributação das fontes econômicas de que elas provirão, a qual implica, em princípio, o pleno direito de cobrar e utilizar os recursos correspondentes; esta, à repartição mediante a outorga, a ente diverso do titular da competência impositiva, de um direito ao repasse de parcela das receitas arrecadadas. Naquela, atribui-se um poder (de tributar); nesta, confere-se um direito (ao resultado da tributação), oponível ao titular do poder impositivo. (VELLOSO, 2015, p. 3).

O objetivo do constituinte era estabelecer condições fáticas de autonomia que viabilizassem uma descentralização administrativa por meio de sua independência financeira. Se hoje o cenário político descreve uma maior concentração de poder no governo central, pode-se afirmar que antes da Constituição de 1988 a descentralização era ainda menos efetiva.

O estudo do Federalismo Fiscal compreende o entendimento dos mecanismos constitucionais para concretizar essa autonomia dos Estados e Municípios, os quais não se limitam apenas à repartição de competência por fonte ou produto, mas também à criação de novas regras para as transferências intergovernamentais e a ampliação dos fundos de participação.

⁹⁰ Art. 60, § 4º, CF: Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado; II - o voto direto, secreto, universal e periódico; III - a separação dos Poderes; IV - os direitos e garantias individuais.

Muitos são os esforços destinados à pesquisa do Federalismo Brasileiro e suas consequências fiscais, podendo destacar a obra do Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo (2005), intitulada *Contribuições e Federalismo*, trabalho que servirá de referencial teórico para o desenvolvimento dos objetivos aqui delineados.

Pretende-se delimitar a abordagem do Federalismo Fiscal às finalidades de sua compreensão com o instituto da DRU, logo, o corte material proposto será averiguar a interdependência entre autonomia federativa e sistema tributário e, de quais formas, a DRU vem desequilibrando essa relação. A importância dessa abordagem se dá pelo fato de que um efetivo federalismo decorre de suas fontes de financiamento. Nas palavras do Prof. Hugo de Brito Machado Segundo (2004, p. 91):

Por conta disso, suprimindo as competências tributárias de um dos entes federados, ou diminuindo-lhe as receitas tributárias compartilhadas, estar-se-á também - de modo indireto - diminuindo a sua autonomia. Alterando-se gradativamente a divisão de rendas tributárias, portanto, altera-se a autonomia dos entes federados, chegando-se até mesmo a suprimi-la completamente, de modo gradativo, indireto e disfarçado. Quando se percebe, já nem há federação.

Embora o constituinte originário tenha estabelecido um conjunto de normas fiscais descentralizadoras para a manutenção e o financiamento do Federalismo, a realidade pós-constituinte vem demonstrando um processo de centralização das receitas do país. Cita-se, por exemplo, (I) um aumento de obrigações administrativas concentradas na União, o que demanda um custo maior de financiamento; (II) uma majoração significativa na dívida pública, obrigando o país a adotar metas de *superavit* primário; (III) e despesas federais de caráter obrigatório, como as vinculadas à saúde e à educação.

Esta realidade de uma maior concentração de poder no governo central e, conseqüentemente, uma maior carga de gastos, ocasionou uma necessidade de rever as fontes de financiamento federal, ocasionando reflexos fiscais para obtenção desses recursos.

Em outros termos, observa-se uma priorização de arrecadação de contribuições especiais em detrimento de impostos, visto que a simples majoração de alíquotas ou base de cálculo dos impostos não surtiria o efeito arrecadatório desejado, considerando a regra constitucional de repartição de receitas entre Estados e Municípios. Machado Segundo (2004, p. 94) já chamava a atenção para esse fenômeno:

As contribuições, instituídas e arrecadadas pelo ente central, não raro ensejam a tributação concorrente de fatos que ordinariamente deveriam ser onerados apenas por impostos estaduais ou municipais. E não só isso. Quando substituem, no todo ou em parte, impostos da própria União, as contribuições ainda assim prejudicam os entes periféricos, pois sua arrecadação, diversamente da arrecadação dos principais impostos federais, não é objeto da repartição de receitas determinada pela Constituição.

Neste contexto, a União vem se utilizando de uma majoração das contribuições com o intuito de que sua arrecadação seja direcionada integralmente aos cofres federais, não havendo a necessidade de sua parcela ser distribuída com os demais entes da Federação.

O aumento gradual das contribuições na arrecadação da União vem, paulatinamente, esvaziando a previsão constitucional do art. 154, I⁹¹ e 157, II⁹² da CF/88 (MACHADO SEGUNDO, 2004), visto que nesses trinta e quatro anos de CF a competência residual nunca foi utilizada pelo poder central. Paralelamente, os artigos 149⁹³ e 195⁹⁴ do texto constitucional vêm sofrendo um alargamento interpretativo de tal sorte que legitime a criação das mais diversas contribuições sociais.

Como bem destaca Machado Segundo (2004, p. 236), a dicção do texto constitucional dos artigos supramencionados, como “intervenção na economia” e “finalidades sociais gerais” permitem uma ampla possibilidade interpretativa, formando “conceitos tão amplos que autorizam, praticamente, a instituição de qualquer tributo, sobre qualquer fato gerador, a ser exigido de qualquer contribuinte. Uma competência impositiva ilimitada”.

Assim, fundamentado no art. 149 de Constituição Federal, a União vem se utilizando dessa elasticidade interpretativa para criar contribuições das mais diversas, podendo

⁹¹Art. 154. A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

⁹² Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal: II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

⁹³ Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

⁹⁴ Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro; II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do salário de contribuição, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social; III - sobre a receita de concursos de prognósticos. IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

custear praticamente todos os serviços do governo federal. Essa realidade pode ser demonstrada por meio das receitas arrecadadas pela União em cada um dos Ciclos Políticos estudados:

5.2.1 Ciclo Político I e Receitas Tributárias

A tabela abaixo foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias e das receitas das contribuições de janeiro de 1995 até dezembro de 1998, extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

Tabela 21 – Ciclo Político I e Receitas Tributárias

PERÍODO	CICLO POLÍTICO I				
	PIB REAL	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
1995.01	239.551.369.862,56	19.093.596.442,64	21.079.273.342,47	8%	9%
1995.02	250.201.709.007,53	16.025.982.842,89	23.178.991.909,28	6%	9%
1995.03	297.601.691.464,80	20.057.656.014,50	20.032.295.658,06	7%	7%
1995.04	282.148.210.672,29	16.788.100.246,05	20.658.644.373,74	6%	7%
1995.05	268.595.643.711,21	23.970.742.569,94	21.359.055.341,70	9%	8%
1995.06	263.354.849.840,73	20.275.936.882,91	21.789.810.079,53	8%	8%
1995.07	266.895.508.103,13	17.534.529.977,21	20.648.725.357,95	7%	8%
1995.08	270.331.970.895,42	17.159.566.498,76	20.478.815.572,31	6%	8%
1995.09	266.190.901.603,10	16.569.683.892,46	22.107.663.968,75	6%	8%
1995.10	275.833.189.304,47	16.094.097.342,47	20.789.860.041,34	6%	8%
1995.11	290.586.891.990,48	17.371.479.508,24	22.288.118.931,94	6%	8%
1995.12	281.368.298.003,99	18.292.693.164,46	28.644.918.736,27	7%	10%
1996.01	266.874.617.982,04	15.888.985.087,33	25.324.132.415,34	6%	9%
1996.02	255.416.252.629,58	14.286.936.210,01	23.576.620.824,82	6%	9%
1996.03	256.005.249.224,85	27.563.248.497,84	23.202.454.680,90	11%	9%
1996.04	259.289.313.623,44	16.519.284.049,01	23.414.639.243,42	6%	9%
1996.05	277.940.169.200,45	17.208.783.533,04	23.241.490.015,82	6%	8%
1996.06	280.969.205.009,55	16.231.148.673,94	25.134.616.984,52	6%	9%
1996.07	292.765.659.036,29	16.394.641.456,05	23.851.126.809,84	6%	8%
1996.08	288.890.806.866,68	15.112.934.750,27	27.574.028.111,69	5%	10%
1996.09	275.880.882.087,22	14.871.184.176,58	25.638.591.787,29	5%	9%
1996.10	296.414.398.944,20	14.898.578.813,72	25.454.741.880,77	5%	9%
1996.11	307.965.232.969,34	16.007.070.517,65	24.971.771.073,40	5%	8%
1996.12	311.630.611.037,56	24.736.686.222,69	41.056.263.273,29	8%	13%
1997.01	294.659.810.212,50	18.360.369.048,68	25.390.515.093,16	6%	9%
1997.02	266.787.406.501,92	14.850.975.105,70	25.455.087.604,44	6%	10%
1997.03	263.177.246.470,67	19.073.784.261,46	27.296.211.203,13	7%	10%
1997.04	273.416.739.253,16	20.018.522.725,04	28.047.219.978,55	7%	10%
1997.05	287.734.923.669,58	17.026.110.551,30	25.982.542.581,89	6%	9%
1997.06	297.901.980.029,16	15.665.578.534,92	26.134.716.147,06	5%	9%
1997.07	299.426.529.063,02	17.680.390.245,14	31.067.111.734,06	6%	10%
1997.08	299.037.936.705,41	15.372.474.053,43	26.575.419.915,26	5%	9%
1997.09	298.568.988.786,92	16.585.079.445,78	27.550.017.622,63	6%	9%
1997.10	317.715.152.997,98	18.713.464.655,86	28.546.117.987,57	6%	9%
1997.11	310.061.187.494,79	16.907.596.509,73	28.018.495.999,64	5%	9%
1997.12	294.406.967.597,42	23.394.022.001,90	41.368.867.506,10	8%	14%
1998.01	286.458.523.162,61	24.792.002.123,64	26.916.734.517,87	9%	9%
1998.02	271.766.752.987,62	19.961.115.303,21	26.016.372.536,76	7%	10%
1998.03	287.220.736.556,49	23.556.065.220,35	28.681.831.991,27	8%	10%
1998.04	288.584.871.074,36	21.285.405.044,37	27.008.812.767,65	7%	9%
1998.05	302.228.660.365,11	17.511.135.134,76	25.267.700.897,08	6%	8%
1998.06	301.977.592.945,10	15.546.565.324,01	25.880.677.127,12	5%	9%
1998.07	306.772.943.704,17	19.879.426.431,12	27.256.705.521,20	6%	9%
1998.08	305.137.675.560,59	17.771.141.008,91	26.570.905.205,16	6%	9%
1998.09	300.886.077.116,34	19.085.624.730,41	27.843.860.853,40	6%	9%
1998.10	310.693.107.980,85	17.666.594.222,04	27.180.299.587,22	6%	9%
1998.11	307.121.640.304,79	16.983.707.227,79	26.312.651.648,33	6%	9%
1998.12	295.860.585.479,46	23.930.388.031,31	38.590.779.412,88	8%	13%
TOTAL	13.690.306.669.090,90	880.571.084.311,49	1.250.456.305.853,87	6%	9%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Tem-se um paralelo mensal, dentro de cada ciclo político, do PIB em real do mês e das arrecadações das receitas tributárias, extraindo desse montante as receitas das contribuições

que foram apresentadas em coluna própria com o objetivo de uma visualização clara da evolução em paralelo dos valores desses tributos.

Observa-se uma evolução de uma maior arrecadação das receitas de contribuição em detrimento das receitas dos demais tributos. Neste ciclo político, as receitas de contribuição chegaram a uma média de 9% do PIB nacional. Enquanto as receitas tributárias restantes alcançaram um patamar de apenas 6%.

Vale destacar a pouca variação das receitas de contribuição, tendo permanecido, na maioria dos meses, no valor de 9%. O valor mais alto de arrecadação das contribuições foi no mês de dezembro de 1997, chegando a 14% do PIB nacional.

Já as receitas dos demais tributos permaneceram em um patamar abaixo de 8% do PIB, apenas em março de 1996, chegando a 11% do Produto Interno Bruto.

5.2.2 Ciclo Político II e Receitas Tributárias

A tabela do Ciclo Político II foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias e das receitas das contribuições de janeiro de 1990 até dezembro de 2002⁹⁵.

⁹⁵ Dados orçamentários extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

Tabela 22 – Ciclo Político II e Receitas Tributárias

PERÍODO	CICLO POLÍTICO II				
	PIB REAL	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
1999.01	287.376.067.413,49	20.926.562.432,76	28.019.569.938,97	7%	10%
1999.02	285.353.031.548,78	24.700.136.518,44	30.446.460.554,60	9%	11%
1999.03	309.861.160.919,77	26.002.107.254,09	29.147.097.060,23	8%	9%
1999.04	302.818.906.534,45	23.106.619.656,52	27.926.498.567,77	8%	9%
1999.05	306.225.860.488,41	19.592.959.799,64	26.340.707.710,86	6%	9%
1999.06	313.946.400.374,37	18.626.026.837,38	30.077.753.745,49	6%	10%
1999.07	311.586.986.791,80	18.180.292.902,44	38.366.629.833,31	6%	12%
1999.08	311.784.931.981,70	16.160.149.102,80	30.404.311.349,44	5%	10%
1999.09	304.432.510.330,63	21.626.925.189,93	33.617.386.508,09	7%	11%
1999.10	321.111.337.892,08	19.397.920.131,74	33.115.577.578,41	6%	10%
1999.11	329.551.167.959,51	18.416.033.255,97	35.639.849.018,19	6%	11%
1999.12	323.857.655.615,76	25.072.881.975,96	43.933.184.943,06	8%	14%
2000.01	301.731.997.253,15	20.931.929.416,35	37.680.607.767,99	7%	12%
2000.02	297.261.354.581,02	19.401.362.108,99	33.727.978.001,49	7%	11%
2000.03	299.494.132.919,62	23.805.594.095,02	37.824.041.948,34	8%	13%
2000.04	294.951.294.541,39	21.621.412.389,52	34.174.828.873,93	7%	12%
2000.05	317.345.932.763,87	19.852.295.152,00	35.451.198.242,86	6%	11%
2000.06	330.036.724.408,34	17.561.542.633,07	34.270.336.659,79	5%	10%
2000.07	331.604.225.983,50	18.643.672.612,93	36.600.325.464,64	6%	11%
2000.08	331.927.679.389,02	17.162.889.883,35	36.541.071.228,43	5%	11%
2000.09	312.464.664.225,66	19.738.070.326,83	35.092.257.586,10	6%	11%
2000.10	332.395.087.879,44	20.421.808.096,46	37.992.671.480,07	6%	11%
2000.11	334.186.371.459,82	21.172.760.950,54	37.446.682.270,53	6%	11%
2000.12	327.470.104.147,72	25.574.644.180,73	47.128.359.337,52	8%	14%
2001.01	315.335.848.143,68	25.863.339.799,71	41.573.270.748,26	8%	13%
2001.02	310.810.402.741,06	18.268.262.284,33	34.817.328.990,70	6%	11%
2001.03	329.686.750.196,84	21.776.067.423,13	37.028.669.112,61	7%	11%
2001.04	326.219.449.633,93	24.760.048.618,56	38.885.788.833,64	8%	12%
2001.05	335.283.634.417,67	23.258.846.826,78	38.672.837.272,45	7%	12%
2001.06	315.138.866.921,64	20.943.861.590,25	39.928.213.199,02	7%	13%
2001.07	330.862.969.420,01	21.545.399.902,95	40.095.624.500,24	7%	12%
2001.08	333.317.811.216,77	20.318.497.850,05	39.327.228.160,87	6%	12%
2001.09	318.225.337.943,17	20.763.444.283,91	37.470.575.911,70	7%	12%
2001.10	339.051.580.346,34	24.148.302.523,33	41.526.620.657,61	7%	12%
2001.11	341.307.175.707,79	20.539.121.208,48	39.669.985.941,03	6%	12%
2001.12	324.913.644.543,42	26.378.217.840,07	50.708.617.390,78	8%	16%
2002.01	320.981.853.204,70	33.772.805.262,72	45.289.405.759,49	11%	14%
2002.02	316.770.500.462,57	23.103.875.411,39	37.851.914.114,26	7%	12%
2002.03	335.362.152.186,48	23.803.636.254,16	39.426.541.458,14	7%	12%
2002.04	338.825.477.414,84	27.539.868.332,29	41.815.750.199,63	8%	12%
2002.05	344.978.032.072,91	23.630.243.910,89	41.130.861.134,78	7%	12%
2002.06	343.898.170.546,74	19.527.343.994,08	40.362.562.271,45	6%	12%
2002.07	351.983.002.066,45	22.683.515.574,30	59.913.391.787,91	6%	17%
2002.08	350.430.760.793,53	17.760.602.062,88	44.351.187.494,92	5%	13%
2002.09	340.914.728.326,61	26.594.281.880,29	44.935.413.261,31	8%	13%
2002.10	360.082.866.525,40	27.145.926.428,22	37.677.548.795,08	8%	10%
2002.11	363.012.394.700,37	21.544.187.851,68	45.464.054.541,29	6%	13%
2002.12	337.532.860.272,90	25.970.450.611,87	54.868.571.443,56	8%	16%
TOTAL	15.543.701.857.209,10	1.059.336.744.629,78	1.843.757.348.650,84	7%	12%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Neste segundo ciclo, já se percebe um aumento das receitas de contribuição em detrimento das demais receitas tributárias, tendo a primeira chegado a uma média de 12% do PIB nacional, enquanto o arrecadado nos demais tributos somam um montante de apenas 7%.

Em dezembro de 2001 e dezembro de 2002, as contribuições tiveram sua maior arrecadação, chegando a 16% do PIB nacional; nestes mesmos períodos (dezembro de 2001 e 2002), a receita arrecadada com os demais tributos permaneceram numa média de 8% do PIB, ou seja, a soma das receitas de contribuição foi o dobro que o arrecado em relação aos demais tributos somados conjuntamente.

As receitas tributárias (excluídas as das contribuições) mantiveram um percentual inferior a 8%. Nos meses de agosto de 1999, junho de 2000 e agosto de 2002, observou-se a menor arrecadação desses tributos, chegando a 5% do PIB. Interessante destacar que as receitas de contribuições dos meses citados também tiveram uma queda, contudo, permaneceram em 10% do PIB, ou seja, o dobro em relação às receitas tributárias (excluídas as de contribuição).

5.2.3 Ciclo Político III e Receitas Tributárias

A tabela trazida foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias (excluídas as verbas oriundas das contribuições) e das receitas das contribuições de janeiro de 2003 até dezembro de 2006⁹⁶.

⁹⁶ Dados orçamentários extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

Tabela 23 – Ciclo Político III e Receitas Tributárias

PERÍODO	CICLO POLÍTICO III				
	PIB REAL	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
2003.01	322.813.889.176,35	27.482.674.621,85	50.497.648.623,22	9%	16%
2003.02	326.126.967.981,85	23.295.458.404,67	41.317.944.516,81	7%	13%
2003.03	338.968.915.036,06	21.350.466.628,25	40.181.490.513,79	6%	12%
2003.04	341.363.262.835,43	27.211.007.508,40	46.693.605.823,58	8%	14%
2003.05	333.822.056.282,49	24.738.551.404,60	41.220.886.141,53	7%	12%
2003.06	327.965.931.710,36	16.448.990.556,33	40.732.775.293,01	5%	12%
2003.07	347.446.340.071,31	21.884.445.485,88	45.219.126.437,24	6%	13%
2003.08	344.018.161.372,70	18.964.992.680,96	41.401.541.015,08	6%	12%
2003.09	351.707.667.153,47	20.478.182.653,36	42.306.449.866,01	6%	12%
2003.10	363.940.345.985,67	23.249.205.191,12	48.391.071.116,40	6%	13%
2003.11	359.886.271.769,67	22.674.371.457,52	44.535.369.748,71	6%	12%
2003.12	359.033.304.736,28	23.883.572.754,34	59.428.479.255,63	7%	17%
2004.01	335.711.254.961,30	28.131.014.587,75	50.024.602.680,63	8%	15%
2004.02	329.267.151.729,16	22.791.165.875,78	43.578.971.502,88	7%	13%
2004.03	360.492.859.243,24	24.149.746.769,84	44.667.782.923,25	7%	12%
2004.04	357.872.534.797,58	27.397.614.594,72	48.657.066.221,06	8%	14%
2004.05	362.334.782.180,63	20.997.293.517,38	47.348.837.711,11	6%	13%
2004.06	373.703.162.100,37	19.845.382.814,18	52.486.296.417,50	5%	14%
2004.07	384.598.461.230,96	22.444.414.732,66	55.622.626.987,45	6%	14%
2004.08	376.255.152.059,07	20.540.334.623,87	48.907.546.168,95	5%	13%
2004.09	363.789.457.375,71	23.225.954.635,80	52.013.372.598,56	6%	14%
2004.10	375.436.464.096,18	22.027.536.125,89	54.517.141.992,25	6%	15%
2004.11	387.786.793.160,43	18.997.687.948,46	52.445.674.243,82	5%	14%
2004.12	388.483.689.590,06	32.929.782.533,88	64.602.236.772,65	8%	17%
2005.01	352.964.766.614,06	28.269.134.344,50	56.001.597.807,32	8%	16%
2005.02	344.838.435.634,27	22.343.656.540,84	47.392.580.180,83	6%	14%
2005.03	374.317.658.787,43	26.604.625.849,91	50.289.497.640,46	7%	13%
2005.04	375.674.532.399,09	29.672.817.670,52	55.404.514.642,24	8%	15%
2005.05	373.102.166.267,13	23.765.601.879,04	48.364.145.346,04	6%	13%
2005.06	378.363.742.376,66	29.660.241.024,42	51.341.357.738,32	8%	14%
2005.07	385.117.497.472,65	23.295.195.298,81	55.024.249.295,24	6%	14%
2005.08	390.778.865.872,50	24.418.777.562,95	52.649.159.799,54	6%	13%
2005.09	378.224.061.027,81	21.053.685.693,73	51.538.968.809,72	6%	14%
2005.10	392.775.314.505,74	25.192.493.624,75	56.643.054.790,36	6%	14%
2005.11	401.415.106.777,02	25.946.127.657,65	56.569.802.908,55	6%	14%
2005.12	406.772.606.655,75	38.287.906.782,13	68.800.902.793,15	9%	17%
2006.01	378.939.512.834,17	28.046.881.397,37	52.435.108.317,68	7%	14%
2006.02	362.338.428.919,77	24.520.567.663,72	47.951.046.411,96	7%	13%
2006.03	384.597.299.898,34	26.507.013.822,22	48.911.416.700,99	7%	13%
2006.04	372.496.857.944,69	31.808.038.433,64	54.333.824.547,66	9%	15%
2006.05	397.518.537.591,13	24.465.127.235,75	47.429.081.303,60	6%	12%
2006.06	399.524.924.907,58	32.024.065.221,44	52.237.151.062,92	8%	13%
2006.07	416.258.894.704,97	26.316.858.627,09	52.534.325.843,88	6%	13%
2006.08	421.177.595.427,28	25.403.702.222,34	52.196.236.272,87	6%	12%
2006.09	403.386.320.831,09	25.335.900.634,73	55.594.504.009,42	6%	14%
2006.10	429.001.862.794,34	26.886.335.848,72	56.222.938.056,61	6%	13%
2006.11	438.471.572.952,38	24.206.920.597,34	54.229.918.572,95	6%	12%
2006.12	440.369.358.782,25	37.913.041.561,45	70.691.438.660,01	9%	16%
TOTAL	17.911.250.798.614,40	1.207.084.565.302,54	2.451.585.366.083,43	7%	14%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Neste ciclo ocorreu a primeira mudança presidenciável desde a implementação da DRU (do corte temporal aqui proposto). O valor das receitas tributárias (excluídas as das contribuições) permaneceu no patamar de 7% (mesma média apresentada no ciclo anterior),

porém as receitas de contribuições tiveram sua maior arrecadação em relação ao produto interno bruto de todos os ciclos: chegando a uma média de 14%. Neste ciclo, as contribuições arrecadadas, em relação ao produto interno bruto, foram o dobro das receitas somadas de todos os outros tributos.

A maior arrecadação das contribuições ocorreu no mês de dezembro de 2014, atingindo um montante de 17% do PIB, sua menor arrecadação não foi abaixo de 12% do produto interno bruto. Quanto ao arrecadado dos demais tributos, seu valor máximo não ultrapassou 9% do PIB (meses de janeiro de 2003, dezembro de 2005, abril de 2006 e dezembro de 2006), tendo tido sua menor receita – 5% - nos meses de junho de 2003, junho de 2004, agosto de 2004 e novembro de 2004. Nestes meses de arrecadação mínima, as receitas das contribuições variaram entre 12% e 14%, mais que o dobro das demais tributárias.

O que se pode depreender das análises dos ciclos até agora efetuados é uma dinâmica de crescimento das contribuições em relação ao PIB nacional e uma estabilização das receitas dos demais tributos.

5.2.4 Ciclo Político IV e Receitas Tributárias

A tabela trazida foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias e das receitas das contribuições de janeiro de 2007 até dezembro de 2010⁹⁷.

⁹⁷ Dados orçamentários extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

Tabela 24 – Ciclo Político IV e Receitas Tributárias

CICLO POLÍTICO IV					
PERÍODO	PIB REAL	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
2007.01	418.014.244.459,75	31.670.978.679,18	56.657.242.188,84	8%	14%
2007.02	399.572.437.232,24	27.325.816.024,25	53.246.262.792,44	7%	13%
2007.03	427.034.558.265,73	30.882.298.587,87	54.886.526.241,40	7%	13%
2007.04	420.650.022.167,89	35.226.065.428,04	57.178.382.338,73	8%	14%
2007.05	441.854.060.554,93	28.745.404.027,62	53.186.739.726,56	7%	12%
2007.06	445.386.979.590,91	33.644.058.218,70	57.560.034.054,51	8%	13%
2007.07	453.522.252.473,30	30.085.748.058,19	58.104.642.497,83	7%	13%
2007.08	454.748.662.494,95	27.367.622.930,81	57.649.683.477,30	6%	13%
2007.09	429.479.056.745,82	27.731.611.656,12	60.083.004.012,48	6%	14%
2007.10	465.111.889.357,47	33.131.910.987,33	60.527.520.620,54	7%	13%
2007.11	463.718.810.494,63	31.661.927.568,79	60.509.438.043,95	7%	13%
2007.12	462.959.687.990,08	42.185.042.083,85	78.334.492.024,84	9%	17%
2008.01	449.679.181.640,62	46.282.616.408,15	61.420.696.536,96	10%	14%
2008.02	438.653.593.910,72	33.077.400.917,05	52.845.847.560,54	8%	12%
2008.03	454.231.869.351,75	38.259.458.045,82	54.148.278.443,95	8%	12%
2008.04	464.514.174.619,26	43.513.074.550,78	58.147.227.689,73	9%	13%
2008.05	473.380.150.261,54	34.540.633.543,45	54.737.468.379,80	7%	12%
2008.06	489.666.615.119,07	35.928.305.107,19	57.377.079.868,64	7%	12%
2008.07	508.571.557.978,10	40.247.804.960,63	60.355.367.334,74	8%	12%
2008.08	489.772.901.849,04	33.399.251.860,89	57.443.844.330,58	7%	12%
2008.09	481.213.768.696,62	35.637.176.853,48	58.637.712.706,16	7%	12%
2008.10	507.560.648.315,17	41.310.936.689,93	63.166.159.462,88	8%	12%
2008.11	487.592.068.262,89	33.378.121.444,05	58.503.625.432,55	7%	12%
2008.12	474.546.728.919,42	42.206.191.500,36	65.561.573.698,86	9%	14%
2009.01	447.323.133.657,58	46.054.027.594,11	57.837.183.539,12	10%	13%
2009.02	434.659.452.845,94	27.870.282.871,81	49.418.462.563,39	6%	11%
2009.03	464.446.824.175,30	35.729.088.443,34	53.993.063.738,86	8%	12%
2009.04	458.890.981.375,13	38.625.181.555,83	57.589.159.296,88	8%	13%
2009.05	472.112.820.398,19	30.359.725.071,98	54.160.065.047,42	6%	11%
2009.06	482.823.643.112,27	32.669.794.933,71	52.803.273.852,05	7%	11%
2009.07	498.093.004.776,21	33.343.172.238,07	59.607.826.600,12	7%	12%
2009.08	494.804.872.127,99	27.550.145.330,40	55.118.707.344,41	6%	11%
2009.09	492.182.185.957,44	29.516.081.055,74	55.750.691.742,64	6%	11%
2009.10	523.495.996.857,16	40.404.010.006,45	64.342.261.662,38	8%	12%
2009.11	527.486.252.785,87	33.581.690.713,73	63.044.240.222,42	6%	12%
2009.12	539.925.683.495,21	37.313.738.351,21	77.431.586.635,15	7%	14%
2010.01	495.812.988.556,70	46.530.746.797,06	69.325.863.594,78	9%	14%
2010.02	486.587.988.526,26	28.939.686.232,77	56.049.342.614,83	6%	12%
2010.03	526.636.414.823,47	35.583.257.256,12	59.909.650.480,95	7%	11%
2010.04	516.232.718.769,94	45.697.296.963,42	65.612.680.033,95	9%	13%
2010.05	528.191.897.116,15	34.231.657.924,06	61.781.448.057,92	6%	12%
2010.06	534.310.306.433,13	33.545.012.100,33	58.973.729.354,35	6%	11%
2010.07	553.336.037.635,22	36.299.667.573,95	66.298.313.523,45	7%	12%
2010.08	556.228.729.017,54	34.971.229.270,65	62.618.363.959,74	6%	11%
2010.09	551.066.034.696,70	34.726.441.663,30	64.393.730.475,78	6%	12%
2010.10	571.299.184.001,74	41.221.645.495,13	69.201.987.160,34	7%	12%
2010.11	586.350.454.944,20	37.941.679.936,29	65.064.528.725,55	6%	11%
2010.12	580.040.113.232,35	50.920.034.738,96	94.071.459.185,71	9%	16%
TOTAL	23.323.773.640.069,60	1.711.064.750.250,96	2.904.666.468.877,01	7%	12%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

A tabela trazida foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias e das receitas das contribuições de janeiro de 2007 até dezembro de 2010⁹⁸.

Neste ciclo, houve uma queda de 2% das receitas das contribuições, fechando o quadriênio em uma média de 12% do PIB nacional. As receitas das demais espécies tributárias permaneceu no patamar de 7%, o mesmo dos ciclos II e III.

O valor mais alto arrecadado das contribuições foi no mês de dezembro de 2007, chegando a um valor de R\$ 78.334.492.024,84 (setenta e oito bilhões, trezentos e trinta e quatro milhões, quatrocentos e noventa e dois mil, vinte quatro reais e oitenta e quatro centavos), 17% do PIB nacional do mês de dezembro deste ano. O menor percentual das contribuições foi dos meses de fevereiro de 2009, agosto de 2009, setembro de 2009, março de 2010, junho de 2010, agosto de 2010 e novembro de 2010, todos equivalentes a 11% do PIB dos meses referentes.

Já as receitas dos demais tributos tiveram seu valor máximo nos meses de janeiro de 2008 e janeiro de 2009, somando 10% do PIB desses meses. O mínimo arrecadado desses tributos ocorreu nos meses de agosto e setembro de 2007; janeiro, maio, agosto, setembro de 2009 e novembro de 2011, num equivalente a 6% dos PIBs desses meses.

Um ponto interessante deste ciclo é que o menor percentual arrecadado a título de contribuição (11%) ainda foi superior a maior arrecadação percentual dos demais tributos (10%), demonstrando a disparidade arrecadatória fiscal neste quadriênio. Outro aspecto que merece destaque é a diminuição da média de 14% para 12% das contribuições.

5.2.5 Ciclo Político V e Receitas Tributárias

A tabela referente ao Ciclo Político V foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias e das receitas das contribuições de janeiro de 2011 até dezembro de 2014⁹⁹.

⁹⁸ Dados orçamentários extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

⁹⁹ Dados orçamentários extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

Tabela 25 – Ciclo Político V e Receitas Tributárias

CICLO POLÍTICO V					
PERÍODO	PIB REAL	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
2011.01	539.889.948.290,85	60.548.044.877,59	77.392.276.421,88	11%	14%
2011.02	538.219.576.055,26	33.171.047.327,77	62.425.168.672,40	6%	12%
2011.03	554.506.253.825,35	39.858.526.683,61	65.938.866.352,95	7%	12%
2011.04	552.009.831.460,03	52.520.522.649,77	70.835.644.381,81	10%	13%
2011.05	574.796.040.659,02	39.601.033.425,04	64.526.442.386,94	7%	11%
2011.06	579.440.918.791,87	40.895.522.974,23	67.512.288.429,40	7%	12%
2011.07	581.992.080.365,63	45.596.765.806,61	77.046.438.970,68	8%	13%
2011.08	586.708.823.067,96	34.131.866.727,36	69.799.874.239,22	6%	12%
2011.09	561.204.612.650,73	37.012.311.940,49	69.336.655.756,87	7%	12%
2011.10	584.121.324.534,48	49.482.971.615,58	72.507.393.927,09	8%	12%
2011.11	598.631.120.869,36	40.399.549.571,26	66.276.390.567,77	7%	11%
2011.12	598.644.243.266,45	46.608.402.567,62	90.718.163.400,08	8%	15%
2012.01	558.581.291.658,05	62.930.338.803,81	80.605.799.603,13	11%	14%
2012.02	555.413.023.782,85	35.887.016.216,33	64.212.370.787,83	6%	12%
2012.03	591.805.472.428,08	43.273.207.662,30	71.689.297.025,24	7%	12%
2012.04	573.732.972.893,47	54.394.144.175,91	71.652.626.020,75	9%	12%
2012.05	597.687.131.719,52	38.745.862.510,66	67.910.713.550,77	6%	11%
2012.06	593.212.073.011,76	39.916.061.960,91	68.927.365.681,12	7%	12%
2012.07	616.379.489.105,36	32.482.101.893,35	82.563.451.324,65	5%	13%
2012.08	621.569.337.843,00	32.774.464.949,64	69.823.931.661,71	5%	11%
2012.09	580.139.212.846,83	35.151.520.578,94	69.259.980.725,53	6%	12%
2012.10	619.577.098.219,26	43.433.638.252,58	73.586.391.380,03	7%	12%
2012.11	617.610.576.636,64	41.029.919.288,65	69.353.863.887,53	7%	11%
2012.12	613.028.177.900,91	47.041.975.115,41	87.502.639.217,01	8%	14%
2013.01	595.196.160.041,44	66.976.391.125,71	86.991.813.872,06	11%	15%
2013.02	568.053.622.789,14	34.603.658.605,23	65.446.504.389,94	6%	12%
2013.03	605.409.277.428,50	36.238.308.506,40	67.052.437.556,65	6%	11%
2013.04	618.715.542.500,62	52.091.841.076,71	73.006.312.685,35	8%	12%
2013.05	615.607.999.870,00	41.046.790.652,88	73.001.342.968,91	7%	12%
2013.06	618.650.984.638,83	38.360.637.587,74	66.774.432.547,80	6%	11%
2013.07	638.785.283.989,42	42.225.129.820,05	73.532.959.187,98	7%	12%
2013.08	630.797.985.489,89	34.167.075.021,66	70.619.403.245,26	5%	11%
2013.09	609.700.887.588,62	36.704.004.725,32	69.654.347.099,59	6%	11%
2013.10	645.515.070.203,82	46.300.896.597,90	75.661.251.964,06	7%	12%
2013.11	641.206.323.614,93	39.789.094.239,53	72.895.851.120,74	6%	11%
2013.12	648.524.807.632,25	48.560.709.940,34	104.167.292.618,83	7%	16%
2014.01	618.705.747.212,67	67.275.811.411,41	86.569.692.468,36	11%	14%
2014.02	607.795.942.254,22	35.669.568.552,29	67.271.462.828,75	6%	11%
2014.03	619.448.162.196,88	39.494.786.557,92	69.963.595.867,59	6%	11%
2014.04	622.576.974.270,42	53.069.183.667,55	72.668.493.458,05	9%	12%
2014.05	624.475.224.023,66	38.733.442.053,91	68.395.313.466,72	6%	11%
2014.06	602.139.734.266,46	39.101.750.790,38	68.975.532.817,00	6%	11%
2014.07	630.449.402.071,61	41.082.442.905,96	71.799.000.736,10	7%	11%
2014.08	623.924.038.052,86	36.141.692.495,24	70.119.414.396,19	6%	11%
2014.09	621.673.673.706,06	35.483.077.924,11	69.368.200.671,41	6%	11%
2014.10	639.922.823.026,43	43.998.442.280,97	74.433.272.213,35	7%	12%
2014.11	632.311.360.459,96	39.569.409.155,80	74.740.912.402,43	6%	12%
2014.12	642.447.925.666,51	49.289.668.946,29	88.879.495.855,56	8%	14%
TOTAL	28.910.935.584.877,90	2.062.860.632.216,72	3.513.392.370.811,06	7%	12%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Neste ciclo, ocorreu a terceira mudança presidencial, embora tenha permanecido o mesmo partido político dos ciclos III e IV.

Não houve alteração dos percentuais das receitas das contribuições (as quais permaneceram em 12% do PIB) e dos demais tributos (mesma média de 7% do ciclo anterior) em relação ao ciclo político IV.

O mês de maior arrecadação das contribuições – em relação ao PIB do mês correspondente – foi em dezembro de 2013 - num montante de 104.167.292.618,83 (cento e quatro bilhões, cento e sessenta e sete milhões, duzentos e noventa e dois mil, seiscentos e dezoito reais e oitenta e três centavos), equivalente a 16% do PIB desse mês. O menor valor fixou-se numa média de 11% do produto interno bruto.

Já as receitas tributárias (excluídas as contribuições) tiveram seu máximo recolhimento, em relação ao PIB, nos meses de janeiro de 2011, janeiro de 2012, janeiro de 2013 e janeiro de 2014, numa média de 11%. Seu valor mínimo (5% em relação ao PIB) ocorreu nos meses de julho e agosto de 2012 e agosto de 2013.

Percebe-se que não houve grandes variações em relação ao ciclo anterior, mantendo a mesma crescente de receitas das contribuições em relação ao produto bruto interno nacional. Há aqui uma estabilização neste quadriênio da política fiscal focada nas contribuições em detrimento dos demais tributos.

5.2.6 Ciclo Político VI e Receitas Tributárias

A tabela trazida foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias e das receitas das contribuições de janeiro de 2015 até agosto de 2016¹⁰⁰.

¹⁰⁰ Dados orçamentários extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

Tabela 26 – Ciclo Político VI e Receitas Tributárias

PERÍODO	CICLO POLÍTICO VI				
	PIB REAL	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
2015.01	603.101.740.025,55	63.012.782.160,99	83.879.834.891,15	10%	14%
2015.02	579.645.029.005,30	37.589.394.215,51	68.306.273.884,93	6%	12%
2015.03	624.423.613.666,77	42.448.406.613,67	67.331.987.179,99	7%	11%
2015.04	597.695.501.016,54	51.882.089.331,85	71.022.529.235,55	9%	12%
2015.05	589.365.706.463,19	39.496.898.678,23	65.435.880.542,24	7%	11%
2015.06	589.162.106.078,08	40.581.245.563,42	64.854.639.807,46	7%	11%
2015.07	603.315.661.544,38	39.717.846.127,44	69.423.284.166,40	7%	12%
2015.08	587.935.673.630,52	33.088.102.244,04	64.365.956.455,72	6%	11%
2015.09	590.812.866.265,33	37.061.371.505,16	65.501.417.366,35	6%	11%
2015.10	614.680.493.302,66	42.455.411.656,60	68.054.548.371,34	7%	11%
2015.11	603.794.863.946,40	33.972.797.934,12	65.576.066.210,60	6%	11%
2015.12	607.179.451.110,74	45.553.104.881,64	80.604.241.351,51	8%	13%
2016.01	564.953.347.576,53	60.823.257.267,54	80.398.437.299,67	11%	14%
2016.02	558.696.430.277,84	32.341.840.355,28	62.301.630.494,09	6%	11%
2016.03	583.191.946.419,85	36.293.698.426,56	67.269.929.658,60	6%	12%
2016.04	570.383.644.125,45	50.268.907.657,85	68.618.222.555,86	9%	12%
2016.05	572.911.062.307,84	34.922.987.212,94	66.254.719.000,20	6%	12%
2016.06	594.043.928.863,59	36.862.595.309,96	62.703.753.697,40	6%	11%
2016.07	588.168.160.581,79	38.061.798.947,50	68.298.013.044,73	6%	12%
2016.08	586.898.100.880,29	30.554.479.128,04	61.871.906.407,15	5%	11%
TOTAL	11.810.359.327.088,60	826.989.015.218,34	1.372.073.271.620,96	7%	12%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Diferentemente dos demais ciclos, aqui se apresenta uma brusca alteração presidenciável em razão do *impeachment* da então Presidente Dilma Rousseff, a qual permaneceu como chefe do Executivo, neste ciclo político, apenas 1 ano e 8 meses.

Essa variante política também resultou em consequências econômicas e, por este motivo, valida-se apenas a arrecadação das receitas em percentual do PIB e não em valores brutos. Ao observar esses dados orçamentários, percebe-se que a média apurada tanto das receitas das contribuições (média de 12%), quanto das receitas dos demais tributos (média de 7%) permaneceram estáveis em comparação com os dois ciclos anteriores (ciclo político IV e V).

Na comparação entre receitas máximas e mínimas mensais desses vinte meses, não se percebe nenhuma discrepância quando comparadas ao ciclo anterior, permanecendo as mesmas margens percentuais. Disto se conclui que a grave instabilidade política vivenciada à época não trouxe grandes alterações aos percentuais de receitas tributárias por PIB mensal, embora tenha havido uma diminuição bruta arrecadatória.

5.2.7 Ciclo Político VII e Receitas Tributárias

A tabela 27 foi elaborada com base nos dados orçamentários das receitas tributárias e das receitas das contribuições de setembro de 2016 até dezembro de 2018¹⁰¹.

Tabela 27 – Ciclo Político VII e Receitas Tributárias

CICLP POLÍTICO VII					
PERÍODO	PIB REAL	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
2016.09	560.342.522.174,58	33.221.578.196,02	61.480.065.673,20	6%	11%
2016.10	574.973.863.891,62	64.271.438.884,86	65.728.773.633,51	11%	11%
2016.11	588.993.882.099,26	36.079.964.901,70	64.423.927.691,08	6%	11%
2016.12	612.687.085.150,09	46.499.168.439,70	81.363.712.220,12	8%	13%
2017.01	560.848.268.190,21	60.678.511.376,91	78.691.730.138,71	11%	14%
2017.02	549.406.993.817,61	34.193.795.489,08	61.315.774.294,17	6%	11%
2017.03	574.815.258.158,70	36.783.584.150,83	64.965.525.498,09	6%	11%
2017.04	563.616.250.499,30	50.839.043.793,10	66.382.955.485,38	9%	12%
2017.05	588.564.322.432,07	34.985.298.957,44	62.201.095.350,53	6%	11%
2017.06	595.190.181.100,65	38.958.018.635,82	63.043.314.355,88	7%	11%
2017.07	597.280.779.307,60	39.667.035.238,86	65.424.576.689,43	7%	11%
2017.08	593.841.795.053,21	33.490.114.362,26	66.457.730.543,63	6%	11%
2017.09	564.222.907.257,29	33.559.552.912,76	67.888.132.722,15	6%	12%
2017.10	585.086.120.186,76	43.258.013.661,89	70.470.156.568,22	7%	12%
2017.11	600.569.485.131,03	35.993.724.843,71	102.573.194.942,37	6%	17%
2017.12	622.885.445.018,86	46.857.920.914,48	86.165.101.920,85	8%	14%
2018.01	585.143.428.877,89	64.844.836.361,94	86.693.130.025,36	11%	15%
2018.02	555.374.181.435,72	36.841.094.902,23	66.517.144.490,21	7%	12%
2018.03	586.353.001.522,43	39.296.922.692,68	65.686.311.473,59	7%	11%
2018.04	584.929.756.610,26	52.219.514.116,47	70.987.113.744,82	9%	12%
2018.05	570.782.819.978,39	40.823.831.646,71	70.363.492.195,64	7%	12%
2018.06	603.520.231.942,57	37.808.534.145,85	65.352.153.263,53	6%	11%
2018.07	598.289.345.843,68	42.183.469.560,96	70.057.214.433,42	7%	12%
2018.08	595.925.791.358,75	32.301.992.508,29	70.525.206.291,62	5%	12%
2018.09	563.885.752.112,97	36.585.010.215,77	70.175.051.723,88	6%	12%
2018.10	598.258.683.887,95	42.485.492.089,81	72.693.100.962,23	7%	12%
2018.11	599.101.691.026,14	40.284.579.934,01	71.143.478.745,82	7%	12%
2018.12	611.989.731.392,07	48.912.186.811,97	92.167.993.905,42	8%	15%
TOTAL	16.386.879.575.457,70	1.183.924.229.746,12	2.000.957.158.982,85	7%	12%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Com o afastamento da ex-Presidente Dilma Rousseff, assumiu seu vice, Michel Temer. Neste mandato, operou-se a última prorrogação da DRU, postergando sua validade até dezembro de 2023.

O período analisado compreende vinte e seis meses de arrecadação; nesse período, não houve alteração das margens mensais das receitas tributárias (contribuições e demais tributos) dos últimos ciclos estudados. Desta forma, as receitas de contribuições permaneceram

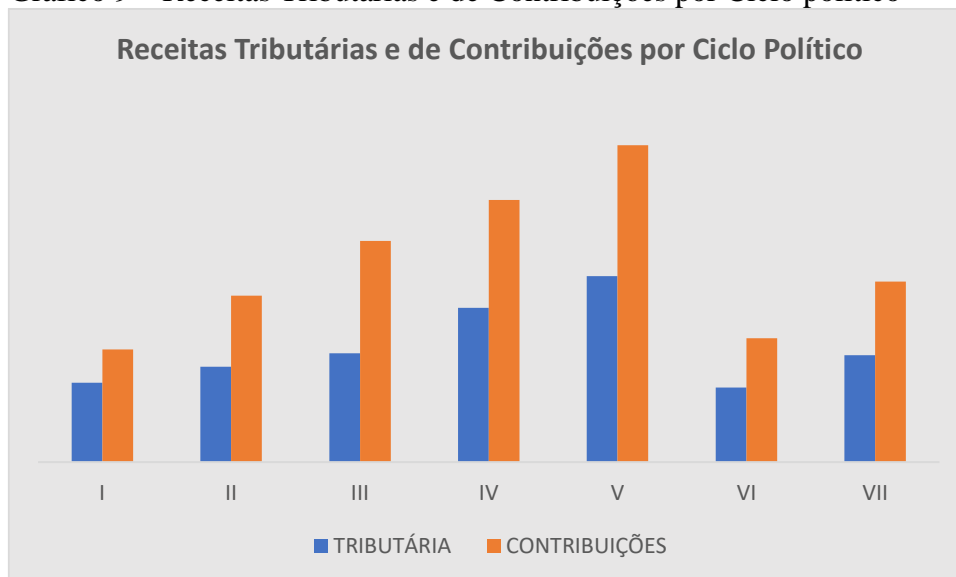
¹⁰¹ Dados orçamentários extraídos do banco de dados construído pela Prof. Doutora Eliedna Barbosa.

numa média de 12% do PIB do período e as receitas das demais espécies tributárias, em 7% do PIB.

5.2.8 Resumo das Receitas Tributárias por Ciclos Políticos

Dos dados orçamentários supramencionados, pode-se resumir as informações por Ciclos Políticos, tendo uma visualização mais clara do quadro fiscal que se consolidou nas últimas décadas.

Gráfico 9 – Receitas Tributárias e de Contribuições por Ciclo político



Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

É correto concluir que nos sete Ciclos Políticos estudados - período que compreende de janeiro de 1995 a dezembro de 2018 - houve uma estabilização da política fiscal da União de privilegiar as arrecadações das contribuições em detrimento das demais espécies tributárias, principalmente dos impostos.

Independente da sigla partidária ou das políticas de governo empregadas, o Executivo federal optou por aumentar sua arrecadação das fontes das contribuições e estabilizar suas receitas dos impostos. Destes dados orçamentários colhidos mês a mês, demonstra-se uma queda de repartição de receitas da União para Estados e Municípios e uma maior centralização arrecadatória do governo central.

Há, neste quadro, uma ausência de efetividade do Federalismo Fiscal, considerando que o sistema tributário instituído na Constituição Federal de 1988 vem paulatinamente sendo manipulado com propósitos políticos, causando uma invasão de competência federal nas esferas em que deveria haver um equilíbrio dos entes da federação.

5.2.9 Impactos da DRU no Federalismo Fiscal

Diante de um quadro de despesas públicas, no qual a União precisaria encontrar novas fontes de receitas fiscais para equilibrar suas contas, manter o superávit primário e possuir margem alocativa para realizar suas propostas de governo, a saída mais harmônica com o sistema tributário seria: ou a criação de um imposto residual ou a majoração da alíquota ou a base de cálculo dos impostos já existentes.

A opção mais acertada seria a criação de um novo imposto – ou majoração dos já previstos na Constituição – devido à própria natureza deste tributo. A Carta Constitucional de 1988 positivou o enunciado de que é vedada a vinculação de receitas de impostos a órgão, fundo ou despesas¹⁰², isto porque o objetivo do constituinte foi disponibilizar os valores arrecadados com os impostos para o custeio de serviços públicos coletivos.

Cada tributo foi concebido dentro de um sistema de distribuição de competências e finalidades, visando atingir um equilíbrio entre tributo e finalidade alocativa. Para a manutenção da autonomia dos entes da Federação por meio da distribuição de competência e repartição de receitas, o sistema foi assim pensado: criam-se impostos para o custeio de serviços públicos coletivos e indivisíveis; estatuem-se contribuições para o desenvolvimento de políticas voltadas para a seguridade, para políticas sociais gerais; intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais, com o importante condicionamento de que todo o valor arrecadado das contribuições devem ser empregados para sua finalidade originária.

¹⁰² Art. 167, IV, CF: São vedados: a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Por estas razões, caso a motivação do governo central para o aumento da carga arrecadatória seja possuir margem alocativa para pagamento da dívida pública, manutenção do superávit primário ou concretização de políticas de governo, o tributo acertado para tais fins seria a criação de um imposto residual ou a majoração dos já previstos no texto constitucional.

Contudo, ficou demonstrada a evolução fiscal cada vez mais consolidada de aumentar a arrecadação das contribuições em detrimento dos demais tributos, como os impostos. O motivo, conforme já tratado, era majorar as receitas federais sem a repartição com os demais entes da Federação.

Entretanto, a União se deparou com a seguinte problemática: conforme tratado no capítulo três, é inerente à natureza jurídica das contribuições sua finalidade vinculada ao objetivo motivador de sua criação, ou seja, o governo central buscava uma maior liberdade alocativa, contudo as contribuições são essencialmente enrijecidas e o produto de sua arrecadação previamente vinculado. Em outras palavras, o montante arrecadado deve ser necessariamente direcionado às despesas referentes ao fim que originou a criação do tributo.

Diante deste impasse: a necessidade de maior verba desvinculada sem que haja a obrigatoriedade de repartição de suas receitas foi a criação do Fundo Social de Emergência, posteriormente convertido em DRU.

Desta forma, consolida-se uma política fiscal de aumento das contribuições em detrimento dos impostos para, em seguida, por meio da Desvinculação de Receitas da União, desassociar 20% - depois de 2016, 30% - de seu escopo originário, podendo ser empregado de forma discricionária pelo poder Executivo Federal.

A necessidade que originariamente deveria ser suprida por meio de impostos, passa-se a ser custeado por contribuições, desvirtuando todo o equilíbrio do sistema tributário. Nas considerações de Machado Segundo (2004, p. 240):

Note-se a evolução dos fatos. Primeiro, a União cria contribuições que não se submetem a algumas limitações constitucionais, em regra não têm âmbito constitucional de incidência definido nem são partilhadas com os demais entes federados. E o faz à saciedade. Tudo, porém, estaria justificado porque seriam atendidas "finalidades sociais e coletivas", às quais não se poderiam opor princípios constitucionais fruto de um "liberalismo egoísta" e, por isso mesmo, "aplicável apenas aos impostos". Depois, porém, diante do expressivo montante arrecadado, "desvincula-se" a receita correspondente, dando-lhe destino que poderia ser obtido com o produto dos impostos em geral. O nome "contribuição", enfim, serve apenas de biombo, criando-se uma situação que nem Maquiavel poderia imaginar: os fins, a rigor, passam a se justificar por si mesmos, numa inominável petição de princípios.

Há um claro afronte à Constituição, verdadeira burla ao sistema tributário e, conseqüentemente, ao Federalismo Fiscal, posto que um elevado valor de verbas federais deixa de ser obrigatoriamente repartido aos demais entes de Federação. Outro elemento que merece evidência é que, conhecendo-se a verdadeira natureza da contribuição social, constata-se que a DRU retira desta espécie tributária o seu fator diferenciador dos impostos.

Como bem esclarece Machado Segundo (2004), esta prática vem demonstrando que a nomenclatura “contribuição” é utilizada unicamente para legitimar o ingresso dos recursos de forma a não compartilhar parcela das suas receitas com Estados e Município. Assim, “depois da arrecadação, o nome "contribuição" passa a não ter mais sentido algum, e a receita com ela propiciada já não se diferencia em nada da receita obtida com imposto” (MACHADO SEGUNDO, 2004, p. 241).

Das tabelas e gráficos apresentados das receitas orçamentárias mês a mês de cada Ciclo Político, é observado um grave desequilíbrio – ou mesmo possível inconstitucionalidade – arrecadatório de fortes repercussões para os repasses constitucionalmente delineados para a legitimação do Pacto Federativo.

Consolidando o perfil oportunista do governo central nos últimos sete ciclos políticos, tanto o sistema tributário (impostos revestidos de contribuição), como o arcabouço orçamentário (desarticulação de toda a programação e planejamento de gastos e políticas públicas priorizadas nas leis do PPA, LDO e LOA) vem sofrendo constantes desvirtuamentos de suas finalidades institucionais por meio da DRU.

Demonstrada a incontroversa fraude à Constituição, a DRU - então denominada Fundo Social de Emergência – foi criada e introduzida nos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias com a justificativa de medida temporária para sanear a crise financeira e mudança de moeda nacional em 1994.

Sob o argumento da estabilização econômica e equilíbrio fiscal brasileiro, a desvinculação de 20% deveria perdurar por apenas dois exercícios financeiros: 1994 e 1995. Entretanto, passando-se quase três décadas, a DRU assumiu um caráter de permanência, sendo considerado instrumento indispensável para a condução política-fiscal do Executivo Federal.

Com fundamento nos impactos tributários, orçamentários e no Federalismo Fiscal, será examinada a constitucionalidade da DRU e suas prorrogações.

5.3 Constitucionalidade da DRU e Cláusula Pétrea

No Brasil, o controle de constitucionalidade pode ocorrer de duas formas: controle concentrado e controle difuso. Denomina-se controle concentrado porque apenas um órgão possui a legitimidade para exercê-lo, enquanto o controle difuso é cabível de utilização por qualquer juízo do Poder Judiciário.

A proposta de Emenda à Constituição poderá ser de iniciativa de (I) um terço, no mínimo, dos membros da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal; (II) do Presidente da República ou (III) de mais da metade das Assembleias Legislativas das unidades da Federação, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros (art. 60, CF).

A Constituição ainda determina que a proposta será discutida e votada em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, considerando-se aprovada se obtiver, em ambos, três quintos dos votos dos respectivos membros. Importante destacar a vedação de proposta de emenda tendente a abolir: (I) a forma federativa de Estado; (II) o voto direto, secreto, universal e periódico; (III) a separação dos Poderes e (IV) os direitos e as garantias individuais – cláusulas pétreas da República Federativa do Brasil.

Quanto às matérias limitadoras de emendas ao texto constitucional, o STF já se manifestou (Mandado de Segurança nº 21.747):

O Congresso Nacional, no exercício de sua atividade constituinte derivada e no desempenho de sua função reformadora, está juridicamente subordinado à decisão do poder constituinte originário que, a par de restrições de ordem circunstancial, inibitórias do poder reformador (CF, art. 60, § 1º), identificou, em nosso sistema constitucional, um núcleo temático intangível e imune à ação revisora da instituição parlamentar.

Pode-se conjugar em três grupos os limites traçados no texto constitucional: (I) Limites circunstanciais: determinando que seu texto não pode ser alterado na vigência de estado de defesa, estado de sítio e intervenção federal; (II) Limites Processuais: a proposta de emenda será discutida e votada em cada Casa do Congresso, em dois turnos, considerando-se aprovada se obtiver, em ambos, três quintos dos votos; deverá ser promulgada pelas Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado federal e a matéria constante de proposta rejeitada não pode ser objeto de uma nova proposta na mesma sessão legislativa. Por último, (III) tem-se os Limites Materiais, os quais restringem as temáticas que podem ser objeto de emenda (§4º, art. 60, CF/88).

Dada a existência dos limites acima transcritos, as emendas ao texto constitucional que não os respeitarem poderão ser consideradas materialmente ou formalmente inconstitucionais.

Quanto à intangibilidade das cláusulas pétreas, José Afonso da Silva (2022) esclarece que sua proibição não alcança apenas emendas que visem extinguir por completo um de seus elementos – como a forma Federativa de Estado, por exemplo – mas quaisquer alterações que modifiquem seu núcleo central, bastando que a proposta de emenda, mesmo que remotamente, restrinja, direta ou indiretamente, um de seus elementos. E conclui: “A autonomia dos Estados federados assenta na capacidade de auto-organização, de autogoverno e autoadministração. Emenda que retire deles parcela dessas capacidades, por mínima que seja, indica tendência a abolir a forma federativa de Estado” (SILVA, 2022, p. 49).

Com base nessas noções introdutórias, passa-se a analisar os casos de inconstitucionalidade de uma emenda ao texto constitucional e suas implicações para as alterações da DRU.

5.3.1 A Inconstitucionalidade de emenda constitucional

As emendas constitucionais podem ser objeto de uma ação direta de inconstitucionalidade caso se constate que houve qualquer desrespeito a suas limitações procedimentais – descumpram os requisitos processuais estabelecidos no art. 60, CF/88 – ou suas restrições materiais, gerando inconstitucionalidade material, uma vez atingindo quaisquer dos núcleos das cláusulas pétreas.

O Supremo Tribunal Federal já sedimentou entendimento que, respeitando o Poder Constituinte Derivado, apenas seriam aceitas emendas constitucionais inconstitucionais caso desrespeitassem alguns dos limites circunstanciais, formais ou materiais previstos no art. 60, da CF/88.

Para ser alcançado o escopo do trabalho proposto, será estudada apenas a possibilidade da inconstitucionalidade material das emendas ao texto constitucional, para, então, ser possível perquirir suas consequências nas alterações da DRU. Segundo o Supremo:

O STF já assentou o entendimento de que é admissível a ação direta de inconstitucionalidade de emenda constitucional, quando se alega, na inicial, que esta contraria princípios imutáveis ou as chamadas cláusulas pétreas

da Constituição originária (art. 60, § 4º, da CF). Precedente: ADI 939 (RTJ 151/755). (ADI 1.946-MC, Rel. Minº Sydney Sanches, julgamento em 29-4-1999, Plenário, DJ de 14-9-2001.)

A eficácia das regras jurídicas produzidas pelo poder constituinte (redundantemente chamado de 'originário') não está sujeita a nenhuma limitação normativa, seja de ordem material, seja formal, porque provém do exercício de um poder de fato ou suprapositivo. Já as normas produzidas pelo poder reformador, essas têm sua validade e eficácia condicionadas à legitimação que recebam da ordem constitucional. Daí a necessária obediência das emendas constitucionais às chamadas cláusulas pétreas. (ADI 2.356-MC e ADI 2.362-MC, Rel. P/ o ac. Minº Ayres Britto, julgamento em 25-11-2010, Plenário, DJE de 19-5-2011.)

Uma emenda constitucional, emanada, portanto, de constituinte derivado, incidindo em violação à Constituição originária, pode ser declarada inconstitucional, pelo STF, cuja função precípua é de guarda da Constituição. A EC 3, de 17-3-1993, que, no art. 2º, autorizou a União a instituir o Imposto Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (IPMF), incidiu em vício de inconstitucionalidade, ao dispor, no § 2º desse dispositivo, que, quanto a tal tributo, não se aplica o art. 150, III, b, e VI, da Constituição, porque, desse modo, violou os seguintes princípios e normas imutáveis (somente eles, não outros): o princípio da anterioridade, que é garantia individual do contribuinte (art. 5º, § 2º, art. 60, § 4º, inciso IV, e art. 150, III, b, da Constituição). (ADI 939, Rel. Minº Sydney Sanches, julgamento em 15-12-1993, Plenário, DJ de 18-3-1994.)

Corroborando o entendimento supramencionado, Régis Fernandes de Oliveira (1995), na relatoria da PEC nº 107 de 1995 fixou o entendimento da Comissão de Constituição e Justiça e de Redação da Câmara dos Deputados ao esclarecer:

Há, efetivamente, um escalonamento de princípios, ordenando-os na ordem de prioridades. Não é por outro motivo que o constituinte elencou no § 4º do art. 60 os fundamentos centrais do sistema normativo brasileiro. Ali imunizou alguns pontos contra toda sorte de alteração posterior. Instituiu o que os doutrinadores chamam de cláusulas pétreas do sistema. A Federação, por exemplo (inciso I), foi elevada ao nível de categoria central. Não é só a fórmula que diga sobre a extinção dela que deixa de ser objeto da apreciação pelo Congresso Nacional. O que está por detrás do preceito é a intenção subreptícia. A pura revogação da Federação seria evidentemente inconstitucional. Entretanto, não é só isso. É, também, a fórmula que indiretamente ou por meios mais sutis objetive abalar o princípio.

Cada caso merece acurada atenção da Corte Suprema. Conforme traçado, não apenas as reformas tendentes a abolir em absoluto uma cláusula pétrea deve ser considerada inconstitucional, mas também propostas que, de forma direta ou indireta, cerceiam o núcleo fundamental das normas do art. 60. Essa linha de investigação requer uma atenção maximizada do órgão julgador.

Débora Mansur (2018), ao tratar da temática, chama a atenção para uma interpretação mais ativista do Supremo que expandiria o conteúdo das cláusulas pétreas, o que poderia ocasionar problemas ao próprio sistema democrático. Em outros termos, considerar de

forma simplicista uma emenda inconstitucional poderia acarretar uma descompatibilidade entre o Poder Judiciário e o processo democrático. Logo, o método expansionista utilizado neste controle de constitucionalidade poderia representar uma conduta ativista da Corte Suprema.

Para a autora, a saída encontrada seria a utilização de uma neutralidade política na jurisdição constitucional, fixando, assim, este como um critério para o delineamento do conteúdo e a extensão das cláusulas pétreas. Com a adoção da neutralidade política na interpretação do art. 60 da CF, a Corte estaria assumindo uma posição não ampliativa de suas competências, o que tornaria um elemento essencial para sua atuação se mantenha legítima sob a perspectiva democrática (MANSUR, 2018).

Na busca da adoção desta neutralidade política na jurisdição constitucional, Mansur (2018, p. 40) afirma:

Como o nome está a indicar, a neutralidade política na atuação da jurisdição constitucional significa que o julgador, tanto quanto possível, deve, prestigiando o princípio democrático, manter-se neutro e imparcial, afastando-se de ideologias que, embora legitimamente articuladas nos espaços de deliberação democrática, não devem ser utilizadas como parâmetro de argumentação para o controle de constitucionalidade de emendas constitucionais. Assim, deve ser sob pena de que, mais que garantir somente a intangibilidade dos pressupostos de continuidade essenciais da CF de 1988 e sua perenidade, o controle de constitucionalidade de cláusulas pétreas acabe por prestigiar um determinado modelo ideológico defendido por maioria transitória a representar a vontade política momentânea.

A grande questão a ser levantada acerca da neutralidade política é a viabilidade de sua concretude. Não há dúvida que o Supremo Tribunal Federal, para além de um tribunal jurídico, debate-se com conteúdo eminentemente políticos de essencial consequência fática para aspectos da realidade das normas brasileiras, com teor econômico, político e social.

Decidir acerca da constitucionalidade da DRU vem sendo nas últimas décadas muito mais que uma pura discussão jurídica, confrontando problemáticas governamentais de substâncias impactos econômicos e de políticas de governo.

Incabível a discussão acerca de sua constitucionalidade apenas sob o viés dogmático, aplicando uma pseudoneutralidade política ao tema. Tratar de Desvinculação de Receitas da União, nas últimas três décadas, é abordar governabilidade por meio de ajustes fiscais e orçamentários.

E com base nas questões levantadas ao longo da pesquisa: sistemas orçamentários, normas tributárias e Federalismo Fiscal, será elaborado um diagnóstico da constitucionalidade

do instituto tendo por base cada uma dessas três vertentes, buscando uma conclusão dogmática dentro de um contexto político no qual a DRU se encontra inserida.

5.3.2 A (in)constitucionalidade da DRU no sistema orçamentário

Superada a discussão da possibilidade ou não de inconstitucionalidade de uma emenda ao texto da Carta de 1988, passa-se a analisar a DRU frente ao sistema orçamentário. Princípios, elementos e natureza jurídica das normas que compõem o orçamento já foram amplamente debatidos no capítulo um deste trabalho. Aqui serão feitas apenas considerações finais sintetizando as ponderações anteriores.

Um primeiro argumento sobre o tema é a finalidade do arcabouço orçamentário constitucional. A Constituição Federal trata da matéria no Capítulo II, Seção II – Do Orçamento, a partir do seu artigo 165. Sabe-se que a interpretação da norma constitucional deve ser feita de forma sistemática, considerando seu texto com um todo e não apenas interpretar uma ou outra norma de forma isolada das demais.

Averiguar a constitucionalidade da DRU é compreender, também, o contexto orçamentário e as finalidades buscadas pelo constituinte originário na construção de seu arcabouço. Do Plano Plurianual, passando pela Lei de Diretrizes Orçamentárias e chegando na Lei Orçamentária Anual, considerando os princípios orçamentários, mormente os da transparência e segurança jurídica, questiona-se a legitimidade de uma norma permanente – revestida de transitoriedade – desvincular 30% das receitas fiscais após toda a discussão legislativa e fixação de prioridades na realização dos gastos públicos.

Explica-se. Há toda uma finalidade da norma constitucional ao traçar, de forma minuciosa, as etapas de deliberação das propostas orçamentárias. Foi escolhido como Poder competente para debater e deliberar sobre o tema o Legislativo, representante democrático do povo brasileiro. Há uma série de hierarquias, requisitos e delimitações para a concretude do gasto público. A fixação do orçamento é uma das principais formas políticas de materialização de direitos individuais e coletivos, isso por intermédio de deliberação do Legislativo e Executivo acerca das políticas públicas prioritárias.

O sistema orçamentário possui dois grandes objetivos: manter a transparência e eficiência do gasto público e possibilitar o desenvolvimento social mediante políticas de governo. Para alcançar essas duas importantes metas, tanto o constituinte originário, quanto o

legislador infraconstitucional elaboraram um detalhado conjunto de normas para legitimar o gasto público.

Após todo o debate legislativo, fixação de prioridades e respeito às leis supracitadas, surge a DRU autorizando a desvinculação de 30% do montante das receitas fiscais para gastos discricionários do Executivo sem a participação do Legislativo e ausente a devida transparência do porquê e como esses valores vão sendo empregados.

Daí se depreende: as normas orçamentárias constitucionais vêm sofrendo uma constante erosão da sua força normativa, constituindo nada mais que um simples pedaço de papel livremente modificado pelas forças do Poder¹⁰³. Em outros termos, o que vem ocorrendo nas últimas décadas é um esvaziamento do processo legislativo de determinação de prioridades nos gastos públicos, tornando simbólicas muitas das pautas orçamentárias de políticas públicas decididas em âmbito deliberativo.

Um segundo argumento quanto à inconstitucionalidade da DRU é a violação à separação dos poderes. Segundo as premissas adotadas no capítulo um, Eduardo Bastos de Mendonça (2010), explanando sobre a separação dos Poderes e o orçamento público, defende que o orçamento desempenha quatro importantes funções relacionadas à separação dos poderes:

- (I) garante a independência orgânica de cada Poder, na vertente de sua autonomia financeira. Cada poder tem acesso garantido ao seu quinhão de verbas orçamentárias, necessário para garantir seu funcionamento regular, sem que a liberação fique condicionada à decisão política de outra instância estatal;
- (II) funciona como instrumento de controle da Administração Pública, estabelecendo os objetivos de gasto e seus limites;
- (III) indica as possibilidades financeiras do Estado, fornecendo um panorama das opções de arrecadação e do montante de dinheiro público disponível, bem como das opções de investimentos em curso. Na medida em que os três poderes interferem nas finanças públicas, os agentes encarregados das tomadas de decisões devem ter o orçamento como indicador das possibilidades dos Estados – que é um só – em face das necessidades coletivas, ainda que a natureza desse juízo varie consideravelmente nas diferentes instâncias de poder político. Isso pressupõe um nível razoável de congruência entre as previsões orçamentárias e sua execução real;
- (IV) é pressuposto de efetividade de parte importante das decisões tomadas pelos Poder Público, em todas as suas esferas. Sempre que a realização concreta dessas decisões demandar o gasto de dinheiro público – o que é frequente – haverá implicações orçamentárias, ainda que essas sejam omitidas ou mesmo ignoradas” (p. 140).

A deliberação orçamentária é importante balança para o equilíbrio político dos três poderes. Indo muito além de garantir apenas a independência financeira do Executivo,

¹⁰³ Teoria de Lassale.

Legislativo e Judiciário, as escolhas alocativas representam uma importante decisão política concernente às metas da República Federativa do Brasil.

A participação dos Poderes nas escolhas orçamentárias é mecanismo de equilíbrio institucional, visando evitar a supremacia de um Poder sobre o outro. Para esta função de controle, a Constituição estabelece como competência do Legislativo – órgão de representação popular por excelência – fixar, após a proposta do Executivo – o montante a ser despendido em cada execução de programas públicos.

Com a DRU há uma desestabilização desse equilíbrio entre Poderes, caracterizada pelo esvaziamento da competência legislativa constitucionalmente prevista, e, de forma simultânea, centralizando no Poder Executivo grande parte das decisões orçamentárias.

Disto, pode-se concluir que a DRU vem viabilizando ao Executivo assumir um papel predominante na definição política dos gastos públicos, rompendo – ao menos de forma parcial – com a função de controle entre os três poderes.

Por fim, dos argumentos trazidos, a DRU é causa de um esvaziamento da força normativa do sistema orçamentário constitucional, e, mesmo que de forma indireta, prejudicial ao Princípio da Separação de Poderes. Contudo, respaldada na tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal de que emenda à constituição só pode ser declarada inconstitucional se ferir cláusula pétrea, não há indícios que corroborem um enfraquecimento ao núcleo essencial da Separação dos Poderes.

5.3.3 A (in)constitucionalidade da DRU no sistema tributário

Superada a abordagem da inconstitucionalidade da DRU frente ao sistema orçamentário, e com base nas discussões desenvolvidas no capítulo três e quarto deste trabalho, será discutida a constitucionalidade do instituto frente às normas tributárias. O principal argumento defendido para alegar a inconstitucionalidade da DRU é a criação de um tributo *sui generis* ao desvincular parcela das contribuições e das taxas.

Embora decisão contrária do Supremo na ADPF 523, entende-se que a característica finalística das contribuições, ou seja, a estrita vinculação de suas receitas à finalidade de sua criação é elemento indissociável da sua natureza jurídica. Desvincular 30% de seu montante descaracteriza esta espécie tributária, tornando-a figura tributária híbrida - parte contribuição, parte imposto - não prevista na Constituição Federal.

Desta premissa, a discussão envolvendo a DRU e a tredestinação das contribuições configura importante tema no plano tributário: demonstra que a realidade fiscal não se coaduna com as necessidades fáticas de governabilidade.

Dito isto, a desvinculação de parte da arrecadação das contribuições ocasionaria, na prática, uma mutação de parcela deste tributo em um verdadeiro imposto disfarçado de contribuição.

Quanto à desvinculação de parcela das taxas arrecadadas pelo Governo Central, pode-se asseverar que um dos traços que a difere dos impostos é a característica contraprestacional, logo o seu custo deve ser suportado de forma individualizada pelo contribuinte beneficiário do serviço, enquanto o imposto é instituído para o custeio de serviços coletivos, balizados por uma justiça distributiva.

A própria natureza de uma taxa estabelece que esta espécie tributária não pode ser criada com fins eminentemente arrecadatórios, visto que este tributo deve ser regido por sua equivalência quantitativa entre custo e cobrança com o objetivo final de que o custo do serviço fosse suportado unicamente pelo contribuinte beneficiado e, não, por toda a coletividade. Daí o entendimento do Supremo que a legalidade da cobrança perpassa por uma razoável equivalência entre custo/arrecadação. Ou seja, se o custo do serviço é “x”, não é legítima a cobrança de “2x”.

Se há uma desvinculação de 30% deste “x”, pode-se depreender que esse montante desvinculado será suportado não apenas pelo indivíduo que se beneficiou do serviço, mas o restante será repostado por receitas públicas arrecadadas da coletividade. Em outros termos, os 30% do custo necessário para o serviço será custeado não de forma individualizada, mas por toda a sociedade, aproximando-se muito mais do conceito de imposto do que de taxa.

Daí se concluir que estabelecer 30% de sua desvinculação representa, na prática, ou uma cobrança superior ao do serviço prestado, levando a desnaturação das taxas e a retirada do seu suporte de validade; ou uma verdadeira transmutação da taxa em imposto: deixa de ser fonte de custeio de um serviço específico, para ser uma atividade cujo impacto nos cofres públicos deve ser suportado por toda a coletividade.

Por fim, após prescrutar a natureza jurídica das contribuições e das taxas, infere-se que, embora não seja esse o entendimento consolidado no Supremo Tribunal Federal, a DRU desconstitui esses institutos tributários, criando, na prática, tributos *sui generis*.

Quanto à inconstitucionalidade da DRU e ao sistema tributário, também não há suporte de validade. Embora não haja dúvida da desnaturalização dos institutos tributários

analisados e, conseqüentemente, a criação de um tributo não previsto na Constituição Federal, a DRU não enfraquece nenhuma das limitações previstas no §4º do art. 60 da CF/88.

5.3.4 A (in)constitucionalidade da DRU no Federalismo Fiscal

Como último elemento a ser averiguado à luz da constitucionalidade da DRU, serão traçadas as últimas conclusões acerca das conseqüências da desvinculação das receitas de contribuições no Federalismo Fiscal.

Um dos elementos basilares do Estado Federal é sua autonomia financeira; para viabilizá-la, o constituinte originário fixou fontes de receitas por meio de competências tributárias dos Estados e Municípios e através das repartições de receitas de tributos da competência da União.

Mediante a análise dos ciclos orçamentários nas receitas tributárias arrecadadas, restou incontroverso um movimento do governo central de priorizar a arrecadação de contribuições em detrimento de majorar os impostos já existentes, ou mesmo de criar um imposto residual. Explicou-se que, por ser tributos vinculados, as verbas oriundas das contribuições não precisariam ser repartidas com os demais entes da Federação, resultando numa maior centralização das receitas na União.

E, com o escopo de tornar essas receitas de livre alocação, desde a criação da DRU, 20% (30% desde 2016) do arrecadado por meio das contribuições vem sendo desvinculado para políticas discricionárias do Executivo Federal.

No quadro abaixo, mostra-se uma evolução das receitas tributárias (com exclusão das contribuições) e das receitas das contribuições nos últimos sete ciclos políticos e seu percentual de arrecadação com base no PIB nacional de cada período.

Tabela 28 – Ciclos Políticos e receitas tributárias

PACTO FEDERATIVO - RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE CONTRIBUIÇÕES				
CICLO POLÍTICO	TRIBUTÁRIA	CONTRIBUIÇÕES	TRIBUTÁRIA (PIB)	CONTRIBUIÇÕES (PIB)
I	R\$ 880.571.084.311,49	R\$ 1.250.456.305.853,87	6%	9%
II	R\$ 1.059.336.744.629,78	R\$ 1.843.757.348.650,84	7%	12%
III	R\$ 1.207.084.565.302,54	R\$ 2.451.585.366.083,43	7%	14%
IV	R\$ 1.711.064.750.250,96	R\$ 2.904.666.468.877,01	7%	12%
V	R\$ 2.062.860.632.216,72	R\$ 3.513.392.370.811,06	7%	12%
VI	R\$ 826.989.015.218,34	R\$ 1.372.073.271.620,96	7%	12%
VII	R\$ 1.183.924.229.746,12	R\$ 2.000.957.158.982,85	7%	12%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Incontroversa a supressão de parcela considerável de receitas que deveriam ter sido originadas por outras fontes e, conseqüentemente, sujeitas à repartição constitucionalmente exigidas para os Estados e Municípios. Segue tabela do montante da DRU desvinculada nos ciclos políticos estudados:

Tabela 29 – DRU por Ciclo Político

DRU POR CICLO E % DESVINCULADO DO PIB			
CICLO POLITICO	SOMA PIB REAL CICLO	SOMA DRU CICLO	% (DRU - PIB)
I	R\$ 13.690.306.669.090,90	R\$ 426.205.478.033,07	3%
II	R\$ 15.543.701.857.209,10	R\$ 580.618.818.656,12	4%
III	R\$ 17.911.250.798.614,40	R\$ 731.733.986.277,20	4%
IV	R\$ 23.323.773.640.069,60	R\$ 923.146.243.825,60	4%
V	R\$ 28.910.935.584.877,90	R\$ 1.115.250.600.605,56	4%
VI	R\$ 11.810.359.327.088,60	R\$ 429.558.205.722,50	4%
VII	R\$ 16.386.879.575.457,70	R\$ 600.287.147.694,86	4%

Fonte: Construção própria, com base no banco de dados da Prof. Dra. Eliedna Barbosa.

Dos dados analisados de janeiro de 1995 a dezembro de 2018 restou evidenciada uma considerável diminuição das receitas tributárias compartilhadas, fonte necessária para garantir a autonomia financeira dos Estados e Municípios. De forma indireta, ao alterar gradativamente a divisão de rendas tributárias por meio da desvinculação de receitas da União, tem-se uma redução na própria autonomia dos entes da Federação, que passam a depender ainda mais de políticas econômicas do Governo Central.

O Supremo Tribunal Federal, na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 523, julgou improcedente o pedido realizado por 24 (vinte e quatro) Chefes do Executivo Estadual para repartir 20% do montante originado da DRU. Para esses Governadores, nestes valores deveria ser aplicado o artigo 157, inciso II, alínea “d”, equiparando este instituto ao imposto residual. Entendendo, desta forma, ser a DRU uma burla à norma constitucional da partilha constitucionais das receitas tributárias, fraudando o princípio federativo. Posicionamento refutado no Plenário do STF.

Nas quase três décadas de criação da DRU, há uma evidente supressão da autonomia financeira dos Estados e Municípios, ocasionando um sério desequilíbrio à forma federativa de Estado. Por fim, por meio de minucioso levantamento de dados orçamentários,

evidenciou-se um enfraquecimento do núcleo essencial do princípio Federativo, cláusula pétrea prevista no §4º do art. 60 da CF, constatando-se a inconstitucionalidade da DRU frente ao Sistema Federativo.

Por fim, o gravame ao sistema orçamentário e tributário vai além da lesão ao princípio Federativo. A Constituição não previu diversas limitações às contribuições considerando seu elemento vinculante, tais como a não aplicação de imunidades e a ausência de normas gerais em Lei Complementar tratando dos seus fatos geradores, resultando em espécies tributárias muito mais flexíveis. Essa maleabilidade para sua criação está diretamente relacionada com sua finalidade vinculante e excepcional, exigência que perde seu fundamento de validade com a DRU.

5.4 DRU: Da Governabilidade à Inconstitucionalidade

A Desvinculação de Receitas da União se consolidou como importante instrumento de governabilidade federal nas últimas décadas. Para Ferreira Filho (1995), governabilidade pode ser compreendida como a capacidade do Estado em realizar os objetivos políticos propostos de forma eficaz.

Não obstante, sua materialização depende das condições políticas, econômicas e sociais em um determinado momento histórico. Em cada contexto, o governo se depara com uma série de dificuldades factuais para a efetivação de suas políticas. Ferreira Filho, ao analisar o cenário político de redemocratização, assinala que uma das crises de governabilidade do Estado contemporâneo e, particularmente do Brasil, seria uma crise fiscal, também denominada de *crise de sobrecarga*:

Quanto à crise de sobrecarga, ela estende o campo do Estado a todos os setores da vida humana e a todos os elementos da afetam a vida humana. Uma extensão a tudo, uma extensão “totalitária” das atividades do Estado a compôs não prioritários no momento brasileiro. Nisso igualiza, por exemplo, a promoção da educação e do lazer, considerando-as ambos direitos fundamentais. Não hierarquiza prioridades, pois para ela tudo é direito e direito “fundamental” do homem. (...) Na verdade, os constituintes de 1987-1988 ignoraram a relação Constituição/Governabilidade. Esta é óbvia, mas o óbvio muitas vezes não é visto por aqueles que se preocupam com as sutilezas da esgrima jurídico-política. (...) A Constituição há de organizar o Poder, deve limitá-lo e se, atendendo à moda, quiser programar a atuação governamental, não pode deixar de levar em conta que esse arranjo tem sua valia condicionada pela governabilidade. Do contrário ficará letra morta, ou terá efeitos negativos. Por isso, toda Constituição deve presumir uma *equação de governabilidade*. (FERREIRA FILHO, 1995, p. 21).

Ferreira Filho desenvolve em sua obra *Constituição e Governabilidade* críticas ao modelo constitucional do Bem-Estar Social. Em seu trabalho, destaca a ingovernabilidade brasileira decorrente da inviabilidade de garantia por parte do Estado de atender as mais diversas demandas sociais previstas na Constituição. Isso porque com o tempo – e as constantes reformas ao texto constitucional – os direitos sociais vêm se ampliando, tornando mais evidente a diferença entre a previsão constitucional e a possibilidade de execução dessas demandas por parte do Estado.

Todos os que se debruçam sobre a crise de governabilidade do Estado contemporâneo estão de acordo em vê-la caracterizada pela incapacidade de dar ele conta das tarefas que lhe são atribuídas em nível constitucional, ou meramente legal. É verdade que essa unanimidade se quebra, quando entra em consideração o porquê dessa incapacidade. Para uns, ela é fruto de uma sobrecarga, de um excesso de tarefas, para outros, simplesmente da arrecadação insuficiente de recursos financeiros. E quem sabe a razão está na combinação de uma sobrecarga com uma insuficiência fiscal? (FERREIRA FILHO, 1995, p. 27).

Com o fluxo maior de direitos a serem assegurados, faz-se imperioso que o Estado possua recursos para sua exequibilidade, ou seja, maiores fontes de arrecadação. Daí a crise de governabilidade – ou a ingovernabilidade – se transformar em uma crise fiscal com consequências econômicas tanto no âmbito privado quanto no público.

Por essa razão, a governabilidade tem por pressuposto um Estado economicamente equilibrado. No Brasil, em particular desde a redemocratização, observa-se um cenário de graves problemas sociais, que vão desde a miséria ao déficit na educação, cerceando os mais diversos direitos previstos na Carta de 1988.

A governabilidade brasileira vem se mostrando um desafio, na qual os políticos vêm tentando encontrar, entre as soluções, o desenvolvimento de políticas de governo de cunho econômico. Por esta razão, o orçamento público alcançou cada vez mais espaço nas agendas governamentais, da mesma forma como ganhou alterações mediante o Poder Constituinte reformador.

Os cientistas políticos, ao tratarem da ingovernabilidade¹⁰⁴, apresentam como uma das variantes a realidade econômica do Estado. As crises políticas brasileiras normalmente vêm acompanhadas do descompasso econômico e fiscal.

Inicialmente, mostra-se oportuna uma diferenciação entre as nomenclaturas “políticas de governo” e “políticas de Estado”. *Estado* poderia ser compreendido como a ficção legal que representaria o todo jurídico de um povo em um determinado espaço territorial, sendo gerido por representantes desse mesmo povo. Já o conceito de *Governo* seria a forma de organização e funcionamento do poder estatal, de acordo com as diretrizes previstas em lei (BONAVIDES, 2016). Desse modo, Governo seria a forma institucionalizada de gerir o Estado através de normatização expressa.

Se existe uma dicotomia entre Estado e Governo, não se pode pensar que políticas de Estado teriam a mesma formulação que as políticas de Governo. Importa fazer essa distinção para que se compreenda se as modificações constitucionais no que se refere à DRU seriam programas de Estado ou programas de Governo.

Políticas de Estado seriam decisões tomadas pelos governantes tendo por base uma estrutura ideológica estatal, programas de longo prazo, não delimitados a uma ideologia de partido político, mas as pretensões da sociedade como um todo. Os programas de Estado estariam, preferencialmente, positivados na Constituição, trazendo mais segurança jurídica e certeza quanto aos seus objetivos.

Já os programas de Governo seriam de matriz ideológica equivalente ao do partido político ou coalizão política que se encontre no poder. Seriam projetos de curtos períodos, leis criadas com o escopo de concretizar aspirações e propostas sustentadas por determinada classe que se encontra no poder. Calderón, Poltronieri e Borges (2011, p. 818) esclarecem:

Nessa dicotomia entre as categorias de análise em questão, as Políticas de Estado estariam em um nível superior numa escala ético-hierárquica em relação às Políticas de Governo, na medida em que estariam direcionadas a atender necessidades nacionais acima de discussão e de interesses dos diversos grupos de poder que interagem na sociedade. Nessa relação hierárquica, a categoria Políticas de Estado é utilizada para defender políticas públicas ou orientações estatais que possuem razões éticas que impedem que sejam substituídas ou alteradas com as mudanças de governo. Desta forma, as políticas de Estado não somente seriam políticas de longo prazo, mas seriam medidas que não poderiam ser substituídas ou alteradas com as mudanças de governo, a cada quatro anos ou a cada oito anos, caso o governo seja reeleito.

¹⁰⁴ Couto (1997), em seu artigo intitulado “A agenda constituinte e a difícil governabilidade”, traz uma análise da governabilidade e dos problemas econômicos desde o período do Governo Sarney.

Nas definições de políticas de governo e políticas de estado e das verbas orçamentárias, seria possível afirmar que as verbas previamente vinculadas pelo constituinte seriam destinadas a uma maior estabilização e segurança de materialização das políticas de estado, enquanto as políticas de governo normalmente seriam financiadas por verbas de livre alocação. Portanto, os recursos desvinculados da DRU teriam sua destinação, prioritariamente, às políticas de governo.

Após os estudos das nove emendas da DRU e dos sete ciclos políticos, com base nas normas orçamentárias e na estrutura tributária nacional, restou inequívoca a utilização das desvinculações como instrumento indispensável de governabilidade, mormente na efetivação das políticas de governo. O arcabouço posto de deveres estatais e suas correspondentes fontes de financiamento não demonstraram uma eficácia consubstancial, sobrando pouco espaço discricionário para o Governo viabilizar suas propostas políticas. A saída encontrada: a DRU.

O orçamento público consubstancia o planejamento estatal e suas definições prioritárias na gestão da coisa pública. A legitimidade de seu programa de governo vai além do cumprimento formal dos dispositivos constitucionais acerca do orçamento, como o PPA, LDO e a LOA. Deve corresponder a um processo permanente de planejamento e controle estatal fundamentados sempre na realidade social que se encontra inserido. Falar em governabilidade financeira eficiente é falar em processo orçamentário real e transparente.

Necessário destacar que a governabilidade aqui delineada perpassa o equilíbrio entre eficiência econômica e transparência na execução do interesse público. O planejamento orçamentário e sua implementação são um dos pilares da governabilidade estatal, considerando que é por meio da atividade financeira que se torna viável a materialização das políticas de governo e estatais. Camargo (2011) esclarece:

Para a salvaguarda dos interesses públicos na gestão financeira do Estado, a Constituição Federal estabeleceu um complexo sistema institucional que direciona o agente público para uma atuação transparente e eficiente, com ampla prestação de contas e respectiva responsabilização pelos atos de gestão. (...) Atendo-se especificamente ao planejamento e à execução orçamentária, a LRF estabeleceu para o administrador público e para o cidadão um novo marco de governança republicana, exigindo transparência, ampla divulgação das informações e relatórios, inclusive em meio eletrônico de acesso público. (...) O certo é que tais instrumentos, na prática, não se prestam a informar o cidadão comum. De fato, em razão da complexibilidade do acesso, tais dados e relatórios carecem de “tradução” para a linguagem do leigo, ou seja, do cidadão comum que não conhece, por óbvio, as tecnicidades da gestão orçamentária e não tem condições de interpretar tais informações. (p. 773-774)

A interpretação dos dispositivos orçamentários constitucionais leva inexoravelmente à busca pela eficiência e legitimidade de todo o ciclo de planejamento e execução orçamentária. E é nesse contexto que a DRU esvazia as normas orçamentárias de sua eficiência. Há um claro descumprimento desses preceitos ao ser autorizado, após todas as etapas de planejamento orçamentário, a desvinculação de 30% do orçamento para a discricionária alocação dessas verbas pelo Executivo Federal.

A transparência perde espaço ao procurar compreender como essas receitas vêm sendo retiradas do orçamento comum – conforme demonstrado no capítulo três – e, quando da execução do orçamento, não há uma descrição clara de como e onde esse valor desvinculado foi empregado. Essa ausência de lisura no gasto público favorece a teoria oportunista dos ciclos políticos, ou seja, a DRU vem sendo instrumento de manipulação política para fins próprios.

De todo o exposto, finaliza-se este trabalhando com as conclusões de que, por meio de dados orçamentários captados entre janeiro de 1995 e dezembro de 2018, a DRU se tornou instrumento de governabilidade indispensável na condução das políticas públicas dos sete ciclos políticos aqui estudados.

Quanto as suas consequências, restou demonstrado o esvaziamento do processo legislativo orçamentário, transformando-o em um simples pedaço de papel frente aos fatores reais do poder. No que tange ao sistema tributário, embora não haja desrespeito ao núcleo fundamental das cláusulas pétreas, 30% da desvinculação de contribuições sociais e das taxas representa, na prática, a criação de um tributo *sui generis* não previsto da Carta Constitucional, situação voltada unicamente para fins políticos.

Por fim, os impactos da DRU no Federalismo Fiscal demonstraram uma forte margem de verbas desvinculadas para utilização do Governo central, representando um esvaziamento no repasse constitucionalmente previsto para Estado e Municípios, comprometendo a autonomia financeira desses entes e, conseqüentemente, o próprio princípio do Estado Federal, repercutindo, dessa forma, na inconstitucionalidade da DRU.

As normas estruturais da Constituição – tanto de cunho orçamentário como tributário - já não suprem os objetivos das forças do Poder, e o que se observa com as nove emendas da DRU é o reconhecimento de um quadro estrutural de normas deslocadas da realidade política e social. Assim, balanceando o custo político, preferiu-se emendar a

Constituição criando e prorrogando a DRU a enfrentar, de forma transparente e direta, os problemas da contextura tributária e orçamentária constitucional.

6 CONCLUSÃO

Após trinta e quatro anos da promulgação da Carta Constitucional, o Brasil ainda se encontra em um importante período de estabilização dos meios democráticos do exercício do poder. A Constituição de 1988 foi o alicerce jurídico e político para a implementação de um Estado que busca a concretização dos direitos fundamentais previstos ao longo do seu texto.

Característica da atual Constituição, no decorrer dos seus duzentos e cinquenta artigos se encontram positivadas as mais diversas matérias, desde organização estatal, minuciosa previsão de espécies tributárias, requisitos para os gastos públicos, até uma extensa gama de direitos individuais e coletivos.

Sobre essa estruturação de uma Constituição analítica que alberga diversas matérias tornando-as formalmente constitucionais, Bernardo Cabral, relator geral da constituinte de 1987-1988, já explanava sobre essa problemática, ao afirmar que, embora uma boa técnica de elaboração normativa preveja uma Constituição sintética, já havia uma tendência das Constituições brasileiras de regular minuciosamente questões públicas e privadas.

O contexto de redemocratização vivenciado em 1987-1988 aclara as motivações para um texto dirigente e analítico: a insegurança política, a necessidade de uma maior estabilização das forças do poder e a conjuntura mundial levaram o legislador originário a constitucionalizar um vasto número de direitos fundamentais. E, para que essas previsões não se tornassem letra morta, desenvolveram de forma pormenorizada um sistema de normas orçamentárias e tributárias, vinculando previamente montante das receitas públicas na concretude dessas garantias sociais.

De um lado, a Constituição garante direitos das mais diversas ordens, como saúde, educação, trabalho, propriedade, família, idoso, índio; lazer, desenvolvimento regional, igualdade, dignidade humana. De outro, cria normas voltadas para viabilizar a realização desses preceitos.

Tem-se um arcabouço orçamentário pensado no planejamento dos gastos, na descentralização das decisões alocativas entre os entes federados, na transparência das políticas governamentais e em uma maior eficácia do dispêndio do dinheiro público. Em paralelo, o sistema tributário é estruturado de forma a garantir a autonomia dos entes da Federação, a previsão de espécies tributárias com finalidades distintas e um equilíbrio entre o custo da *res pública* e as formas de competência nas arrecadações.

Todo esse conjunto é construído e idealizado com a finalidade de propor uma máxima eficiência dos gastos públicos. A previsão de um orçamento racional é absolutamente vital para potencializar os objetivos públicos traçados, uma vez que é por meio deste conjunto de normas que se estabelece o montante financeiro a ser arrecadado e a correspondente autorização para suas despesas.

As previsões constitucionais devem ser compreendidas de forma sistêmica, como um todo articulado visando alcançar seus objetivos fundamentais de (I) construir uma sociedade livre, justa e solidária; (II) garantir o desenvolvimento nacional; (III) erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais e, por último, (IV) promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Contudo, as *normas do dever ser* nem sempre refletem com exatidão as necessidades políticas, econômicas e sociais do Estado no qual se encontram inseridas. Tendo sido pública em 1988, a Constituição já nasce com uma previsão de revisão¹⁰⁵, mostrando uma fragilidade na sua promulgação: disponibiliza-se um texto constitucional já cientes das deficiências de suas normas e da demanda a curto prazo de uma revisão dos seus elementos.

A tendência de reforma constitucional é uma variável perigosa para a estabilidade da Carta de 1988 e, em consequência, de suas instituições. Nesse contexto, consolidou-se a ideia de que, efetiva ou aparente, atribuiu-se uma maior preponderância aos vetores de ordem fática do que aos princípios estabelecidos no texto constitucional.

Pensada em albergar um máximo de proteção constitucional das garantias fundamentais, a Constituição não se preocupou em viabilizar a governabilidade das políticas de governo frente a este extenso sistema de direitos e garantias. Após mais de três décadas de promulgação, pode-se afirmar que muitos de seus dispositivos carecem de efetividade e que as necessidades econômicas e políticas vêm se sobrepujando à norma positivada.

Conforme desenvolvido por Lassale, constata-se nestes trinta e quatro anos um quadro institucional no qual as condições de eficácia da constituição jurídica constituem exclusivamente em um limite hipotético extremo para o direcionamento dos fatores reais do poder, visto que existe um paradoxo intransponível entre texto - é estático e racional - e a realidade, fluida e irracional da política e suas necessidades.

¹⁰⁵ Art. 3º. A revisão constitucional será realizada após cinco anos, contados da promulgação da Constituição, pelo voto da maioria absoluta dos membros do Congresso Nacional, em sessão unicameral.

Embasado nesta conjuntura, em 1994, passando o Brasil por uma crise econômica e fiscal que inviabilizava sua governabilidade, o Poder Central utilizou-se da previsão de revisão para criar uma saída – *a priori* provisória – de desvincular 20% (vinte por cento) das receitas federais com fim de serem livremente alocadas nas necessidades de estabilização econômica.

A DRU, então Fundo Social de Emergência, representou uma solução de menor custo político do que a alteração do próprio sistema orçamentário. E, de instituto temporário ganhou matizes de permanência: nestas três décadas foram nove emendas de prorrogação da desvinculação.

As consequências não se restringiram ao plano orçamentário: no decorrer dessas dilações e, observando um aumento gradativo das receitas das contribuições especiais em detrimento das receitas dos demais tributos, o Executivo Federal optou, em conjunto como Poder Legislativo, a priorizar a desvinculação das contribuições, deformando sua natureza jurídica e trazendo sensíveis impactos ao Pacto Federativo.

Nesta conjuntura política, delineou-se uma maior valorização aos fatores reais do poder do que uma demanda de estabilização constitucional. O legislador, ao alterar o texto constitucional por meio das emendas da DRU, buscou encontrar soluções para a crise de governabilidade enfrentada, sem adentrar de forma efetiva nas causas ensejadoras da ingovernabilidade.

Frente a esta realidade, a pesquisa de tese foi desenvolvida com o fim de perquirir as consequências jurídicas e políticas da DRU ao orçamento público, às normas tributárias e ao Federalismo Fiscal. Ao longo do trabalho desenvolvido, foi possível responder à problemática proposta de como o sistema orçamentário e as normas tributárias vêm sendo remodeladas no atual contexto político, a partir da criação e prorrogação da DRU, com o objetivo de viabilizar a governabilidade do Executivo Federal e suas implicações para o Federalismo Fiscal.

O trabalho foi desenvolvido em quatro partes distintas, conectadas pelo escopo supramencionado de deslindar os resultados mensais orçamentários da DRU no período de janeiro de 1995 a dezembro de 2018.

Em um primeiro momento foi desenvolvido um estudo a respeito do sistema orçamentário, entrando na problemática da excessiva vinculação de receitas e fazendo um panorama geral dos principais pontos do planejamento orçamentário e da sua relação com a DRU.

É sabido que a realidade jurídica brasileira se estruturou sob um Estado de Direito, objetivando oferecer à coletividade as condições sociais e econômicas necessárias para a realização do bem comum, termo esse abstrato que se consolida e se modifica periodicamente segundo a realidade de cada tempo.

O conceito de bem comum é modificável e fundamento em aspectos culturais, históricos e temporais. Cada Tempo guarda relação com seus objetivos de bem comum social. O Estado procura materializar políticas de estado e políticas de governo objetivando este desenvolvimento socioeconômico. E, inserido na realidade política pós-Constituição de 1988, quaisquer ações estatais devem ser precedidas por uma autorização orçamentária.

O texto constitucional, ao tratar do tema “Da Tributação e do Orçamento”¹⁰⁶ consolidou um extenso arranjo normativo com o fim de uma maior eficácia, eficiência, transparência e descentralização das escolhas dos gastos públicos. O artigo 165, CF, previu que as leis orçamentárias são de iniciativa do Poder Executivo e estabelecerão o plano plurianual, as leis de diretrizes orçamentárias e a lei do orçamento anual.

Este conjugado normativo mira a elaboração de um orçamento participativo com um planejamento de longo, médio e curto prazo, estabelecendo (I) de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada; (II) as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecendo as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientando a elaboração da lei orçamentária anual e dispendo sobre as alterações na legislação tributária, fixando a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Já a lei do orçamento anual será composta por: (I) orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; (II) orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e (III) orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e os órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e as fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

¹⁰⁶ Título VI da Constituição, iniciando no artigo 145 até o artigo 169 da Constituição. Importa destacar que existem outras normas acerca do tema espalhadas em outros títulos da CF/88 e da ADCT.

Sabe-se que o orçamento público se desdobra em quatro elementos diferenciadores: seu aspecto político, técnico, jurídico e econômico. O corte escolhido na pesquisa foi analisar o ciclo orçamentário sob seu viés político e jurídico, para, posteriormente, confrontá-lo com o instituto da DRU.

A temática desenvolvida envolveu o planejamento orçamentário, bem como o controle de qualidade do gasto público, averiguando a correlação entre o ciclo orçamentário e sua efetividade, com o fim de analisar o correto desfecho de como a DRU vem ensejando uma execução desidiosa de regras padronizadas do orçamento.

Do exame desenvolvido no capítulo um: questões fundamentais do orçamento público, sua natureza jurídica, a discussão sobre caráter autorizativo ou impositivo, os elementos políticos das escolhas alocativas, os limites dessa discricionariedade envolvendo o equilíbrio entre os Três Poderes e, por último, a realidade brasileira e a vinculação prévia das verbas presentes na Constituição Federal, pôde-se concluir que não há coerência entre o conteúdo dos instrumentos legais de planejamento fiscal e suas consequências práticas.

O que se vem observando com as prorrogações da emenda da DRU são respostas de curto prazo para problemas longevos, sem, contudo, enfrentar as rachaduras do ciclo orçamentário, apenas remediando pontualmente a problemática dos excessos de vinculação presentes no ordenamento, o que tende a causar uma erosão da força normativa constitucional.

No segundo momento do desenvolvimento da pesquisa, seguindo a metodologia do corte material de análise do orçamento em seus aspectos políticos e jurídicos, foi feita uma investigação das discussões políticas e das coalizões dos partidos em cada uma das nove emendas da DRU, traçando um gráfico demonstrativo dos interesses partidários em cada proposta de prorrogação.

O estudo da DRU abrangeu as emendas constitucionais ECR 1/1994, EC 10/1996, EC 17/1997, EC 27/2000, EC 42/2003, EC 56/2007, EC 59/2009, EC 68/2011 e EC 93/2016, transcrevendo sua conjuntura e sua justificação política, com o escopo de compreender se sua origem se embasou em uma crise político-econômica pontual – como a de 1994 - ou se, na verdade, demonstrou a necessidade de um rearranjo nas normas orçamentárias.

As justificativas apresentadas para a criação do FSE e a desvinculação de receitas traziam em sua centralidade o momento crítico de reajuste fiscal e implementação de nova moeda. A temporalidade do FSE era evidenciada: primeiro no próprio discurso do ministro da Fazenda, que defendia a necessidade da criação do fundo para alocação de receitas livres com

o objetivo de conter o processo inflacionário e, conseqüentemente, a estabilização da nova moeda e o crescimento econômico.

Um segundo forte argumento para a provisoriedade do FSE foi a escolha da comissão revisional da Constituição de inseri-lo no ADCT. A criação do FSE e, posteriormente, as emendas da DRU foram alterações executadas no ADCT. A escolha do legislador constitucional, ao inserir a DRU nas normas transitórias, traz relevante perspectiva acerca da desvinculação.

Inicialmente com o caráter de temporalidade, a desvinculação ganhou status de permanência na ordem orçamentária. Analisando as justificativas para sua dilação, os fundamentos perpassavam ora à crise econômica e inflacionária, ora se argumentava a continuidade do crescimento econômico para mais uma prorrogação da desvinculação e até mesmo fatores pontuais como a Copa do Mundo estiveram presentes nas motivações das votações conforme demonstrado no capítulo dois.

Da averiguação política, das coalizões partidárias, das fundamentações de cada uma das emendas foi possível elaborar um diagnóstico político-constitucional das prorrogações da DRU, tendo por base o sistema orçamentário traçado na Constituição de 1988. Disto concluiu-se que este instituto se transformou em instrumento para um aumento dos recursos de livre alocação, cuja desvinculação é necessária para permitir maior flexibilidade na elaboração e execução do orçamento da União. Consolidando a teoria do oportunismo político na condução de políticas orçamentárias com fins de externalizar uma maior eficácia nas suas resoluções de governo.

Encontrado substrato argumentativo para aprender as motivações políticas que corroboraram a criação e prorrogação da DRU, o trabalho passou a pesquisar os impactos da desvinculação na ordem orçamentária.

A realidade brasileira de elevada vinculação de receitas a finalidades prefixadas, bem como um crescente número de obrigações de cunho continuado, desaguou na instituição da DRU. Regra polêmica de origem constitucional se consolidou como medida indispensável para a governabilidade do Executivo Federal, permitindo uma maior liberdade na alocação dos recursos para o atendimento das prioridades de cada exercício financeiro, sem, contudo, haver uma transparência acerca dos montantes dessas verbas desvinculadas.

Partindo deste contexto, o capítulo três diagnosticou as verbas objetos da DRU em cada ciclo político desde sua criação, perpassando desde o governo de Fernando Henrique

Cardoso até o governo Temer, ou seja, o corte temporal vai de 1995 até 2018. Conforme tratado na metodologia, o governo Bolsonaro não foi objeto de análise das verbas desvinculadas em razão do surgimento da grave crise sanitária que desarticulou economicamente e socialmente o Brasil com a pandemia do coronavírus. Incluir os dados da desvinculação no mesmo panorama dos demais ciclos políticos causaria um distúrbio de resultados. Por esta razão, optou-se por um recorte até o mandato de Michel Temer.

Tendo por base a Teoria dos Ciclos Políticos, temas como despesas sigilosas, direito à verdade orçamentária, natureza jurídica das espécies tributárias foram trabalhados com o objetivo de racionalizar as escolhas políticas da DRU ao longo dos sete ciclos políticos: período que computou de janeiro de 1995 até dezembro de 2018.

Um elemento que merece destaque é que há um déficit na transparência das contas apresentadas da DRU, uma vez que a parcela da desvinculação não é evidenciada nos relatórios contábeis da União, dificultando o controle por parte dos cidadãos que buscam compreender de quais formas essas verbas vêm sendo remanejadas.

Essa ausência de clareza é um dos componentes caracterizados da Teoria do Ciclo Político: a assimetria de informações entre governantes e eleitores possibilita a aqueles um maior monopólio na demonstração de sua competência ao exercer os serviços públicos, manipulando as informações com fins políticos próprios.

O trabalho dividiu o corte temporal em sete ciclos políticos: (I) De janeiro de 1995 até dezembro de 1998: primeiro mandato do Presidente Fernando Henrique Cardoso – Ciclo Político I; (II) De janeiro de 1999 até dezembro de 2002: segundo mandato do Presidente Fernando Henrique Cardoso – Ciclo Político II; (III) De janeiro de 2003 até dezembro de 2006: primeiro mandato do Presidente Luís Inácio Lula da Silva – Ciclo Político III; (IV) De janeiro de 2007 até dezembro de 2010: segundo mandato do Presidente Luís Inácio Lula da Silva – Ciclo Político IV; (V) De janeiro de 2011 até dezembro de 2014: primeiro mandato da Presidente Dilma Rousseff – Ciclo Político V; (VI) De janeiro de 2015 até agosto de 2016: segundo mandato da Presidente Dilma Rousseff – Ciclo Político VI; e (VII) De setembro de 2016 até dezembro de 2018: primeiro mandato do Presidente Michel Temer – Ciclo Político VII.

Os dados orçamentários coletados mês a mês serviram como base de averiguação para depreender o montante real de verbas desvinculadas em cada ciclo, trazendo um comparativo do montante bruto e do PIB nacional de cada período. A DRU chegou a representar

um valor de 5% do PIB, como no mês de janeiro de 2005, permanecendo em uma média de 4% do produto interno bruto por ciclo político.

Dos dados orçamentário no período de corte e agrupados nos sete Ciclos Políticos, pôde-se concluir que existem referências factuais para configurar o comportamento oportunista dos agentes políticos tanto na criação como nas prorrogações da DRU. Do exposto, a desvinculação potencializou uma maior capacidade administrativa dos governantes por meio da livre alocação de receitas nas políticas públicas de seus interesses.

Vencidas as discussões políticas e orçamentárias envolvendo a DRU, tendo por base todo material desenvolvido nos capítulos um, dois e três da tese, a última etapa da pesquisa focou nas repercussões da DRU sobre a governabilidade do Executivo Federal e na constitucionalidade da medida frente aos sistemas orçamentários e tributários e ao Pacto Federativo.

Finalizou-se o trabalho concluindo que, mediante dados orçamentários captados no corte temporal delineado, a DRU se tornou instrumento de governabilidade indispensável na condução das políticas públicas dos sete ciclos políticos objetos da pesquisa.

Quanto aos impactos no sistema orçamentário, ficou comprovado um esvaziamento do processo legislativo orçamentário, transformando-o em um simples pedaço de papel frente aos fatores reais do poder. Já as repercussões nas espécies tributárias desvinculadas, embora não haja desrespeito ao núcleo fundamental das cláusulas pétreas, 30% da desvinculação de contribuições sociais e das taxas representa, na prática, a criação de um tributo *sui generis* não previsto da Carta Constitucional, situação voltada unicamente para fins políticos.

Em síntese, os impactos da DRU no Federalismo Fiscal demonstraram um significativo montante de receitas desvinculadas livres para utilização do Executivo da União, representando um esvaziamento no repasse constitucionalmente previsto para Estado e Municípios, comprometendo a autonomia financeira desses entes e, conseqüentemente, o próprio princípio do Estado Federal. Atingindo o núcleo essencial de uma cláusula pétrea – o Princípio Federativo – é inequívoca à inconstitucionalidade da DRU.

As normas estruturais da Constituição – tanto de cunho orçamentário como tributário – já não suprem os objetivos das forças do Poder. O que se observa com as nove emendas da DRU é o reconhecimento de um quadro estrutural de normas deslocadas da realidade política e social. Assim, balanceando o custo político, preferiu-se emendar a

Constituição criando e prorrogando a DRU a enfrentar, de forma transparente e direta, os problemas da contextura fiscais da Constituição.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.
- ABRANCHES, Sérgio. Presidencialismo de coalizão: o dilema institucional brasileiro. *In: Dados – Revista Brasileira de Ciências Sociais*. Rio de Janeiro: IUPERJ, 1988.
- ALESINA, Alberto. “Macroeconomic Policy in a Two-Party System as a Repeated Game”. **Quartely Journal of Economics**, [S.l.], v. 102, p. 651-78, 1987. Disponível em: https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/4552531/alesina_macroeconomic.pdf?sequence=2&isAllowed=y. Acesso em: 12 junº2022.
- ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 5. ed. Alemã. São Paulo: Editora Malheiros, 2008.
- ARAÚJO, Jevuks Matheus de. **Relações entre Economia e Política**: uma análise dos ciclos político-econômicos nos estados brasileiros no período de 1995 a 2008. 2010. 70f. Tese (Doutorado em Economia) - UFPB, Programa de Pós-graduação em economia, João Pessoa, 2010. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/6437324.pdf>. Acesso em: 11 abr. 2021.
- BACETI, Carolina Moraes. LRF e LOLF: breve estudo comparativo das leis renovadoras do Direito Financeiro brasileiro e francês. **R. Fórum Dir. finºe Econômico – RFDDE**, Belo Horizonte, ano 4, nº7, p. 33-51, mar./ago. 2015. Disponível em: <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redede.virtual.bibliotecas:artigo.revista:2015;1001067061>. Acesso em: 11 ago. 2022.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à ciência das Finanças**. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.
- BARBOSA, Eliedna de Sousa. **Desvinculação de receitas da união e déficit de accountability**: um estudo na política pública de saúde no Brasil. 2020. 161 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Brasília, 2020. Disponível em: https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/38961/1/2020_EliednadeSousaBarbosa.pdf. Acesso em: 19 ago. 2021.
- BARROS, Maurício. **Orçamento e Discricionariedade**. Orçamento Público e direito financeiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.
- BASTOS, Celso. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 9. ed. São Paulo: Celso Bastos Editora, 2002.
- BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. A DRU e a deformação do sistema tributário nacional nestes 30 anos de Constituição. **RIL**, Brasília, a. 55, nº219, p. 27-52, jul./set. 2018. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/219/ril_v55_n219_p27. Acesso em: 09 mar. 2022.

BENETON, Marcus Antonio Hatem. **O Plano Plurianual, os contratos administrativos e a teoria do diálogo das fontes**: os exemplos de elos entre Direito Financeiro e o Direito Administrativo – Orçamentos Públicos e direito financeiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

BERCOVICI, Gilberto. O Poder Constituinte do Povo no Brasil: um roteiro de pesquisa sobre a crise constituinte. **Lua Nova**, São Paulo, n°88, p. 305-325, 2013. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ln/a/mfLpcmd6hyh8jvcfyH4BL5m/?lang=pt&format=pdf>. Acesso em: 11 jun°2022.

BOLZAN, Daiane Deponti. **Teoria dos ciclos políticos-econômicos: interpretando a relação entre política e econômica**. Rio Grande do Sul: PUCRS, 2016. Disponível em: http://coral.ufsm.br/seminarioeconomia/images/anais_2016/TEORIA-DOS-CICLOS-POLITICOS.pdf. Acesso em: 17 out. 2022.

BONAVIDES, Paulo. **Ciência política**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

BORSANI, Hugo. “Eleições e Desempenho Macroeconômico na América Latina (1979-1998)”. **DADOS – Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro, v. 44, n°3, 2001. Disponível em: <https://bibliotecadigital.tse.jus.br/xmlui/handle/bdtse/7553>. Acesso em: 10 set. 2022.

BRASIL. Assembleia Nacional Constituinte. Comissão de Sistematização. **Projeto de Constituição**: do relator constituinte Bernardo Cabral; presidente: Afonso Arinos. Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1987.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, Senado, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 25 fev. 2021.

BRASIL. **Emendas constitucionais de revisão**. Brasília, DF, Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/ECR/quadro_ecr.htm. Acesso em: 25 fev. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Emendas Constitucionais**. Quadro atualizado até a Emenda Constitucional n° 95, promulgada no Diário Oficial da União em 16 de dezembro de 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/quadro_emc.htm. Acesso em: 19 jan°2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição n° 4, de 2015. Altera o art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 13 fev. 2015, p. 127-131. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD0020150213000180000.PDF#page=127>. Acesso em: 13 jan°2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 41, de 2003. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 7 maio 2003, p. 18421-18427. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD07MAI2003.pdf#page=165>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 50, de 2007. Altera o art. 76 e acrescenta o art. 95 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, prorrogando a vigência da desvinculação de arrecadação da União e da contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 28 abr. 2007, p. 19764-19766. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD28ABR2007.pdf#page=48>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 61, de 2011. Altera o art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 03 ago. 2011, p. 38683. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD03AGO2011.pdf#page=49>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 85, de 1999. Altera o art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 14 set. 1999, p. 40978-40982. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD14SET1999.pdf#page=166>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 96, de 2003. Dá nova redação ao inciso I do art. 56 da Constituição Federal. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 15 jul. 2003, p. 33357-33360. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD15JUL2003.pdf#page=47>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 163, de 1995. Altera os artigos 71 e 72 do ato das disposições constitucionais transitórias, introduzidas pela Emenda Constitucional de Revisão 01, de 1994. **Diário do Congresso Nacional**, Brasília, DF, 2 set. 1995, Seção I, p. 20860-20863. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD02SET1995.pdf#page=24>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 277, de 2008. Acrescenta § 3º ao art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para reduzir, anualmente, a partir do exercício de 2009, o percentual da Desvinculação de Receitas da União incidente sobre os recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 212 da Constituição Federal. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 17 jul. 2008, p. 33433. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD17JUL2008.pdf#page=21>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 449, de 1997. Altera os artigos 71 e 72 do ato das disposições constitucionais transitórias, introduzidas pela Emenda Constitucional de Revisão 01, de 1994. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 7 mar. 1997, p. 5936. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD07MAR1997.pdf#page=12>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 298, de 2016. Inclui artigo no Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal para prever a convocação de Assembleia Nacional Constituinte. **Diário da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 21 mar. 2017, p. 66-97. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD0020170321000460000.PDF#page=66>. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 612-RJ – Rio de Janeiro. Relator: Ministro. Celso de Mello, **Pesquisa de Jurisprudência**, Acórdãos, 19 set. 1997. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1718892>. Acesso em: 11 junº2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 830 DF, Rel. MinºMoreira Alves, julgada em 14/04/1993, Tribunal Pleno, **DJ** de 16/09/1994. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266554>. Acesso em: 15 junº2020.

BRANCO, Marcello Simão. **A democracia federativa brasileira e o papel do senado no ajuste fiscal dos anos 90**. 2007. 215 f. Tese (Doutorado em Ciência Política) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/8/8131/tde-04032008-113736/publico/TESE_MARCELO_SIMAO_BRANCO.pdf. Acesso em: 20 janº2021.

CAMARGO, Guilherme Bueno De. **Governança Republicana e Orçamento: As finanças públicas a serviço da sociedade**. Orçamentos Públicos e direito financeiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Constituinte de 1987-1988**. Brasília: Câmara dos deputados, [20--]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/plenario/discursos/escrevendohistoria/25-anos-da-constituicao-de-1988/constituente-1987-1988>. Acesso em: 15 jul. 2022.

CAMPOS, Juliana Cristine Diniz. **O povo é inconstitucional: Poder Constituinte e democracia deliberativa**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

CALDERÓN, Adolfo Ignacio; POLTRONIERI, Heloisa; BORGES, Regilson Maciel. Os *rankings* na educação superior brasileira: políticas de governo ou de Estado? **Ensaio: aval. pol. públ. educ.**, Rio de Janeiro, v. 19, nº73, p. 813-826, out./dez. 2011. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ensaio/a/6WqvzPsNFRmnqmLB3mfdPGc/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 11 junº2022.

CANOTILHO, José Joaquim. Gomes. **A lei do orçamento na teoria da lei**. Coimbra: Universidade de Coimbra, 1979.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição Dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas**. Coimbra: Coimbra Ed., 1982.

CARVALHO, André Castro. **Vinculação de Receitas Públicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

CHAGAS, Renan Menezes. Revinculação das receitas da seguridade social e a reversibilidade da desnaturação das contribuições sociais: inconstitucionalidade da emenda constitucional nº 103/2019. **Revista Eletrônica da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro - PGE-RJ**, Rio de Janeiro, v. 2 nº3, set./dez. 2019. Disponível em: <https://revistaeletronica.pge.rj.gov.br/index.php/pge/article/view/98>. Acesso em: 9 ago. 2022.

CONTI, José Mauricio. Planejamento e responsabilidade fiscal. *In*: SCAFF, Fernando Facury. **Tempo Comprado**. Coimbra: Conjuntura Actual Editora, 2013.

CONTI, José Mauricio. Orçamento impositivo é avanço para a administração. **Consultor Jurídico**, maio 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-mai-07/contas-vista-orcamento-impositivo-avanco-administracao>. Acesso em: 11 jul. 2022.

CONTI, José Mauricio. **Direito Financeiro na Constituição de 1988**. São Paulo: Oliveira Mendes Ed., 1998.

COUTO, Cláudio Gonçalves. A agenda constituinte e a difícil governabilidade. *Revista Lua Nova*, nº 39, 1997.

DALLARI, Adilson. Orçamento Impositivo. *In*: CONTI, José Maurício *et al.* “Aplicabilidade prática da lei orçamentária anual: uma análise na gestão municipal”, **Revista Contribuciones a las Ciencias Sociales**, [S.l.], abr. 2020. Disponível em: <https://www.eumed.net/rev/cccss/2020/04/lei-orcamentaria-anual.html><http://hdl.handle.net/20.500.11763/cccss2004lei-orcamentaria-anual>. Acesso em: 19 jul. 2022.

DIAS, Fernando Álvares Correia. Desvinculação de Receitas da União, gastos sociais e ajuste fiscal. **Consultoria Legislativa do Senado Federal**, Brasília, fev. 2008. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-38-desvinculacao-de-receitas-da-uniao-gastos-sociais-e-ajuste-fiscal>. Acesso em: 12 abr. 2021.

DWORKIN, Ronald. **Justiça para ouriços**. Coimbra: Almedina, 2012.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Constituição e governabilidade**: ensaio sobre a (in)governabilidade brasileira. São Paulo: Saraiva, 1995.

GRIZIOTTI, Benvenuto. **Princípios de política, derecho y ciência de la Hacienda**. 2. ed. Madrid: Instituto Editorial Réus, 1958.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001.

GUARDIA, Eduardo Refinetti. O Processo Orçamentário do Governo Federal: considerações sobre o novo arcabouço institucional e a experiência recente. *In*: IPEA/FUNDAP (org). **Finanças Públicas**: ensaios selecionados. São Paulo, Fundap, 1997.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 23 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição**. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Fabris, 1991.

HIBBS JÚNIOR, Douglas A. “Political Parties and Macroeconomic Policy”. **American Political Science Review**, [S.l.], v. 71, p. 1467-1487, 1977. Disponível em: https://www.cambridge.org/core/product/identifier/S0003055400269712/type/journal_article. Acesso em: 11 ago. 2022.

HORTA, Raul Machado. Discurso proferido na Sessão Solene da Congregação da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Conferência proferida no **Ciclo de Estudos em Homenagem ao Professor José Alfredo de Oliveira Baracho**, Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 1994.

HORVATH, Estevão. **O Orçamento no século XXI: tendências e expectativas**. 2014. 38 f. Tese (Doutorado em Direito Econômico, Financeiro e Tributário) – Direito Financeiro, Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário, Universidade de São Paulo, 2014.

LAPTAZA, J. J. FERREIRO. **Derecho financiero y política fiscal**. São Paulo: Malheiros Editora, 2008.

KANAYAMA, Rodrigo Luís. A Ineficiência do Orçamento Público Impositivo. *In: Revista de Direito Público da Economia - RDPE*, [S.l.], ano 7, nº28, out./dez. 2009. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4098472/mod_resource/content/1/Sem3_Texto2_KANAYAMA.pdf. Acesso em: 12 jul. 2022.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

LASSALLE, Ferdinand. **O que é uma Constituição?** Tradução de Walter Stönnner. São Paulo: Edições e Publicações Brasil, 1933. Disponível em: <http://www.ebooksbrasil.org/adobeebook/constituicao1.pdf>. Acesso em: 3 janº2022.

LUTZ, Donald S. Toward a Theory of Constitutional Amendment. **The American Political Science Review**, [S.l.], v. 88, nº2, p. 355-370, junº1994. Disponível em: http://econweb.umd.edu/~wallis/398W/lutz_amendment_APSR_1994.pdf. Acesso em: 19 jul. 2022.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **As “Contribuições” e a Discriminação de Rendas Tributárias na Federação Brasileira**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2004.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Contribuições e federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005.

MAIA, Diane Espíndola Freire. **Desvinculação de Receitas da União**: uma saída política para a crise econômica brasileira. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2018.

MANSUR, Débora Ottoni Uèber. **A Desvinculação de Receitas da União**: elementos e (in)constitucionalidade. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.

MEIRELES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MELO, Marcus André de.; AZEVEDO, Sérgio de. **O processo decisório da reforma tributária e da previdência social**: período de 1994 a 1998. Brasília: ENAP, 1998.

MENDONÇA, Eduardo Bastos Furtado de. **A Constitucionalização das finanças públicas o Brasil**: devido processo orçamentário e democracia. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

MILL, Stuart. **On Liberty**. Londres: Dover Thrift Edition, 2002.

NAGATA, Bruno Mitsuo. **A limitação da discricionariedade em matéria orçamentária pelos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

NEVES, Marcelo. **Constitucionalização simbólica**. São Paulo: Acadêmica, 1994.

NORDHAUS, William D. The Political Business Cycle. **Review of Economic Studies**, [S.l.], v. 42, nº2, p. 169-190, 1975. Disponível em: https://econpapers.repec.org/article/ouprestud/v_3a42_3ay_3a1975_3ai_3a2_3ap_3a169-190..htm. Acesso em: 18 jul. 2022.

NÚCLEO DE ESTUDOS COMPARADOS E INTERNACIONAIS. São Paulo: Instituto de Relações Internacionais da Universidade de São Paulo, 2017. Disponível em: <http://neci.ffiich.usp.br/>. Acesso em: 03 janº2021.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 8. ed. São Paulo, Malheiros, 2019.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de Responsabilidade Fiscal**. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

PINTO, Élide Graziane. Controle Qualitativa do Ciclo Orçamentário nas Políticas Públicas: um breve ensaio sobre a tensão pendular entre discricionariedade e vinculação à luz da Lei 13.655/2018. **Direito Público, Revista Jurídica da Advocacia-Geral do Estado**, [S.l.], v. 15. nº1, jan/dez/ 2018.

RESENDE, Fernandes; CUNHA, Armando. **Contribuições e cidadãos**: compreendendo o orçamento federal. São Paulo: FGV, 2002.

ROGOFF, Kenneth. Equilibrium political budget cycles. **American Economic Review**, v. 80, p. 21- 36, 1990. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/2006731>. Acesso em: 22 set. 2022.

ROGOFF, Kenneth; SIBERT, Anne. Election and macroeconomic cycles. **Review of Economics Studies**, [S.l.], v. 55, p. 1-16, 1988. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/2006731>. Acesso em: 12 set. 2022.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito constitucional financeiro e tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

SANTOS, Ricardo Simões Xavier dos. **A análise constitucional da Desvinculação de Receitas da União (DRU) face aos direitos fundamentais sociais**. 2015. 141 f. Dissertação (Mestrado em Políticas Sociais e Cidadania) – Universidade Católica do Salvador, Salvador, 2015. Disponível em: <http://ri.ucsal.br:8080/jspui/bitstream/123456730/183/3/RICARDO%20SIMOES%20XAVIER%20DOS%20SANTOS.pdf>. Acesso em: 05 fev. 2021.

SCAFF, Fernando Facury. Direito Humanos e desvinculação de receitas da União – DRU. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, nº236, p. 33-50, abr/junº2004. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/44670/44974>. Acesso em: 08 abr. 2021.

SILVA, Virgílio Afonso da. **Interpretação Constitucional e Sincretismo Metodológico**. In: Virgílio Afonso da Silva (org.), *Interpretação constitucional*, São Paulo: Malheiros, 2005: 115-143.

SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 44. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2022.

SOUZA, Celina. Regras e contexto: as reformas da Constituição de 1988. **Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro, v. 51, nº4, p. 791-823, 2008. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/218/21817687001.pdf>. Acesso em: 10 junº2022.

TÁVORA, Fernando Lagares; TAGLIALEGNA, Gustavo Henrique Fidelis; FORMIGA, Humberto Mendes de Sá; PEIXOTO, Marcus. Notas sobre proposta de consolidação das leis de defesa agropecuária. **Núcleo de estudos e pesquisas do Senado**, Brasília, julho 2011. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-98-notas-sobre-proposta-de-consolidacao-das-leis-de-defesa-agropecuaria> Acesso em: 02 mar. 2021.

VELLOSO, Andrei PittenºTeoria das Contribuições. In: PAULSEN, Leandro. **Contribuições: teoria geral contribuições em espécie**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. 13-72 p.

ANEXO A - Emenda Constitucional de Revisão nº 1 de 1994

28/09/2022 11:33

Ecr1



Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL DE REVISÃO Nº 1, DE 01 DE MARÇO DE 1994

Acrescenta os arts. 71, 72 e 73 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

A Mesa do Congresso Nacional, nos termos do art. 60 da Constituição Federal, combinado com o art. 3.º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, promulga a seguinte emenda constitucional:

Art. 1.º Ficam incluídos os arts. 71, 72 e 73 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a seguinte redação:

Art. 71. Fica instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e outros programas de relevante interesse econômico e social.

Parágrafo único. Ao Fundo criado por este artigo não se aplica, no exercício financeiro de 1994, o disposto na parte final do inciso II do § 9.º do art. 165 da Constituição.

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

I - o produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte sobre pagamentos efetuados, a qualquer título, pela União, inclusive suas autarquias e fundações;

II - a parcela do produto da arrecadação do imposto sobre propriedade territorial rural, do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, decorrente das alterações produzidas pela Medida Provisória n.º 419 e pelas Leis n.ºs 8.847, 8.849 e 8.848, todas de 28 de janeiro de 1994, estendendo-se a vigência da última delas até 31 de dezembro de 1995;

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1.º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

IV - vinte por cento do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União, excetuado o previsto nos incisos I, II e III;

V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza;

VI - outras receitas previstas em lei específica.

§ 1.º As alíquotas e a base de cálculo previstas nos incisos III e V aplicar-se-ão a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação desta Emenda.

§ 2.º As parcelas de que tratam os incisos I, II, III e V serão previamente deduzidas da base de cálculo de qualquer vinculação ou participação constitucional ou legal, não se lhes aplicando o disposto nos arts. 158, II, 159, 212 e 239 da Constituição.

§ 3.º A parcela de que trata o inciso IV será previamente deduzida da base de cálculo das vinculações ou participações constitucionais previstas nos arts. 153, § 5.º, 157, II, 158, II, 212 e 239 da Constituição.

28/09/2022 11:33

Ecr1

§ 4.º O disposto no parágrafo anterior não se aplica aos recursos previstos no art. 159 da Constituição.

§ 5.º A parcela dos recursos provenientes do imposto sobre propriedade territorial rural e do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, destinada ao Fundo Social de Emergência, nos termos do inciso II deste artigo, não poderá exceder:

I - no caso do imposto sobre propriedade territorial rural, a oitenta e seis inteiros e dois décimos por cento do total do produto da sua arrecadação;

II - no caso do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, a cinco inteiros e seis décimos por cento do total do produto da sua arrecadação.

Art. 73. Na regulação do Fundo Social de Emergência não poderá ser utilizado o instrumento previsto no inciso V do art. 59 da Constituição.

Art. 2.º Fica revogado o [§ 4.º do art. 2.º da Emenda Constitucional n.º 3, de 1993](#).

Art. 3.º Esta Emenda entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 1.º de março de 1994.

HUMBERTO LUCENA
Presidente

ADYLSO MOTA
1º Vice-Presidente

LEVY DIAS
2º Vice-Presidente

WILSON CAMPOS
1º Secretário

NABOR JÚNIOR
2º Secretário

AÉCIO NEVES
3º Secretário

Este texto não substitui o publicado no DOU, de 02.03.1994

*

ANEXO B - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 10 DE 1996

28/09/2022 11:33

Emc10



Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 10, DE 04 DE MARÇO DE 1996

Altera os arts. 71 e 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, introduzidos pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte emenda ao texto constitucional:

Art. 1º O art. 71 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 71. Fica instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e despesas orçamentárias associadas a programas de relevante interesse econômico e social.

§ 1º Ao Fundo criado por este artigo não se aplica o disposto na parte final do inciso II do § 9º do art. 165 da Constituição.

§ 2º O Fundo criado por este artigo passa a ser denominado Fundo de Estabilização Fiscal a partir do início do exercício financeiro de 1996.

§ 3º O Poder Executivo publicará demonstrativo da execução orçamentária, de periodicidade bimestral, no qual se discriminarão as fontes e usos do Fundo criado por este artigo.

Art. 2º O art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

I -

II - a parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários, decorrente das alterações produzidas pela Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e pelas Leis nºs 8.849 e 8.848, ambas de 28 de janeiro de 1994, e modificações posteriores;

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

IV - vinte por cento do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União, já instituídos ou a serem criados, excetuado o previsto nos incisos I, II e III, observado o disposto nos §§ 3º e 4º;

V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; e

VI -

§ 1º

§ 2º As parcelas de que tratam os incisos I, II, III e V serão previamente deduzidas da base de cálculo de qualquer vinculação ou participação constitucional ou legal, não se lhes aplicando o disposto nos arts. 159, 212 e 239 da Constituição.

§ 3º A parcela de que trata o inciso IV será previamente deduzida da base de cálculo das vinculações ou participações constitucionais previstas nos arts. 153, § 5º, 157, II, 212 e 239 da Constituição.

28/09/2022 11:33

Emc10

§ 4º O disposto no parágrafo anterior não se aplica aos recursos previstos nos arts. 158, II, e 159 da Constituição.

§ 5º A parcela dos recursos provenientes do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, destinada ao Fundo Social de Emergência, nos termos do inciso II deste artigo, não poderá exceder a cinco inteiros e seis décimos por cento do total do produto da sua arrecadação.

Art. 3º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 04 de março de 1996

Mesa da Câmara dos Deputados

Deputado LUÍS EDUARDO
Presidente

Deputado RONALDO PERIM
1º Vice-Presidente

Deputado BETO MANSUR
2º Vice-Presidente

Deputado WILSON CAMPOS
1º Secretário

Deputado LEOPOLDO BESSONE
2º Secretário

Deputado BENEDITO DOMINGOS
3º Secretário

Deputado JOÃO HENRIQUE
4º Secretário

Mesa do Senado Federal

Senador JOSÉ SARNEY
Presidente

Senador TEOTÔNIO VILELA FILHO
1º Vice-Presidente

Senador JÚLIO CAMPOS
2º Vice-Presidente

Senador ODACIR SOARES
1º Secretário

Senador RENAN CALHEIROS
2º Secretário

Senador LEVY DIAS
3º Secretário

Senador ERNANDES AMORIM
4º Secretário

ANEXO C - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 17 DE 1997

28/09/2022 11:31

Emc17



Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 17, DE 22 DE NOVEMBRO DE 1997

Altera dispositivos dos arts. 71 e 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, introduzidos pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994.

As mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do par. 3. do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte emenda ao Texto Constitucional:

Art. 1º O caput do art. 71 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 71. É instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim nos períodos de 01/01/1996 a 30/06/1997 e 01/07/1997 a 31/12/1999, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, incluindo a complementação de recursos de que trata o § 3º do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e despesas orçamentárias associadas a programas de relevante interesse econômico e social."

Art. 2º O inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação

"V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 a 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza."

Art. 3º A União repassará aos Municípios, do produto da arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza, tal como considerado na constituição dos fundos de que trata o [art. 159, I, da Constituição](#), excluída a parcela referida no [art. 72, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias](#), os seguintes percentuais:

- I - um inteiro e cinquenta e seis centésimos por cento, no período de 01/07/1997 a 31/12/1997;
- II - um inteiro e oitocentos e setenta e cinco milésimos por cento, no período de 01/01/1998 a 31/12/1998;
- III - dois inteiros e cinco décimos por cento, no período de 01/01/1999 a 31/12/1999.

Parágrafo único. O repasse dos recursos de que trata este artigo obedecerá a mesma periodicidade e aos mesmos critérios de repartição e normas adotadas no Fundo de Participação dos Municípios, observado o disposto no art. 160 da Constituição.

Art. 4º Os efeitos do disposto nos [arts. 71 e 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias](#), com a redação dada pelos arts. 1º e 2º desta emenda, são retroativos a 01/07/1997.

Parágrafo único. As parcelas de recursos destinados ao Fundo de Estabilização Fiscal e entregues na forma do [art. 159, I, da Constituição](#), no período compreendido entre 01/07/1997 e a data de promulgação desta emenda, serão deduzidas das cotas subsequentes, limitada a dedução a um décimo do valor total entregue em cada mês.

Art. 5º Observado o disposto no artigo anterior, a União aplicará as disposições do art. 3º desta emenda retroativamente a 01/07/1997.

Art. 6º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 22 de novembro de 1997.

Mesa da Câmara dos Deputados

Deputado MICHEL TEMER
Presidente

Deputado HERÁCLITO FORTES
1º Vice-Presidente

Mesa do Senado Federal

Senador ANTONIO CARLOS MAGALHÃES
Presidente

Senador GERALDO MELO
1º Vice-Presidente

28/09/2022 11:31

Deputado SEVERINO CAVALCANTI
2º Vice-Presidente

Deputado UBIRATAN AGUIAR
1º Secretário

Deputado NELSON TRAD
2º Secretário

Deputado PAULO PAIM
3º Secretário

Deputado EFRAIM MORAIS
4º Secretário

Emc17

Senadora JÚNIA MARISE
2º Vice-Presidente

Senador RONALDO CUNHA LIMA
1º Secretário

Senador CARLOS PATROCÍNIO
2º Secretário

Senador FLAVIANO MELO
3º Secretário

Este texto não substitui o publicado no DOU de 25.11.1997

ANEXO D - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 27 DE 2000

28/09/2022 11:34

emc27



Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 27, DE 21 DE MARÇO DE 2000

Acrescenta o art. 76 ao ato das Disposições Constitucionais Transitórias, instituindo a desvinculação de arrecadação de impostos e contribuições sociais da União.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º É incluído o art. 76 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a seguinte redação:

Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2000 a 2003, vinte por cento da arrecadação de impostos e contribuições sociais da União, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais." (AC)

§ 1º O disposto no **caput** deste artigo não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios na forma dos arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, "a" e "b", e II, da Constituição, bem como a base de cálculo das aplicações em programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste a que se refere o art. 159, I, "c", da Constituição." (AC)

§ 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 art. 212, § 5º, da Constituição." (AC)

Art. 2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 21 de março de 2000.

Mesa da Câmara dos Deputados:

Deputado MICHEL TEMER
Presidente

Deputado HERÁCLITO FORTES
1º Vice-Presidente

Deputado SEVERINO CAVALCANTI
2º Vice-Presidente

Deputado UBIRATAN AGUIAR
1º Secretário

Deputado NELSON TRAD
2º Secretário

Deputado JAQUES WAGNER
3º Secretário

Deputado EFRAIM MORAIS
4º Secretário

Mesa do Senado Federal:

Senador ANTONIO CARLOS MAGALHÃES
Presidente

Senador GERALDO MELO
1º Vice-Presidente

Senador ADEMIR ANDRADE
2º Vice-Presidente

Senador RONALDO CUNHA LIMA
1º Secretário

Senador CARLOS PATROCÍNIO
2º Secretário

Senador NABOR JÚNIOR
3º Secretário

Senador CASILDO MALDANER
4º Secretário

Este texto não substitui o publicado no DOU de 22.3.2000

*

ANEXO E - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 42 DE 2003



Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 42, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2003

Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

As **MESAS** da **CÂMARA DOS DEPUTADOS** e do **SENADO FEDERAL**, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º Os artigos da Constituição a seguir enumerados passam a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 37

.....

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

..... (NR)

"Art. 52.

.....

XV - avaliar periodicamente a funcionalidade do Sistema Tributário Nacional, em sua estrutura e seus componentes, e o desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios.

....." (NR)

"Art. 146.

.....

III -

.....

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que:

I - será opcional para o contribuinte;

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado;

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento;

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes." (NR)

"Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo."

"Art. 149.

§ 2º

.....

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

....." (NR)

"Art. 150.

.....

III -

.....

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

.....

§ 1º A vedação do inciso III, *b*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, *c*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

....." (NR)

"Art. 153.

.....

§ 3º

.....

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

....."(NR)

"Art. 155.

.....

§ 2º

.....

X -

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

.....

d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;

II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização." (NR)

"Art. 158.

.....

II - cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III;

....." (NR)

"Art. 159.

.....

III - do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º, vinte e cinco por cento para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que refere o inciso II, c, do referido parágrafo.

.....

§ 4º Do montante de recursos de que trata o inciso III que cabe a cada Estado, vinte e cinco por cento serão destinados aos seus Municípios, na forma da lei a que se refere o mencionado inciso." (NR)

"Art. 167.

.....

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

....." (NR)

"Art. 170.

.....

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

....." (NR)

"Art. 195.

.....

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

.....

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, serão não-cumulativas.

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento."(NR)

"Art. 204.

Parágrafo único. É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular a programa de apoio à inclusão e promoção social até cinco décimos por cento de sua receita tributária líquida, vedada a aplicação desses recursos no pagamento de:

I - despesas com pessoal e encargos sociais;

II - serviço da dívida;

III - qualquer outra despesa corrente não vinculada diretamente aos investimentos ou ações apoiados."(NR)

"Art. 216.

.....

§ 6º É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular a fundo estadual de fomento à cultura até cinco décimos por cento de sua receita tributária líquida, para o financiamento de programas e projetos culturais, vedada a aplicação desses recursos no pagamento de:

I - despesas com pessoal e encargos sociais;

II - serviço da dívida;

III - qualquer outra despesa corrente não vinculada diretamente aos investimentos ou ações apoiados." (NR)

Art. 2º Os artigos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias a seguir enumerados passam a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2003 a 2007, vinte por cento da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.

§ 1º O disposto no *caput* deste artigo não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios na forma dos arts. 153, § 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 art. 159, I, c, da Constituição.

....." (NR)

"Art. 82.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição.

....." (NR)

"Art. 83. Lei federal definirá os produtos e serviços supérfluos a que se referem os arts. 80, II, e 82, § 2º."(NR)

Art. 3º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido dos seguintes artigos: (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

"Art. 90. O prazo previsto no *caput* do art. 84 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias fica prorrogado até 31 de dezembro de 2007.

§ 1º Fica prorrogada, até a data referida no *caput* deste artigo, a vigência da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, e suas alterações.

§ 2º Até a data referida no *caput* deste artigo, a alíquota da contribuição de que trata o art. 84 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias será de trinta e oito centésimos por cento."

"Art. 91. A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal o montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados, podendo considerar as exportações para o exterior de produtos primários e semi-elaborados, a relação

entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a.

§ 1º Do montante de recursos que cabe a cada Estado, setenta e cinco por cento pertencem ao próprio Estado, e vinte e cinco por cento, aos seus Municípios, distribuídos segundo os critérios a que se refere o art. 158, parágrafo único, da Constituição.

§ 2º A entrega de recursos prevista neste artigo perdurará, conforme definido em lei complementar, até que o imposto a que se refere o art. 155, II, tenha o produto de sua arrecadação destinado predominantemente, em proporção não inferior a oitenta por cento, ao Estado onde ocorrer o consumo das mercadorias, bens ou serviços.

§ 3º Enquanto não for editada a lei complementar de que trata o *caput*, em substituição ao sistema de entrega de recursos nele previsto, permanecerá vigente o sistema de entrega de recursos previsto no art. 31 e Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002.

§ 4º Os Estados e o Distrito Federal deverão apresentar à União, nos termos das instruções baixadas pelo Ministério da Fazenda, as informações relativas ao imposto de que trata o art. 155, II, declaradas pelos contribuintes que realizarem operações ou prestações com destino ao exterior."

"Art. 92. São acrescidos dez anos ao prazo fixado no art. 40 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias."

"Art. 93. A vigência do disposto no art. 159, III, e § 4º, iniciará somente após a edição da lei de que trata o referido inciso III."

"Art. 94. Os regimes especiais de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no art. 146, III, d, da Constituição."

Art. 4º Os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal até a data da promulgação desta Emenda, naquilo em que estiverem em desacordo com o previsto nesta [Emenda, na Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000](#), ou na lei complementar de que trata o [art. 155, § 2º, XII, da Constituição](#), terão vigência, no máximo, até o prazo previsto no [art. 79 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias](#).

Art. 5º O Poder Executivo, em até sessenta dias contados da data da promulgação desta Emenda, encaminhará ao Congresso Nacional projeto de lei, sob o regime de urgência constitucional, que disciplinará os benefícios fiscais para a capacitação do setor de tecnologia da informação, que vigerão até 2019 nas condições que estiverem em vigor no ato da aprovação desta Emenda.

Art. 6º Fica revogado o [inciso II do § 3º do art. 84 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias](#).

Brasília, em 19 de dezembro de 2003.

MESA DA CÂMARA DOS DEPUTADOS

Deputado JOÃO PAULO CUNHA
Presidente

Deputado INOCÊNCIO DE OLIVEIRA
1º Vice-Presidente

Deputado LUIZ PIAUHYLINO
2º Vice-Presidente

Deputado GEDDEL VIEIRA LIMA
1º Secretário

Deputado SEVERINO CAVALCANTI
2º Secretário

Deputado NILTON CAPIXABA
3º Secretário

Deputado CIRO NOGUEIRA
4º Secretário

MESA DO SENADO FEDERAL

Senador JOSÉ SARNEY
Presidente

Senador PAULO PAIM
1º Vice-Presidente

Senador EDUARDO SIQUEIRA CAMPOS
2º Vice-Presidente

Senador ROMEU TUMA
1º Secretário

Senador ALBERTO SILVA
2º Secretário

Senador HERÁCLITO FORTES
3º Secretário

Senador SÉRGIO ZAMBIASI
4º Secretário

ANEXO F - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 56 DE 2007

28/09/2022 11:35 Emenda Constitucional nº 56 Presidência da República

EMENDACONSTITUCIONAL Nº 56, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2007**Casa Civil****Subchefia para Assuntos Jurídicos**

Prorroga o prazo previsto no caput do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dá outras providências.

AS MESAS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS E DO SENADO FEDERAL, nos termos do S 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º O caput do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2011, 20% (vinte por cento) da arrecadação da 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.

....."(NR) Art.

2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data da sua publicação.

Brasília, em 20 de dezembro de 2007.

Mesa da Câmara dos Deputados

www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc56.htm

Deputado ARLINDO CHINAGLIA

Mesa do Senado Federal

Presidente

Senador GARIBALDI ALVES FILHO

Deputado NARCIO RODRIGUES

Presidente

1º Vice-Presidente

Senador ALVARO DIAS

Deputado INOCÊNCIO OLIVEIRA

2º Vice-Presidente

2º Vice-Presidente

Senador EFRAIM MORAIS

Deputado OSMAR SERRAGLIO

1º Secretário

1º Secretário

Senador GERSON CAMATA

Deputado CIRO NOGUEIRA

2º Secretário

2º Secretário

Senador CÉSAR BORGES

Deputado WALDEMIR MOKA

3º Secretário

3º Secretário

Senador MAGNO MALTA

4º Secretário

Este texto não substitui o publicado no DOU 21.12.2007

ANEXO G - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 59 DE 2009

23/11/2022 17:36

Emenda Constitucional nº 59



Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 59, DE 11 DE NOVEMBRO DE 2009

Acrescenta § 3º ao art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para reduzir, anualmente, a partir do exercício de 2009, o percentual da Desvinculação das Receitas da União incidente sobre os recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 212 da Constituição Federal, dá nova redação aos incisos I e VII do art. 208, de forma a prever a obrigatoriedade do ensino de quatro a dezessete anos e ampliar a abrangência dos programas suplementares para todas as etapas da educação básica, e dá nova redação ao § 4º do art. 211 e ao § 3º do art. 212 e ao **caput** do art. 214, com a inserção neste dispositivo de inciso VI.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º Os incisos I e VII do art. 208 da Constituição Federal, passam a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 208.

I - educação básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria; (NR)

VII - atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didáticoescolar, transporte, alimentação e assistência à saúde." (NR)

Art. 2º O § 4º do art. 211 da Constituição Federal passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 211.

§ 4º Na organização de seus sistemas de ensino, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios definirão formas de colaboração, de modo a assegurar a universalização do ensino obrigatório."(NR)

Art. 3º O § 3º do art. 212 da Constituição Federal passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 212.

§ 3º A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, no que se refere a universalização, garantia de padrão de qualidade e equidade, nos termos do plano nacional de educação."(NR)

Art. 4º O **caput** do art. 214 da Constituição Federal passa a vigorar com a seguinte redação, acrescido do inciso VI:

Art. 214. A lei estabelecerá o plano nacional de educação, de duração decenal, com o objetivo de articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas que conduzam a:

VI - estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto."(NR)

23/11/2022 17:36

Emenda Constitucional nº 59

Art. 5º O art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido do seguinte § 3º:

"Art. 76.

.....

§ 3º Para efeito do cálculo dos recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 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."(NR)

Art. 6º O disposto no inciso I do art. 208 da Constituição Federal deverá ser implementado progressivamente, até 2016, nos termos do Plano Nacional de Educação, com apoio técnico e financeiro da União.

Art. 7º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data da sua publicação.

Brasília, em 11 de novembro de 2009.

Mesa da Câmara dos Deputados

Deputado MICHEL TEMER
Presidente

Deputado MARCO MAIA
1º Vice-Presidente

Deputado ANTÔNIO CARLOS
MAGALHÃES NETO
2º Vice-Presidente

Deputado RAFAEL GUERRA
1º Secretário

Deputado INOCÊNCIO OLIVEIRA
2º Secretário

Deputado Odair Cunha
3º Secretário

Deputado NELSON MARQUEZELLI
4º Secretário

Mesa do Senado Federal

Senador JOSÉ SARNEY
Presidente

Senador MARCONI PERILLO
1º Vice-Presidente

Senadora SERYS SLHESSARENKO
2º Vice-Presidente

Senador HERÁCLITO FORTES
1º Secretário

Senador JOÃO VICENTE CLAUDINO
2º Secretário

Senador MÃO SANTA
3º Secretário

Senador CÉSAR BORGES
no exercício da 4ª Secretaria

Este texto não substitui o publicado no DOU 12.11.2009

*

ANEXO H - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 68 DE 2011

28/09/2022 11:36

Emenda Constitucional nº 68



Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 68, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2011

Altera o art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º O art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2015, 20% (vinte por cento) da arrecadação da 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.

§ 1º O disposto no **caput** não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, na forma do § 5º do art. 153, do inciso I do art. 157, dos incisos I e II do art. 158 e das alíneas *a*, *b* e *d* do inciso I e do inciso II do art. 159 da Constituição Federal, nem a base de cálculo das destinações a que se refere a alínea *c* do inciso I do art. 159 da Constituição Federal.

§ 2º Excetua-se da desvinculação de que trata o **caput** a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal.

§ 3º Para efeito do cálculo dos recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 212 da Constituição Federal, o percentual referido no **caput** será nulo."(NR)

Art. 2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data da sua publicação.

Brasília, 21 de dezembro de 2011

Mesa da Câmara dos Deputados

Deputado MARCO MAIA
Presidente

Deputada ROSE DE FREITAS
1ª Vice-Presidente

Deputado EDUARDO DA FONTE
2º Vice-Presidente

Deputado EDUARDO GOMES
1º Secretário

Deputado JORGE TADEU MUDALEN
2º Secretário

Deputado INOCÊNCIO OLIVEIRA
3º Secretário

Mesa do Senado Federal

Senador JOSÉ SARNEY
Presidente

Senadora MARTA SUPPLICY
1ª Vice-Presidente

Senador WALDEMIR MOKA
2º Vice-Presidente

Senador CÍCERO LUCENA
1º Secretário

Senador JOÃO RIBEIRO
2º Secretário

Senador JOÃO VICENTE CLAUDINO
3º Secretário

Senador CIRO NOGUEIRA
4º Secretário

ANEXO I - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 93 DE 2016



Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 93, DE 8 DE SETEMBRO DE 2016

Produção de efeitos

Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para prorrogar a desvinculação de receitas da União e estabelecer a desvinculação de receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º O art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.

§ 1º (Revogado).

§ 2º

§ 3º (Revogado)."(NR)

Art. 2º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido dos seguintes arts. 76-A e 76-B:

"Art. 76-A. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Estados e do Distrito Federal relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetuam-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas que pertencem aos Municípios decorrentes de transferências previstas na Constituição Federal;

III - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

IV - demais transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

V - fundos instituídos pelo Poder Judiciário, pelos Tribunais de Contas, pelo Ministério Público, pelas Defensorias Públicas e pelas Procuradorias-Gerais dos Estados e do Distrito Federal."

"Art. 76-B. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Municípios relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetuam-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

III - transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

IV - fundos instituídos pelo Tribunal de Contas do Município."

Art. 3º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

Brasília, em 8 de setembro de 2016.

	Mesa do Senado Federal
	Senador Renan Calheiros Presidente
Mesa da Câmara dos Deputados	Senador Jorge Viana 1º Vice-Presidente
Deputado Rodrigo Maia Presidente	Senador Romero Jucá 2º Vice-Presidente
Deputado Waldir Maranhão 1º Vice-Presidente	Senador Vicentinho Alves 1º Secretário
Deputado Giacobbo 2º Vice-Presidente	Deputado Felipe Bornier 2º Secretário
Deputado Beto Mansur 1º Secretário	Deputada Mara Gabrilli 3ª Secretária
Deputado Felipe Bornier 2º Secretário	Deputado Alex Canziani 4º Secretário
Deputada Mara Gabrilli 3ª Secretária	Senador Gladson Cameli 3º Secretário
Deputado Alex Canziani 4º Secretário	Senadora Ângela Portela 4ª Secretária

Este texto não substitui o publicado no DOU 9.9.2016 - Edição extra

*