

# VINCULAÇÕES DAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS: TEORIA E PRÁTICA

**FRANSELMO ARAÚJO COSTA**

Economista, Analista de Planejamento e Orçamento do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *E-mail:* franselmo.costa@gmail.com

**HELIO MARTINS TOLLINI**

Economista. Consultor de Orçamento da Câmara dos Deputados. *E-mail:* htollini@gmail.com

**RESUMO:** Este estudo discorre sobre as vantagens ou desvantagens relacionadas às vinculações orçamentárias das receitas públicas. Para tanto, são apresentadas a estrutura de classificação das receitas públicas, as vinculações orçamentárias das receitas da União e os mecanismos utilizados para reduzi-las. Ao final, são propostas alternativas para melhorar a eficiência dos gastos a partir da revisão dessas vinculações.

**PALAVRAS-CHAVE:** Receitas públicas – Classificação das receitas orçamentárias – Vinculações de receitas – Desvinculação.

**ABSTRACT:** This paper aims to discuss the principles, advantages or disadvantages related to public revenue earmarking in Brazil. To this end, it presents the general government's revenue classification and describes the revenue earmarking on the Federal Government's budget and the mechanisms used in recent years to reduce these earmarkings. At the end, it proposes some alternatives to improve the efficiency of public spending based on the review of these revenue earmarking.

**KEYWORDS:** Public revenues – Budget revenues classification – Revenue earmarking – De-earmarking.

**SUMÁRIO:** 1. Introdução – 2. Classificação orçamentária das receitas públicas – 3. Classificação das receitas orçamentárias segundo os critérios de vinculação legal: 3.1 receitas correntes; 3.2 Receitas de capital – 4. Situação orçamentária da união em relação às vinculações de receita: 4.1 Mecanismos de desvinculação dos recursos da União; 4.2 Análise de caso: as vinculações nos orçamentos fiscal e da seguridade social da União para 2011 – 5. Considerações finais – 6. Referências bibliográficas.

## 1. INTRODUÇÃO

O objetivo deste estudo é discorrer sobre os princípios e os aspectos relacionados às vinculações orçamentárias das receitas públicas. A vinculação de receitas orçamentárias se dá quando a legislação ou o normativo estabelece uma destinação específica para os recursos públicos arrecadados. As vantagens ou desvantagens dessa rigidez e direcionamento prévio é matéria que tem suscitado debates acalorados, envolvendo argumentos favoráveis às vinculações, com destaque para a importância da proteção para determinados setores, e outros contrários, com ênfase nos questionamentos quanto à ineficiência que as mesmas provocam.

Para que se possa compreender a origem das vinculações de receitas é necessário conhecer a estrutura de classificação das receitas públicas, apresentada no item 2 deste trabalho. O item 3 aborda a classificação orçamentária das receitas públicas quanto a sua vinculação, tendo como parâmetros a Constituição Federal de 1988, a Lei de Finanças Públicas (Lei 4.320/1964), o Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000). O item 4 deste estudo se dedica a descrever as vinculações orçamentárias das receitas da União, detalhando os mecanismos utilizados nos últimos anos para a redução das vinculações e o cenário previsto para o exercício financeiro de 2011. Para finalizar mostraremos algumas alternativas a serem trilhadas para a melhoria da eficiência dos gastos públicos a partir da revisão das vinculações de receitas.

## 2. CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DAS RECEITAS PÚBLICAS

A Constituição Federal (Título VI, Capítulo I) e o Código Tributário Nacional estabelecem que todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) poderão instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria. A Constituição Federal de 1988 prevê a instituição, de competência exclusiva da União, de empréstimos compulsórios, de contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais e de contribuições sociais. A EC 39/2002 introduz na Constituição a possibilidade de os Municípios e o Distrito Federal instituírem contribuições para o custeio de iluminação pública.

De acordo com a Lei 4.320/1964, os orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios compreenderão todas as receitas, inclusive as decorrentes de operações de crédito autorizadas em lei.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (art. 50, § 2.º) fixa que, enquanto não implantado o Conselho de Gestão Fiscal previsto em seu art. 67,<sup>1</sup> cabe ao órgão central de contabilidade da União a edição de normas gerais para a consolidação

---

1. O Conselho de Gestão Fiscal não foi ainda implementado, e há baixa expectativa de que isso venha a ocorrer a curto prazo.

das contas públicas. O Dec. 6.976/2009 (art. 6.º, I) estabelece que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), do Ministério da Fazenda, é o órgão central de contabilidade federal. Já a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, tem a competência de estabelecer as classificações orçamentárias da receita e da despesa.

Diante desse arcabouço legal, a STN e a SOF editaram a Portaria Interministerial 163/2001 (alterada pelas Portarias Conjuntas STN/SOF 1 e 2/2010), que estabelece a classificação da receita pública, a ser utilizada por todos os entes da Federação. Os maiores níveis de agregação são:

RECEITAS CORRENTES	RECEITAS DE CAPITAL
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Receita Tributária</li> <li>• Receita de Contribuições</li> <li>• Receita Patrimonial</li> <li>• Receita Agropecuária</li> <li>• Receita Industrial</li> <li>• Receita de Serviços</li> <li>• Transferências Correntes</li> <li>• Outras Receitas Correntes</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Operações de Crédito</li> <li>• Alienação de Bens</li> <li>• Amortização de Empréstimos</li> <li>• Transferências de Capital</li> <li>• Outras Receitas de Capital</li> </ul>

Ambas as categorias, correntes e de capital, são contabilizadas pelo critério de caixa (estágio no qual ocorre a efetiva entrada dos recursos financeiros arrecadados aos cofres públicos) e aumentam a disponibilidade financeira do Estado, com a diferença de que as receitas correntes provocam um efeito positivo sobre o patrimônio líquido.

A seguir, passaremos à análise das características de cada item de receita pública, com a definição de sua classificação no que diz respeito a sua vinculação a despesas específicas.

### 3. CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS SEGUNDO OS CRITÉRIOS DE VINCULAÇÃO LEGAL

Nesta seção iremos tratar da conceituação de cada item de receita orçamentária e classificá-las de acordo com os conceitos a seguir:

- *Receita de destinação vinculada*: receitas que de acordo com a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional e/ou a LRF devam ser, no ato de sua criação, *obrigatoriamente* destinadas a determinadas despesas orçamentárias.

- *Receita de livre destinação*: receitas que não possuem a obrigatoriedade de que a destinação orçamentária seja definida no ato de sua criação, levando-se em consideração os preceitos da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional e

da LRF. Destaca-se, todavia, que *é facultado* aos entes e aos poderes estabelecerem vinculações para essas receitas orçamentárias.

### 3.1 *Receitas correntes*

De acordo com o Glossário de conceitos da STN, são “receitas correntes aquelas que apenas aumentam o patrimônio não duradouro do Estado, isto é, que se esgotam dentro do período anual. São os casos, por exemplo, das receitas dos impostos que, por se extinguirem no decurso da execução orçamentária, têm, por isso, de ser elaboradas todos os anos. Compreendem as receitas tributárias, patrimoniais, industriais e outras de natureza semelhante, bem como as provenientes de transferências correntes”.

#### *a) Receita tributária*

Compõem esse grupo de receitas, conforme o Código Tributário Nacional, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. O CTN (art. 3.º) assim conceitua tributo:

“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Não há consenso na doutrina se os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais e de interesse das categorias profissionais constituem ou não espécies de receitas tributárias. Tem predominado a tese de que esses empréstimos e contribuições são tributos.<sup>2</sup> Todavia, para fins de classificação orçamentária, a Portaria Interministerial SOF/STN 163/2001 estabelece que as espécies tributárias são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.

#### *a.1) Impostos*

Os impostos têm por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte, o qual não recebe contraprestação direta ou imediata pelo pagamento. A CF/1988 (art. 167, IV) determina que é vedada vinculação de imposto a órgão, fundo ou despesa, exceto para os casos de transferências constitucionais por repartição de receitas, para ações e serviços públicos

---

2. Sérgio Pinto Martins destaca: “No nosso entender, o art. 149 da Constituição consagra contribuições de natureza tributária, ao prever que compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, observados certos dispositivos constitucionais, e sem prejuízo do disposto no § 6.º do art. 195 da Constituição, quanto às contribuições a que alude aquele preceito legal (...) As contribuições sociais previstas neste artigo têm natureza tributária, pois estão incluídas no capítulo da Constituição que versa sobre o sistema tributário nacional”. (MARTINS, Sérgio P. *Direito da seguridade social*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998).

de saúde, para a manutenção e desenvolvimento do ensino e para a prestação de garantias em operações de crédito. Assim, afora os casos de vinculação já previstos na CF/1988, os impostos são *receitas de livre destinação*.

a.2) *Taxas*

As taxas são tributos cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica colocada à disposição do contribuinte, que pode consistir no exercício regular do poder de polícia ou na prestação de serviço público específico (CF, art. 145, II e CTN, art. 77).

Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (CTN, art. 78). Para fins de cobrança de taxa pela utilização de serviço público exige-se que o serviço seja específico, divisível e prestado de forma: (a) efetiva, quando usufruído pelo contribuinte a qualquer título; ou, (b) potencial, quando, sendo de utilização compulsória, seja posto à disposição do contribuinte mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento (CTN, art. 79). Entretanto, em qualquer caso de utilização de serviço público específico e divisível é condição indispensável para a cobrança da taxa a efetiva existência do serviço à disposição do contribuinte. Portanto, é forçoso reconhecer a vinculação da taxa a fato produzido pelo Estado em referibilidade ao administrado ou a uma atuação estatal diretamente referida ao contribuinte.<sup>3</sup>

Note-se que, apesar de pressupor um vínculo de causalidade entre o contribuinte e o serviço para a sua cobrança, ressaltamos que, expressamente, não há preceito constitucional ou no Código Tributário que imponha a vinculação da receita de uma taxa à despesa com a correspondente atividade estatal (ressalvado o disposto no art. 98, § 2.º, da CF, inserida pela EC 45/2004). A esse respeito, podemos citar a manifestação do Min. Augusto Sherman Cavalcanti, do Tribunal de Contas da União, no Acórdão TCU 532/2005, que tratava de supostas irregularidades no recolhimento das taxas de fiscalização dos serviços de telecomunicações pela Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel):

“(…)

29. As taxas, cabe rememorar, são da espécie de tributos vinculados, os quais, no dizer de Luiz Emygdio da Rosa Jr. (op. cit. p. 207), são aqueles ‘cuja obrigação tem por hipótese de incidência uma situação dependente de uma atuação estatal

3. Existem várias decisões do STF nesse sentido, entre elas o RE 588.322, Plenário, j. 16.06.2010, rel. Min. Gilmar Mendes, DJE de 03.09.2010.

específica'. Com relação ao destino dado aos valores arrecadados não há, ao contrário do afirmado pela unidade técnica, como regra geral, a obrigatoriedade da vinculação do produto da arrecadação a determinada atividade estatal. O art. 145, II, da CF nada dispõe a respeito. O art. 4.º do CTN por sua vez assim estabelece:

‘Art. 4.º 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”.

Destaca-se, todavia, que até para diferenciá-las da categoria de impostos, cuja vinculação é proibida pela Constituição, chega-se intuitivamente à conclusão de que o produto da arrecadação a título de taxas deva financiar – total ou parcialmente – a despesa específica a que o fato gerador da taxa se relaciona.<sup>4</sup> Acresce que, por questões de razoabilidade, o produto de arrecadação das taxas deve guardar forte correlação com a programação de despesas da pessoa jurídica de direito público titular da competência a que o fato gerador da taxa se relaciona.<sup>5</sup>

Em resumo, na prática, sendo o fato gerador da taxa uma atividade estatal, é comum atrelar-se o produto da arrecadação ao custeio da despesa ocasionada pela atividade estatal que constitui o fato gerador da exação. A ação estatal específica legitima a cobrança da taxa, mas não implica a vinculação do seu destino. Assim, apesar de a jurisprudência inclinar-se pela vinculação das taxas, do ponto de vista estrito de nosso arcabouço jurídico as taxas são *Receitas de Livre Destinação*.

#### a.3) Contribuições de melhoria

A CF/1988 estabelece em seu art. 145, III, que a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios poderão instituir “contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas”. De forma análoga às taxas, o dispositivo constitucional estabelece apenas o fato gerador que precede a cobrança das contribuições de melhoria, não tratando da afetação em relação à sua aplicação. Do ponto de vista legal, não há óbice quanto à aplicação de parcela desse tributo para outras finalidades que não as que deram origem à sua arrecadação. São, por definição, *receitas de livre destinação*.

#### b) Receitas de contribuições

As contribuições estão previstas na CF/1988 (arts. 149 e 149-A), e suas espécies são as contribuições sociais; as contribuições sociais de intervenção no domínio

4. Nesse sentido, entende o STF (ADIn 1.378 MC/ES, j. 30.11.1995, rel. Min. Celso de Mello; ADIn-Medida Liminar 2.040/PR, j. 15.12.1999, rel. Min. Maurício Corrêa; ADIn 3.643/RJ, j. 08.11.2006, rel. Min. Carlos Britto; ADIn 3.028/RN, j. 26.05.2010, rel. Min. Marco Aurélio, redator Ayres Britto,) que a arrecadação das taxas deve estar diretamente vinculada ao custeio das atividades que geraram a instituição do tributo, ou, pelo menos, ter alguma relação com esse fato gerador.

5. Ver STF, ADIn 2.551-MC-QO, j. 02.04.2003, rel. Min. Celso de Mello.

econômico e de interesse de categorias profissionais; e a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública.

*b.1) Contribuições sociais*

A CF/1988 (art. 195) destina boa parte das contribuições sociais ao financiamento da seguridade social, que é composta por despesas relativas à saúde, previdência e assistência social. As demais contribuições sociais são destinadas a garantir recursos para outros direitos sociais específicos, previstos na Constituição de 1988 ou em lei, tais como o financiamento da educação. Logo, as contribuições sociais são *receitas de destinação vinculada*.

*b.2) Contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais*

Conforme previsão na CF/1988 (art. 149), essas contribuições são instituídas como instrumento de atuação nas respectivas áreas. A CF/1988 (art. 177, § 4.º, II) é ainda mais específica no que diz respeito à 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, ao estabelecer que esses recursos só poderão ser destinados ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e, ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

As receitas das contribuições de interesse de categorias profissionais não transitam nos orçamentos da União, sendo diretamente vinculadas às entidades que as instituíram, tais como o Conselho Regional de Contabilidade (CRC) e a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB).

Dessa forma, esses recursos caracterizam-se como *receitas de destinação vinculada*.

*b.3) Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública*

A EC 39/2002 introduz na Constituição a faculdade de os Municípios e o Distrito Federal criarem a referida contribuição para o seu uso no custeio de serviços de iluminação pública. Assim, trata-se de uma *receita de destinação vinculada*.

*c) Receita Patrimonial*

São receitas que decorrem da exploração pelo governo, seja União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, dos bens patrimoniais móveis e imóveis a ele pertencentes, feitas segundo as regras do direito privado, sem caráter tributário. Entre suas principais espécies temos as receitas de compensações financeiras e as de concessões e permissões.

*c.1) Compensações financeiras*

A Constituição Federal (art. 20, § 1.º) assegura, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração dire-

ta da União, participação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração. A Constituição de 1988 não determina, no entanto, nenhuma obrigatoriedade de destinação específica dos recursos arrecadados pelas compensações financeiras e permite ampla flexibilidade, no ato de criação dessas receitas, para o estabelecimento de regras de distribuição de recursos entre as ações orçamentárias dos entes federados e dos órgãos da administração direta da União. Tem-se, então, que as compensações financeiras são *receitas de livre destinação*.

*c.2) Concessões e permissões*

Em observância à CF/1988 (art. 175), instituiu-se a Lei 8.987/1995, que é o marco regulatório do regime de concessões e permissões do Poder Público. A concessão é uma espécie de contrato administrativo por meio da qual se transfere a execução de serviço público para particulares, por prazo certo e determinado. Em geral, os prazos das concessões são maiores que os dos contratos administrativos (por exemplo: 20, 40 ou 60 anos). A permissão é o ato administrativo precário por meio do qual o Poder Público transfere a execução de serviços públicos a particulares. Excepcionalmente, quando se confere prazo certo às permissões, elas são denominadas pela doutrina de permissões qualificadas (aquelas que trazem cláusulas limitadoras da discricionariedade). Em nenhum momento a Constituição ou a Lei 8.987/1995 fazem referência à necessidade de destinação específica dessas receitas públicas. Logo, constituem-se *receitas de livre destinação*.

*d) Receita agropecuária*

Receitas decorrentes da exploração agropecuária, tais como cultivo de solo, criação, recriação ou engorda de gado e de animais de pequeno porte; atividades de beneficiamento ou transformação de produtos. Previstas na Lei 4.320/1964, não há nenhuma referência de sua vinculação a órgão ou serviço público. Assim, são *receitas de livre destinação*.

*e) Receita industrial*

Receitas originárias decorrentes da exploração de atividades industriais definidas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Não possui marco regulatório, e a Lei 4.320/1964 não prevê qualquer vinculação preestabelecida. São, portanto, *receitas de livre destinação*.

*f) Receita de serviços*

Englobam a prestação de serviços comerciais, financeiros, de transporte, de comunicação, de saúde e de armazenagem, entre outros. São receitas originárias que decorrem da utilização de serviços públicos prestados por determinadas instituições públicas. A Lei 4.320/1964 não estabelece nenhuma pré-vinculação. Logo, trata-se de uma *receita de livre destinação*.

g) *Transferências correntes*

São receitas provenientes de instituições de direito público ou privado. Podem ocorrer em nível intragovernamental e intergovernamental. São subdivididas em transferências de instituições privadas, do exterior e de pessoas.

g.1) *Transferências intergovernamentais*

Transferências entre os diferentes entes federados. Podem ser provenientes de impostos ou contribuições ou de outras receitas direcionadas para determinadas atividades. Assim, compõem-se tanto de *receitas de destinação vinculada* como de *receitas de livre destinação*. A vinculação deve ser analisada caso a caso.

g.2) *Transferências de instituições privadas, do exterior, de pessoas e de convênios*

Englobam as contribuições e doações a governos realizados por instituições privadas, pessoas, organismos internacionais e outros entes públicos. A principal característica dessas receitas é a sua destinação para o fomento a determinados setores da sociedade ou a determinadas atividades econômicas. Essa característica as coloca no rol das *receitas de destinação vinculada*.

h) *Outras receitas correntes*

Constituem-se de multas e juros de mora, indenizações e restituições, receitas da dívida ativa e receitas diversas. Ou seja, constituem-se dos acréscimos legais de outras receitas, o que se denomina obrigações acessórias, conforme estabelecido no CTN (art. 113, § 2.º).

O entendimento predominante, inclusive da SOF, é a de que a vinculação do principal se aplica ao acessório. Dessa forma, as mesmas vinculações do principal dos impostos e contribuições, por exemplo, se aplicam também às multas, aos juros e à dívida ativa daqueles tributos. Assim, possuem receitas tanto de *destinação vinculada* como de *livre destinação*.

### 3.2 *Receitas de capital*

As receitas de capital são aquelas provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; dos recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em despesas de capital e, ainda, do superávit do orçamento corrente, de acordo com a Lei 4.320/1964 (art. 11, § 2.º).

a) *Operações de créditos*

São recursos provenientes de operações de crédito internas e operações de crédito externas. Em relação às operações de crédito internas, essas receitas, em sua quase totalidade, referem-se a lançamentos de títulos públicos ou outras obrigações do setor público. Do lado das operações de crédito externas, trata-se de receitas de colocação no mercado externo de títulos públicos ou financiamentos obtidos junto a entidades sediadas no exterior. A maior parte desses últimos ingressos refere-se a operações contratuais para a execução de determinadas atividades do setor público.

Conforme a CF/1988 (art. 52), cabe ao Senado Federal dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público federal. Aqui, para fins de análise da origem da receita quanto à sua vinculação, devemos distinguir a situação da União da dos demais entes federados.

Em relação à União, a Resolução 48/2007, do Senado Federal, estabelece os limites e condições globais para a realização de operações de crédito. Faz referência aos limites estabelecidos pela chamada “regra de ouro”<sup>6</sup> (CF/1988, art. 167, III) e pela receita corrente líquida (RCL). Todavia, não faz referência a nenhuma limitação quanto à destinação desses recursos. Assim, a União pode lançar essas operações, respeitados os seus limites globais, para quaisquer atividades que desejar. Portanto, os ingressos de operações de crédito nos orçamentos da União podem ser considerados *receitas de livre destinação*.

As exceções a essa classificação são os empréstimos compulsórios e os títulos da dívida agrária (ambos considerados operações de crédito), que são *receitas de destinação vinculada*. De acordo com o art. 148 da CF/1988, os empréstimos compulsórios deverão ser aplicados nas despesas que fundamentaram sua instituição. No tocante aos títulos da dívida agrária, o art. 184 da CF/1988 limita o escopo da aplicação dos recursos, destinando-se à desapropriação por interesse social, para fins de reforma agrária.

No tocante aos Estados, Distrito Federal e Municípios, a Resolução 43/2001 do Senado Federal dispõe sobre as condições para a realização de operações de crédito. De forma semelhante ao que ocorre com a União, estabelece apenas limites globais e não direciona ou limita a realização de operações de crédito para finalidades específicas. Logo, as operações de crédito dos Estados, Distrito Federal e Municípios também podem ser consideradas *receitas de livre destinação*.

#### b) *Alienação de bens*

São ingressos provenientes da venda de bens móveis e imóveis. De acordo com a LRF (art. 44), essas receitas só podem ser utilizadas para a realização de despesas de capital, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos. Logo, trata-se de um recurso que não é de livre aplicação, o que faz com que se torne uma *receita de destinação vinculada*.

#### c) *Amortização de empréstimos*

Decorrem da amortização de empréstimos concedidos pelo ente beneficiário. Apesar de a boa prática indicar a sua aplicação em despesas de capital, haja vista

6. *Regra de ouro*: veda a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

tratar-se de receita extemporânea, não há nenhum instrumento legal que determine como o recurso deverá ser aplicado. Trata-se, portanto, de uma *receita de livre destinação*.

*d) Transferências de capital*

Trata-se de transferências intergovernamentais e de convênios. Por sua conceitualização, conforme ementário de receitas da SOF, são receitas provenientes de pessoas de direito público ou privado com a finalidade de atender ao custeio de despesas de capital. São vinculados ao objeto do contrato do convênio ou a um bem de capital ao qual a concedente condiciona a transferência do recurso. É uma *Receita de Destinação Vinculada*.

*e) Outras receitas de capital*

Agrupam-se, nesse item, diversas receitas, como as de integralização de capital social, o resultado do Banco Central, as remunerações do Tesouro Nacional, os saldos de exercícios anteriores e outras receitas. Possuem *receita de destinação vinculada* a um propósito específico, tais com a integralização de capital social, bem como *receita de livre destinação*, como as remunerações da disponibilidade do Tesouro.

Resumo:	
Receitas de Destinação Vinculada	Receitas de Livre Destinação
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contribuições Sociais, de Intervenção no Domínio Econômico e de Interesse de Categorias Profissionais</li> <li>• Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública</li> <li>• Alienação de Bens</li> <li>• Transferências de Capital</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Taxas</li> <li>• Contribuições de Melhoria</li> <li>• Impostos (exceto transferências constitucionais para E/DF/M, para o ensino, para a saúde e para garantias em operações de crédito)</li> <li>• Patrimonial</li> <li>• Agropecuária</li> <li>• Industrial</li> <li>• Serviços</li> <li>• Operações de Crédito</li> <li>• Amortização de Empréstimos</li> </ul>

#### 4. SITUAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA UNIÃO EM RELAÇÃO ÀS VINCULAÇÕES DE RECEITAS

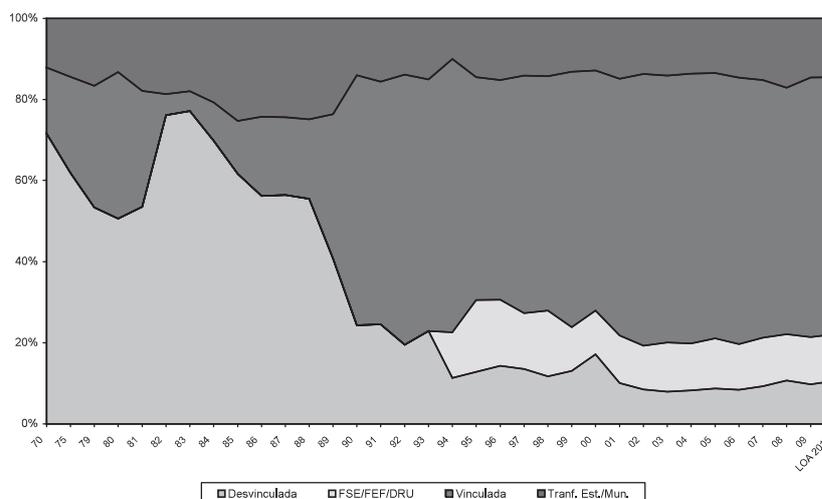
A excessiva vinculação de receitas é questão muito presente nos orçamentos fiscal e da seguridade social da União. Isso se dá, em especial, pelo fato de a Constituição Federal de 1988 ter instituído contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, de competência exclusiva do Governo Federal, bem como ter estabelecido vinculações de impostos para transferências a Estados, Distrito

Federal e Municípios e para aplicação mínima na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Além do aspecto constitucional, a quase totalidade das receitas federais (com exceção dos impostos), inclusive aquelas que são pela Constituição Federal ou Código Tributário Nacional de livre destinação, possui vinculação específica definida no ato de sua criação. São, por exemplo, os casos das taxas, das receitas patrimoniais (concessões e compensações financeiras), agropecuária, industrial e de serviços. Mesmo se a vinculação não for definida em seu ato de criação, acontecem outras situações que as vinculam, como ocorre com os dividendos e com a remuneração das disponibilidades de caixa da União depositadas no Banco Central, entre outros, que pelas Leis 9.530/1997 (art.1.º, I), e 11.803/2008 (art. 3.º), são destinados à amortização da dívida pública federal.

Nesse contexto, observa-se no gráfico a seguir que, desde a Constituição Federal de 1988, as receitas efetivamente vinculadas da União, desconsiderando as relativas a financiamentos,<sup>7</sup> têm se situado entre 70% a 80% do total arrecadado:

**Gráfico I: Composição das Receitas Orçamentárias**



Fonte: Secretaria de Orçamento Federal.

Obs: Desconsideradas as de colocação de títulos e de privatizações.

As receitas desvinculadas, de livre alocação nos orçamentos fiscal e da seguridade social, até 1994, eram compostas basicamente pelos impostos. A partir de então, instituiu-se mecanismo orçamentário, inicialmente denominado de Fundo Social

7. Receitas de financiamento incluem as operações de crédito, as privatizações (alienação de bens), amortizações de empréstimos e outras receitas de capital que pressupõem empréstimos para a União.

de Emergência (FSE), e posteriormente rebatizado de Fundo de Estabilização Fiscal (FEF) e de Desvinculação de Recursos da União (DRU), que desvinculava parte dos recursos anteriormente vinculados. Na prática, tais mecanismos serviram para compensar o aumento de participação das receitas vinculadas no total da arrecadação, provocado pela opção de aumentar-se a arrecadação da União (necessário para viabilizar ajuste fiscal então em curso) por intermédio das contribuições sociais, que ao contrário dos impostos não são repartidas com Estados e Municípios. Pelo gráfico, podemos ver que o ganho obtido em 1995, em termos de receitas desvinculadas, perde-se paulatinamente entre 1996 e 2002 (com exceção do ano de 2000), quando então o total de receitas desvinculadas se mantém mais ou menos estável até o presente.

No próximo item passaremos a detalhar a composição do FSE, do FEF e da DRU.

#### 4.1 Mecanismos de desvinculação dos recursos da União

Apesar de aprovados por emendas constitucionais diferentes e de vigorarem em períodos distintos, os instrumentos legais de desvinculação de recursos da União possuíram, em sua essência, o mesmo objetivo, qual seja, conferir maior flexibilidade orçamentária para a alocação de receitas no âmbito do governo federal.

O *Fundo Social de Emergência (FSE)* foi instituído pela ECR 1, de março de 1994, e promovia a desvinculação de 20% de todos os impostos e contribuições sociais da União. Tinha como característica principal, além das desvinculações das receitas vinculadas que já pertenciam à União, a retenção de parcela das transferências constitucionais de impostos para Estados, Distrito Federal e Municípios e para os Fundos Constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

O intuito era, diante da conquista da estabilidade econômica com o Plano Real, ter um instrumento temporário de desvinculação de receitas, pois havia o temor de que, sem a corrosão no valor real das despesas orçamentárias provocada pela elevada inflação, os orçamentos da União ficassem excessivamente engessados. Na ocasião, estava na pauta do governo a aprovação de reformas fiscais mais estruturais, entre elas uma reforma tributária que eliminaria o problema do excesso de vinculações orçamentárias. No entanto, nenhuma reforma ocorreu até dezembro de 1995, período previsto para o término da vigência do FSE. Assim, o Executivo federal se deparou com o mesmo problema enfrentado inicialmente, sendo obrigado a prorrogar o mecanismo de desvinculação de receitas da União.

O *Fundo de Estabilização Fiscal (FEF)* substituiu o FSE, sendo aprovado por meio da EC 10, de março de 1996, e prorrogado pela EC 17, de novembro de 1997. Manteve, basicamente, o mesmo mecanismo de desvinculação do FSE, incidindo em 20% sobre os impostos e as contribuições sociais da União. Todavia, a grande diferença foi a de que o FEF não reteve, para o Tesouro Nacional, as par-

celas de impostos das transferências constitucionais a Estados, Distrito Federal e Municípios e nem as destinadas aos Fundos Constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Salienta-se que até o exercício financeiro de 1999, os recursos relativos ao FSE e FEF eram identificados no orçamento da União por meio do código de fonte de recursos “199”. A partir de 2000, esses recursos passaram a compor os recursos ordinários – código de fonte “100”, junto com as receitas de impostos sem vinculação constitucional, perdendo-se a identificação de quais despesas estavam sendo especificamente financiadas pelos recursos desvinculados pelo FEF.

Com o fim do FEF, adveio a *Desvinculação de Recursos da União – DRU*, por meio da EC 27, de março de 2000, prorrogada pelas Emendas Constitucionais 42, de dezembro de 2003, e 56, de dezembro de 2007. De janeiro de 2000 a dezembro de 2003 (EC 27), a DRU manteve os mesmos pressupostos do FEF, incidindo 20% sobre impostos e contribuições sociais, excetuadas as parcelas de transferências constitucionais de impostos. Ademais, passou a não incidir sobre a contribuição do salário-educação, tanto na parcela pertencente à União (1/3) quanto na parcela pertencente às Secretarias Estaduais de Ensino (2/3). A partir de 2004 (EC 42), a DRU passou a incidir em 20% sobre as contribuições de intervenção no domínio econômico, inclusive sobre as transferências legais da CIDE-Combustíveis para os Estados.

Com a aprovação da EC 59, de novembro de 2009, a DRU passou a ter um percentual de incidência decrescente sobre os recursos de impostos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino, até zerar sua incidência sobre essa base no ano de 2011.<sup>8</sup> A DRU terá vigência somente até dezembro de 2011, e, de acordo com as regras atuais, não produz qualquer efeito real sobre os impostos (haja vista que não incide mais sobre as vinculações referentes às transferências constitucionais e sobre o ensino).

O Anexo I, deste estudo, traz os detalhes referentes à aplicação do FSE, do FEF e da DRU.

---

8. “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.  
(...)

§ 3.º 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.”

#### 4.2 Análise de caso: as vinculações nos orçamentos fiscal e da seguridade social da União para 2011

Para 2011, a vinculação de receitas nos orçamentos fiscal e da seguridade social da União está prevista situar-se em 75,2% do total das receitas não financeiras, que excluem as receitas de origem financeira e o repasse do FGTS, conforme quadro a seguir.

##### Previsão do Projeto de Lei Orçamentária 2011

Tabela 1

Descrição	R\$ bilhões
<b>A. Total Orçamentos Fiscal e da Seguridade</b>	<b>1.940,6</b>
<b>B. Receitas Financeiras e FGTS</b>	<b>975,7</b>
Refinanciamento da Dívida	678,5
Títulos do Tesouro - outras aplicações	143,0
FGTS	2,8
Demais Receitas de Financiamento	151,4
<b>C. Receitas Não Financeiras (A - B)</b>	<b>964,8</b>
Desvinculadas (fonte de Recursos Ordinários100)	238,8
Vinculadas	726,0
<i>% vinculação receitas não financeiras</i>	<b>75,2%</b>

Fonte: Projeto de Lei dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União para 2011.

##### a) Receitas não financeiras desvinculadas

As receitas desvinculadas da União referem-se basicamente aos impostos e às parcelas da Desvinculação de Recursos da União (DRU). A previsão das receitas desvinculadas para 2011 é de R\$ 238,8 bilhões, sendo R\$ 166,8 bilhões de impostos, R\$ 51,8 bilhões da aplicação da DRU sobre contribuições sociais, R\$ 3,0 bilhões da aplicação da DRU sobre as contribuições de intervenção no domínio econômico e R\$ 17,2 bilhões de receitas diversas. Do ponto de vista orçamentário, todas essas receitas são classificadas como recursos ordinários, fonte "100", de livre aplicação para financiar qualquer despesa orçamentária. Destaca-se que, como frisado anteriormente, em 2011 o efeito da DRU sobre os *impostos* será nulo, haja vista que não incidirá mais sobre as parcelas que são vinculadas constitucionalmente (transferências e manutenção e desenvolvimento do ensino).

Apesar do impacto da DRU sobre as *contribuições sociais* em 2011, o orçamento da seguridade terá um déficit estimado em R\$ 50 bilhões (tabela 2), o que obriga o retorno da quase totalidade das receitas desvinculadas pela DRU para o orçamento da seguridade (DRU = R\$ 51,8 bilhões). Assim, o efeito da DRU em termos de ganho de flexibilidade orçamentária sobre as contribuições sociais para 2011 será

quase nulo. O único ganho real da DRU, em relação às contribuições sociais, será sobre a parcela do PIS/PASEP destinada ao financiamento de programas de desenvolvimento econômico no âmbito do BNDES (CF, art. 239). A DRU disponibilizará ao Tesouro Nacional cerca de R\$ 3,2 bilhões que seriam entregues ao BNDES.

### Balança da Seguridade Social

Tabela 2

Especificação	R\$ bilhões
A. Receitas Vinculadas à Seguridade, considerando a aplicação da DRU	463
<i>Receitas Financeiras</i>	26
<i>Receitas Não Financeiras</i>	437
B. Despesas da Seguridade Social	513
<b>C. Resultado da Seguridade (A - B)</b>	<b>-50</b>

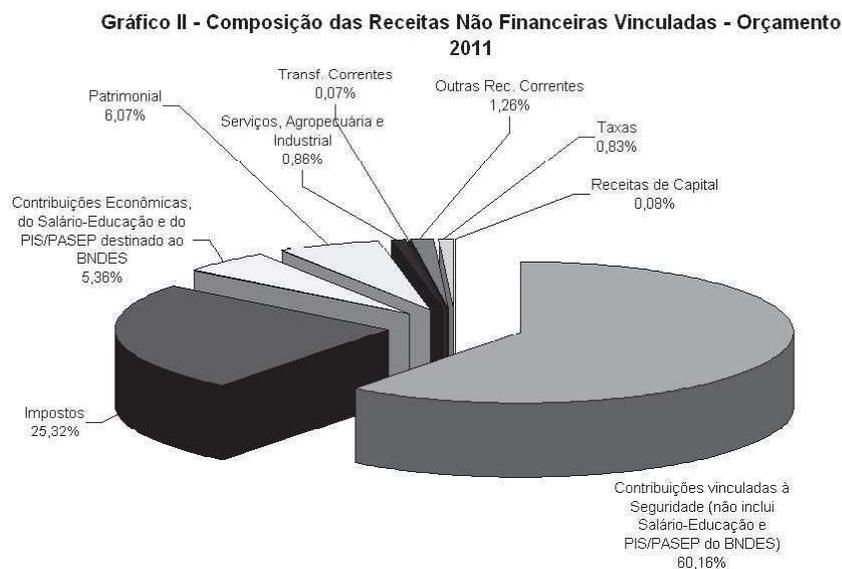
Fonte: Quadro 1-B do Projeto de Lei Orçamentária da União para 2011.

Em relação às *contribuições de intervenção no domínio econômico*, em 2011 a DRU continuará sendo plenamente eficaz em seu propósito de gerar maior flexibilidade orçamentária para a União. A Tabela 3, a seguir, discrimina de quais setores de atividade econômica provêm os R\$ 3,0 bilhões de ganho para o Tesouro com a desvinculação de recursos promovida pela DRU:

Tabela 3		
Receitas	Vinculação Original	DRU (R\$ milhões)
<b>A. DRU SOBRE VALORES QUE SERIAM TRANSFERIDOS AOS ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS</b>		<b>500,9</b>
Cide combustíveis	Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios (art. 159, III)	500,9
<b>B. DRU SOBRE RECURSOS DA UNIÃO</b>		<b>2.464,1</b>
Cide combustíveis	Transportes, projetos ambientais e subsídios de álcool combustível, gás natural e derivados de petróleo	1.225,1
Cota-parte do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante	Marinha Mercante, Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FNDCT, Fundo Naval e Ensino Marítimo	465,8
Contribuição pela Licença de Uso, Aquisição ou Transferência de Tecnologia	Fundo Nacional de Desenvolvimento Científica e Tecnológico - FNDCT	257,1
Contribuição sobre a Receita Operacional Bruta decorrente de Prestação de Serviços de Telecomunicações	Fundo de Universalização das Telecomunicações - FUST	175,4
Contribuição sobre a Receita das Concessionárias e Permissionárias de Energia Elétrica	Fundo Nacional de Desenvolvimento Científica e Tecnológico - FNDCT	126,2
Demais	Demais	214,4
<b>C. DRU para 2011 SOBRE CONTRIBUIÇÕES ECONÔMICAS (A + B)</b>		<b>2.965,0</b>

*b) Receitas não financeiras vinculadas*

As receitas vinculadas dos orçamentos fiscal e da seguridade social, por sua vez, alcançarão em 2011 mais de 75% dos recursos não financeiros da União. A distribuição da arrecadação dessa vinculação entre as naturezas de receitas é apresentada no gráfico a seguir:



Como observamos no gráfico anterior, em 2011, *as receitas de contribuições sociais e outras vinculadas ao orçamento da seguridade*<sup>9</sup> representarão 60,2% das receitas vinculadas, correspondente a um montante de R\$ 436,7 bilhões. Os principais itens de vinculação das receitas de contribuições sociais são as receitas para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) (R\$ 233,9 bilhões) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) (R\$ 125,7 bilhões, descontada a DRU).

*As vinculações relativas aos impostos* representam 25,3% das vinculações de receitas, e estão divididas em dois grandes grupos, quais sejam, o das transferências constitucionais por repartição de receitas a Estados, Distrito Federal e Municípios (R\$ 146,2 bilhões) e o destinado à manutenção e desenvolvimento do ensino (R\$ 37,6 bilhões).

Em relação às *contribuições econômicas, do salário-educação e do PIS/PASEP vinculado ao BNDES*, a vinculação para 2011 corresponderá a 5,4% do total de recursos carimbados (R\$ 38,9 bilhões), já desconsiderados os R\$ 3,0 bilhões desvincu-

9. Exceto PIS/Pasep destinado ao BNDES, que é vinculado ao orçamento fiscal.

lados pela DRU (vide Tabela 3). A seguir, apresentamos na Tabela 4 as principais vinculações referentes a esse grupo de recursos:

Vinculações das Contribuições Econômicas, do Salário Educação e do PIS/PASEP destinado ao BNDES

**Tabela 4**

Receitas	Vinculação	R\$ milhões	%
<b>TOTAL</b>		<b>38,922,4</b>	<b>100%</b>
PIS/PASEP	Programas de Desenvolvimento Econômico - BNDES (art. 239, § 1.º da CF)	12.674,7	32,6%
Salário-Educação	Quota Federal - Ensino Básico (art. 212, § 5.º da CF. Art. 15, § 1.º da Lei 9.424, de 24 de dezembro de 1996)	3.968,1	10,2%
	Quota Estadual e Municipal - Ensino Básico (art. 212, § 5.º da CF. Art. 15, § 1.º da Lei 9.424, de 24 de dezembro de 1996)	7.936,2	20,4%
Cide Combustíveis	Subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; projetos ambientais da indústria de petróleo e gás; e, programas de infraestrutura de transportes (art. 77, § 4.º, II, da CF)	6.514,1	16,7%
Cota-parte do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante	Marinha Mercante	1.772,1	4,6%
	Fundo Nacional de Ciência e Tecnologia – FNDCT, Fundo Naval e Ensino Marítimo	91,3	0,2%
Demais	Demais	5.965,9	15,3%

No item “Concursos de Prognósticos” na Tabela 4, encontra-se uma das mais detalhadas e específicas entre todas as vinculações de receitas da União. Trata-se da fonte de recursos codificada como “118”, que segue uma rígida repartição entre vários ministérios, sendo que dentro de cada um deles a aplicação dos recursos deve ainda obedecer a mais restrições de aplicação. Esse é um tipo de vinculação que tira a flexibilidade do gestor, engessando no tempo os gastos orçamentários, principal motivo de crítica dos que se opõem aos recursos vinculados.

No que diz respeito às *receitas patrimoniais*, em 2011, as principais serão as relativas às compensações financeiras (R\$ 24,8 bilhões) e aos dividendos (R\$ 17,3 bilhões). Estes últimos serão integralmente destinados à amortização da dívida pública federal, de acordo com a Lei 9.530/1997. Na composição das destinações de recursos das compensações financeiras, 65% serão de transferências aos Estados, Distrito Federal e Municípios e os outros 35% de propriedade da União. A parcela da União (R\$ 8,8 bilhões), também de vinculação bastante específica (fontes “134”, “141” e “142”), será distribuída entre o Ministério de Minas e Energia (R\$ 4,2 bilhões), o Comando da Marinha (R\$ 1,8 bilhão), o Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (R\$ 1,5 bilhão) e o Ministério do Meio Ambiente (R\$ 1,3 bilhão).

As *outras receitas correntes vinculadas* (R\$ 9,1 bilhões) serão constituídas, em grande parcela, por recursos de multas, juros e dívida ativa vinculadas ao Fundo

Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (Fundaf) (R\$ 5,5 bilhões),<sup>10</sup> pelo recolhimento de contribuições ao Fundo de Saúde dos Militares (R\$ 952,7 milhões) e pelas multas e Seguro Obrigatório de Danos Pessoais Causados por Veículos Automotores de Vias Terrestres (DPVAT) (R\$ 906,7 milhões).<sup>11</sup>

A arrecadação referente às *taxas da União* (R\$ 6,0 bilhões) estará distribuída para 2011, principalmente, entre os serviços de telecomunicação – Fundo de Fiscalização das Telecomunicações (R\$ 3,4 bilhões); as custas judiciais (R\$ 437,1 milhões); os serviços de Energia Elétrica – Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) (R\$ 420,0 milhões); os serviços administrativos da Suframa (R\$ 338,0 milhões); e os serviços de migração da Polícia Federal (R\$ 323,0 milhões). Apesar de representarem apenas 0,83% das receitas vinculadas, observa-se nos orçamentos fiscal e da seguridade social da União nos últimos anos uma enorme dificuldade em orçar e gastar os recursos relativos às taxas. No projeto de lei orçamentária para 2011, R\$ 694,8 milhões referentes às taxas (ou 11,6% do total) encontram-se alocados na reserva de contingência, sem previsão orçamentária de que venham a ser efetivamente despendidos.

As *receitas de serviços* (R\$ 5,4 bilhões), *agropecuárias* (R\$ 25,7 milhões) e *industriais* (R\$ 816,9 milhões) montam R\$ 6,2 bilhões para 2011. As receitas de serviços são vinculadas, no ato de sua criação, às atividades das unidades responsáveis pela sua prestação. A maior parcela dessas receitas está classificada no orçamento da União como recursos próprios, código de fonte “50”. Destacam-se nesse grupo o adicional sobre tarifa aeroportuária, a tarifa de uso das comunicações e dos auxílios a navegação aérea em rota e as receitas de serviços administrativos.

Em relação às *receitas de capital não financeiras* vinculadas às despesas do orçamento fiscal, no montante de R\$ 599,7 milhões, a maior parte refere-se a recursos de convênios recebidos pela União para a prestação de determinado serviço público aos demais entes federados.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A estrutura tributária da União, com forte participação de contribuições, implica um elevado grau de vinculações orçamentárias. A importância relativa das contribuições aumentou significativamente com a aprovação da Constituição de 1988, e em especial após a implementação do Plano Real, quando a criação de novas

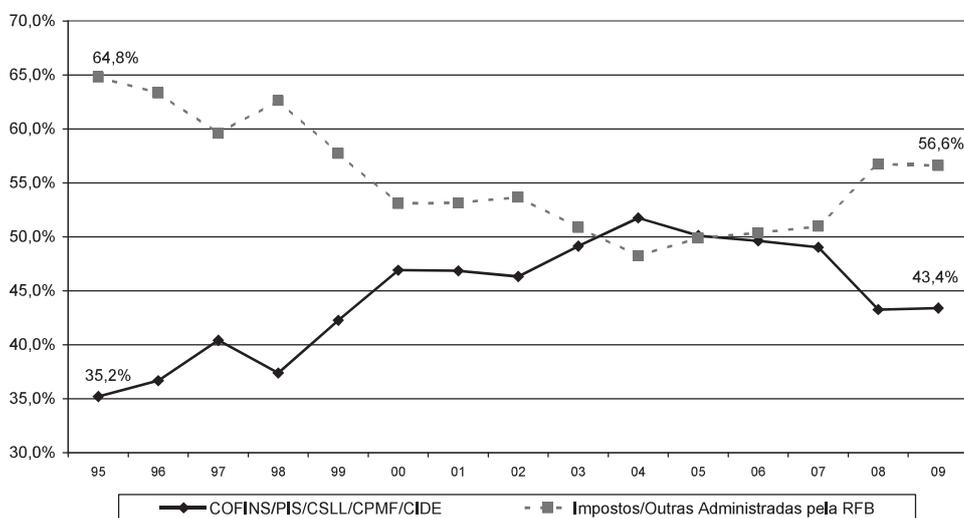
10. Unidades orçamentárias dos recursos do Fundaf: Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) e Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

11. Unidades orçamentárias beneficiárias dos recursos do DPVAT para o orçamento fiscal – Ministério das Cidades para campanhas educativas de trânsito.

contribuições ou o aumento das então existentes foi um fator determinante para a elevação da arrecadação federal e para a obtenção do equilíbrio fiscal.

O gráfico a seguir mostra o aumento da participação das contribuições sociais e econômicas no total das receitas administradas da Receita Federal do Brasil (RFB). Apesar do fim da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira, no ano de 2008, as contribuições continuaram com um peso significativo nas receitas administradas pela RFB em 2009.

Gráfico III - Participação nas Receitas Administradas pela Receita Federal do Brasil - RFB  
(Exceto contribuições do Regime Geral de Previdência Social)



As despesas da seguridade social, por sua vez, também observaram crescimento significativo, especialmente as de caráter obrigatório.<sup>12</sup> Isso faz com que, no cenário para 2011, haja um equilíbrio entre recursos de contribuições sociais e despesas do orçamento da seguridade social, o que torna o mecanismo da DRU desnecessário para esse grupo de receitas.

Alguns analistas somam o total de receitas vinculadas com as despesas cuja execução tem caráter obrigatório, e concluem que apenas entre 7% a 15% dos gastos totais do Orçamento da União são definidos quando de sua elaboração (o restante já estaria pré-definido).<sup>13</sup> Essa grande falta de flexibilidade seria responsável por

12. Destacam-se entre as despesas de caráter obrigatório da seguridade: aplicação mínima de recursos em ações de saúde, as despesas com o Regime Geral de Previdência Social e o programa Bolsa-Família.

13. Ver: ALIER, Max. *Measuring Budget Rigidities in Latin America. IMF Working Paper*. Washington: International Monetary Fund, 2007.

ineficiências, ao impedir a realocação de recursos de programações que não mais precisariam de tantos recursos para outras programações em que o gasto realmente se faz necessário.

Na verdade, no caso brasileiro esses percentuais são altamente exagerados, pois incluem não só a rolagem da dívida pública, como também uma grande maioria de vinculações de caráter bastante genérico, como aquelas destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino e à seguridade social ou saúde. Além de não parecer plausível num longo horizonte temporal reduzir a alocação de recursos federais a esses setores, existe uma grande flexibilidade alocativa “por dentro” dessas vinculações, que permite a escolha de distintos programas ou ações como beneficiárias desses recursos.

Dadas as características constitucionais das vinculações de impostos e de contribuições sociais e econômicas, não parece haver muitas alternativas para a redução do grau de vinculação no orçamento federal. A volta da incidência da DRU sobre o ensino e sobre o salário-educação ou até mesmo a ampliação do atual percentual de incidência da DRU (20%), além de inconvenientes, apresentariam um custo político muito elevado, e dificilmente obteriam sucesso na discussão com os setores organizados da sociedade civil e com o Congresso Nacional. Conforme demonstrado na seção anterior, em 2011, último exercício de sua vigência, a DRU continuará sendo um instrumento importante para reduzir as vinculações sobre as contribuições econômicas, o que não ocorrerá mais em relação a impostos e contribuições sociais.

É importante destacar o efeito que podemos denominar de inércia das vinculações. Essa inércia se traduz na ausência de discussões sobre as receitas vinculadas e seus efeitos reais, em termos de eficiência e eficácia, sobre os setores para as quais se destinam. Ou seja, a tendência é que a vinculação se perpetue, independentemente de mudanças de rumo na economia e/ou nas prioridades identificadas pela sociedade.

Esse engessamento no tempo leva a ineficiência na prestação de serviços públicos e gera situações inusitadas, tal como a inclusão na Lei Orçamentária de determinadas receitas vinculadas (próprias das entidades) para as quais não há despesa fixada. Em 2011, o valor das receitas para as quais não há despesa correspondente, e que constituirão reserva de contingência, está projetada em R\$ 13,2 bilhões, o que, por exemplo, é equivalente a todos os gastos projetados para 2011 para o programa bolsa-família. Ou seja, ao limitar a fixação de gastos para os quais existem recursos específicos, fica explícito que ou a área à qual o recurso está vinculado deixou de ser uma prioridade para o Governo, ou a continuada arrecadação de recursos vinculados excedentes objetiva apenas facilitar o cumprimento da meta fiscal do Governo (aumento da poupança pública com receitas vinculadas).

A nosso ver, as melhores alternativas para minimizar os efeitos perversos ao longo do tempo do excesso de vinculações de receitas seriam:

a) instituir uma revisão periódica obrigatória de todas as vinculações existentes, exceto as constitucionais; e

b) aumentar a abrangência de algumas vinculações muito restritivas atualmente existentes (como o Comando da Marinha fez com a parte que recebe da receita de compensações financeiras).<sup>14</sup>

Para tanto, poderia aproveitar-se a proposta de revisão da Lei 4.320/1964, atualmente em discussão na Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) do Senado Federal. Bastaria a inclusão na nova lei complementar de finanças públicas de dispositivo que exija a revisão de todas as vinculações (exceto as constitucionais) a cada início de mandato presidencial, com foco na eliminação daquelas que não mais se justificarem e no aumento da abrangência de aplicação daquelas que forem muito restritivas. Dessa forma, haveria coincidência temporal entre a discussão sobre vinculações de receitas e a elaboração do Plano Plurianual, que é o instrumento mais adequado para a redefinição de metas e prioridades.

### ANEXO I – Resumo da Aplicação do FSE/FEF/DRU

#### Fundo Social de Emergência – FSE

ECR 1 – Vigência: mar. 1994 a dez. 1995

FSE	Ganhos Reais da Desvinculação/Flexibilidade Orçamentária
20% dos Impostos da União	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reduzia o montante de transferências constitucionais aos Estados, Distrito Federal e Municípios referentes ao Imposto sobre Operações Financeiras – ouro (CF, art. 153, § 5.º), ao Imposto Territorial Rural (CF, art. 158, II), ao Fundo de Participação de Estados – FPE (CF, art. 159, I, a), ao Fundo de Participação dos Municípios – FPM (CF, art. 159, I, b) e aos Estados Exportadores IPI-exp. (CF, art. 159, II).</li> <li>• Reduzia os valores constitucionais transferidos aos Fundos Constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste (CF, art. 159, I, c) e dos Estados Exportadores (LC 87/1996, e LC 115/2003).</li> <li>• Reduzia o montante a ser aplicado obrigatoriamente na manutenção e desenvolvimento do ensino (CF, art. 212).</li> </ul>
20% das Contribuições Sociais	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Diminuíam o total a ser aplicado no orçamento da seguridade social (CF, Título VIII, Capítulo II).</li> <li>• Reduzia o montante do PIS/PASEP a ser transferido ao BNDES (CF, art. 239, § 2.º) para os programas de desenvolvimento econômico.</li> <li>• Diminuíam as transferências do salário-educação (2/3) para as secretarias estaduais de ensino (CF, art. 212, § 5.º, e Lei 9.424/1996), bem como o montante do salário-educação destinado às ações do Fundo Nacional de Desenvolvimento do Ensino (FNDE).</li> </ul>

14. Antigamente o Comando da Marinha somente podia destinar recursos dessa fonte à ação de vigilância das plataformas continentais brasileiras, mesmo que esses recursos fossem excessivos para essa finalidade e que houvesse carência de recursos para o desenvolvimento de outras atividades da pasta. De alguns anos para cá, houve uma flexibilização no entendimento da legislação, permitindo a utilização desses recursos em outras ações da pasta.

**Fundo de Estabilização Fiscal – FEF**

EC 10 – Vigência: jan. 1996 a 30 de junho de 1997; EC 17 –  
Vigência: jan. 1997 a dez. 1999

FEF	Ganhos Reais da Desvinculação/Flexibilidade Orçamentária
20% dos Impostos da União	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reduzia o montante de transferências constitucionais referentes ao Imposto sobre Operações Financeiras – ouro (CF, art. 153, § 5.º)</li> <li>• Reduzia o montante a ser aplicado obrigatoriamente na manutenção e desenvolvimento do ensino (CF, art. 212).</li> </ul>
20% das Contribuições Sociais	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mesma desvinculação referente ao FSE (Vide tabela do FSE).</li> </ul>

**Desvinculação de Recursos da União – DRU**

EC 27 – Vigência: jan. 2000 a dez. 2003; EC 42 – Vigência: jan. 2004 a dez. 2007; EC 56 – Vigência: jan. 2008 a dez. 2011; e EC 59/2009

DRU	Efeitos Reais da Desvinculação
<i>De janeiro de 2000 até dezembro de 2003</i>	
20% dos Impostos da União, exceto sobre transferências	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reduzia o montante a ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino (CF, art. 212).</li> </ul>
20% das Contribuições Sociais, exceto sobre o Salário-Educação	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Diminuiu o total a ser aplicado no orçamento da seguridade social (CF, Título VIII, Capítulo II).</li> <li>• Reduzia o montante do PIS/PASEP a ser transferido ao BNDES (CF, art. 239, § 2.º) para os programas de desenvolvimento econômico.</li> </ul>
<i>De janeiro de 2004 a dezembro de 2008</i>	
20% dos Impostos da União e das Contribuições Sociais	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mesma desvinculação referente ao período de janeiro de 2000 até dezembro de 2003.</li> </ul>
20% das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (Cide)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reduzia as vinculações legais dessas contribuições, bem como as transferências da Cide sobre combustíveis aos Estados e ao Distrito Federal (CF, art. 159, III).</li> </ul>
<i>De janeiro de 2009 a dezembro de 2011</i>	
20% dos Impostos da União, das Contribuições Sociais e das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (Cide). Mesma desvinculação prevista para o período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008, com a exceção de que a DRU sobre os recursos de impostos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino foi de 12,5%, 5% e 0%, para os anos de 2009, 2010 e 2011, respectivamente.	

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALEXANDRINO, Marcelo. Destinação da arrecadação de taxas. Disponível em: [www.pontodosconcursos.com.br/artigos3.asp?prof=4&art=5312&idpag=1]. Acesso em: 23.11.2010.
- ALIER, Max. Measuring Budget Rigidities in Latin America. *IMF Working Paper*. Washington: International Monetary Fund, 2007.
- BRASIL. Projeto de Lei Orçamentária da União para 2011. Secretaria de Orçamento Federal, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2010.
- \_\_\_\_\_. Manual técnico de orçamento – MTO 2010. Secretaria de Orçamento Federal, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2010.
- \_\_\_\_\_. Acórdão TCU 532/2005. Tribunal de Contas da União, 2005.
- \_\_\_\_\_. Ação Direta de Inconstitucionalidade – Medida Liminar 1.378/ES, j. 30.11.1995, rel. Min. Menezes Direito, Pleno, Acórdão DJ 30.05.1997.
- \_\_\_\_\_. Ação Direta de Inconstitucionalidade – Medida Liminar 2.040/PR, j. 15.12.1999, Rel. Min. Maurício Corrêa, Plenário, Acórdão DJ 25.02.2000.
- \_\_\_\_\_. Ação Direta de Inconstitucionalidade – Medida Liminar 2.551/QO, j. 03.04.2003, Rel. Min. Celso de Mello, Plenário, Acórdão DJ 20.04.2006.
- \_\_\_\_\_. Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.643/RJ, j. 08.11.2006, Rel. Min. Carlos Britto, Plenário, Acórdão DJ 16.02.2007.
- \_\_\_\_\_. Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.028/RN, j. 26.05.2010, Rel. Min. Marco Aurélio, Redator para Acórdão: Min. Ayres Britto, Plenário, Acórdão DJ 01.07.2010.
- MARTINS, Sérgio P. *Direito da seguridade social*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- REIS, José Guilherme A.; VALADARES, Sílvia M. *Ajuste fiscal, despesa pública e crescimento econômico*. São Paulo: FIESP e CIEST, 2004. Referências Fiesp n. 4.