

JOSÉ MAURICIO CONTI
FERNANDO FACURY SCAFF

Coordenação

ORÇAMENTOS PÚBLICOS E DIREITO FINANCEIRO

Adilson Abreu Dallari • Aleksandra Katia Dallaverde • Alessandro Octaviani • Ana Carla Blicheriene • André Castro Carvalho • Andressa Guimarães Torquato Fernandes Rêgo • Bruno Mitsuo Nagata • Carlos Otávio Ferreira de Almeida • Celso de Barros Correia Neto • Cesar Augusto Seijas de Andrade • César de Moraes Sabbag • Cleucio Santos Nunes • Cristiane Coelho • Eliana Franco Neme • Emerson Cesar da Silva Gomes • Euripedes Gomes Faim Filho • Fabrício Motta • Fernando Facury Scaff • Flávio Rubinstein • Flavio Tudisco • Francisco Cañal • Francisco Sérgio Silva Rocha • Franselmo Araújo Costa • Gabriel Loretto Lochagin • Guilherme Bueno de Camargo • Guilherme Jardim Jurksaitis • Helio Martins Tollini • Horacio Guillermo Corti • Izaías José de Santana • James Giacomoni • João Ricardo Catarino • José Augusto Moreira de Carvalho • José Mauricio Conti • José Roberto R. Afonso • Kiyoshi Harada • Kleber Luiz Zanchim • Luciano Ferraz • Luís Felipe Valerim Pinheiro • Luiz Alberto David Araujo • Marcelo Guerra Martins • Márcio Ferro Catapani • Marco Antonio Hatem Beneton • Marcos Nóbrega • Maria de Fátima Ribeiro • Maria Elisa Cesar Novais • Maurício Barros • Moacir Marques da Silva • Nazaré da Costa Cabral • Raquel Cavalcanti Ramos Machado • Renato Jorge Brown Ribeiro • Rodrigo Oliveira de Faria • Sandoval Alves da Silva • Sérgio Assoni Filho • Ursula Dias Peres • Valmor Slomski • Vasco Valdez • Wallace Paiva Martins Junior

EDITORA 
REVISTA DOS TRIBUNAIS

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Orçamentos públicos e direito financeiro / coordenadores José
Maurício Conti e Fernando Facury Scaff. – São Paulo : Editora
Revista dos Tribunais, 2011.

Vários autores.
ISBN 978-85-203-2980-1

1. Orçamentos públicos 2. Orçamentos públicos – Leis e legislação
– Brasil I. Conti, José Mauricio; Scaff, Fernando Facury.

11-08125

CDU-34:336.126.5(81)

Índices para catálogo sistemático: 1. Brasil : Orçamentos públicos :
Finanças públicas : Direito financeiro 34:336.126.5(81)

ORÇAMENTOS PÚBLICOS E DIREITO FINANCEIRO

Coordenação

JOSÉ MAURICIO CONTI
FERNANDO FACURY SCAFF

Adilson Abreu Dallari / Alexandra Katia Dallaverde / Alessandro Octaviani / Ana Carla Bliacheriene / André Castro Carvalho / Andressa Guimarães Torquato Fernandes Rêgo / Bruno Mitsuo Nagata / Carlos Otávio Ferreira de Almeida / Celso de Barros Correia Neto / Cesar Augusto Seijas de Andrade / César de Moraes Sabbag / Cleucio Santos Nunes / Cristiane Coelho / Eliana Franco Nerme / Emerson Cesar da Silva Gomes / Eurípedes Gomes Faim Filho / Fabrício Motta / Fernando Facury Scaff / Flávio Rubinstein / Flávio Tudisco / Francisco Cañal / Francisco Sérgio Silva Rocha / Franselmo Araújo Costa / Gabriel Loretto Lochagim / Guilherme Bueno de Camargo / Guilherme Jardim Jurksaitis / Helio Martins Tollini / Horacio Guillermo Corti / Izaías José de Santana / James Giacomoni / João Ricardo Catarino / José Augusto Moreira de Carvalho / José Mauricio Conti / José Roberto R. Afonso / Kiyoshi Harada / Kleber Luiz Zanchim / Luciano Ferraz / Luís Felipe Valerim Pinheiro / Luiz Alberto David Araujo / Marcelo Guerra Martins / Márcio Ferro Catapani / Marco Antonio Hatem Beneton / Marcos Nóbrega / Maria de Fátima Ribeiro / Maria Elisa Cesar Novais / Mauricio Barros / Moacir Marques da Silva / Nazaré da Costa Cabral / Raquel Cavalcanti Ramos Machado / Renato Jorge Brown Ribeiro / Rodrigo Oliveira de Faria / Sandoval Alves da Silva / Sérgio Assoni Filho / Ursula Dias Peres / Valmor Slomski / Vasco Valdez / Wallace Paiva Martins Junior

© desta edição [2011]

EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA.

ANTONIO BELINELO
Diretor responsável

0168

Rua do Bosque, 820 – Barra Funda
Tel. 11 3613-8400 – Fax 11 3613-8450
CEP 01136-000 – São Paulo, SP, Brasil

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfílmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos, do Código Penal), com pena de prisão e multa, conjuntamente com busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

CENTRAL DE RELACIONAMENTO RT
(atendimento, em dias úteis, das 8 às 17 horas)
Tel. 0800-702-2433

e-mail de atendimento ao consumidor: sac@rt.com.br

Visite nosso site: www.rt.com.br

Impresso no Brasil [09-2011]

Profissional

Fechamento desta edição [31.08.2011]



ISBN 978-85-203-2980-1

A DISCRICIONARIEDADE DO PODER EXECUTIVO NA ELABORAÇÃO DO PROJETO DE LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

MÁRCIO FERRO CATAPANI

Mestre e doutor em Direito Comercial. Pesquisador bolsista no *International Institute for the Unification of Private Law - Unidroit* (Roma). Juiz federal substituto em São Paulo. Ex-procurador seccional da Fazenda Nacional.

RESUMO: O presente artigo tem por finalidade analisar a flexibilidade que o Poder Executivo possui para realizar o projeto de lei orçamentária, diante das várias despesas vinculadas previstas na Constituição da República e na legislação infraconstitucional.

PALAVRAS-CHAVE: Orçamento - Proposta - Vinculação - Poder Executivo.

ABSTRACT: The present paper aims to analyze the Executive Power's flexibility to propose the annual budget bill before the several legally bounded expenses set by the Brazilian Constitution and it's correlated laws.

KEYWORDS: Budget - Proposal - legally bounded expenses - Executive Power.

SUMÁRIO: 1. Introdução - 2. A discricionariedade na elaboração de projetos de leis orçamentárias: 2.1 A harmonização entre as leis orçamentárias; 2.2 O princípio da não vinculação - 3. Vinculações orçamentárias: 3.1 Exceções ao princípio da não vinculação: 3.1.1 Repartição do produto da arrecadação de impostos; 3.1.2 Ações e serviços públicos de saúde; 3.1.3 Manutenção e desenvolvimento do ensino; 3.1.4 Realização de atividades da administração tributária; 3.1.5 Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita; 3.1.6 Prestação de garantias ou pagamento de dívidas à União; 3.1.7 Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza; 3.1.8 Programas de apoio à inclusão social; 3.1.9 Fundo estadual de fomento à cultura; 3.1.10 Fundos de ciência e tecnologia; 3.1.11 Financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste; 3.2 Tributos vinculados; 3.3 Fundos especiais; 3.4 Despesas obrigatórias; 3.5 Titulações - 4. Desvinculações - 5. Conclusão - 6. Referências bibliográficas.

1. INTRODUÇÃO

É comum o entendimento de que cabe ao Poder Executivo a escolha acerca de quais são os destinos a serem conferidos aos recursos públicos, por meio da elaboração da proposta de Lei Orçamentária Anual, obedecidos o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Nessa afirmação genérica, transparece certo grau de discricionariedade¹ das autoridades do Poder Executivo na decisão sobre como e onde gastar os recursos públicos, que será objeto de posterior chancela legislativa.

Entretanto, a dinâmica da matéria orçamentária, na hodierna prática brasileira, coloca em dúvida essa concepção. Com efeito, há um sem-número de normas jurídicas que dirigem a destinação de verbas públicas, por meio de vinculações e titulações, tributos vinculados e fundos especiais, além de despesas obrigatórias cujo pagamento não depende de uma orientação política a ser dada pelo Poder Executivo. O volume de recursos orçamentários de livre alocação no projeto de Lei Orçamentária Anual foi diminuindo significativamente e gradativamente, desde a promulgação da Constituição de 1988.²

Como consequência praticamente natural, criou-se a necessidade de edição de normas que liberassem uma parcela dos recursos orçamentários para gastos tidos como necessários pelos administradores públicos. Assim, por meio de sucessivas Emendas Constitucionais foram criados mecanismos de flexibilização orçamentária, dos quais a Desvinculação de Receitas da União (DRU) é a face atual. Ou seja, tentou-se, por meio desses mecanismos, retomar certa margem de discricionariedade na realização dos gastos públicos.

O objetivo deste breve estudo é verificar quais são as normas de vinculação e desvinculação e, por via de consequência, qual é o limite objetivo da

1. No dizer de BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio (*Curso de direito administrativo*, 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 930), "fala-se em discricionariedade quando a disciplina legal faz remanescer em proveito e a cargo do administrador uma certa esfera de liberdade, perante o que caber-lhe-á preencher com seu juízo subjetivo, pessoal, o campo de indeterminação normativa, a fim de satisfazer no caso concreto a finalidade da lei" (grifo no original). Esse autor ainda salienta que "não se confundem discricionariedade e arbitrariedade. Ao agir *arbitrariamente* o agente estará agredindo a ordem jurídica, pois terá se comportado fora do que lhe permite a lei. (...) Ao agir *discricionariamente* o agente estará, quando a lei lhe outorga tal faculdade (que é simultaneamente um dever), *cumprindo* a determinação normativa de ajuizar sobre o melhor jeito de dar satisfação ao interesse público por força da indeterminação legal quanto ao comportamento adequado à satisfação do interesse público no caso concreto" (idem, p. 416) (grifos no original).

2. Para análise dos dados numéricos referentes à vinculação das receitas orçamentárias, remetemos o leitor a relatório divulgado pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, disponível em: [<https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/estatis/4.6-arq-completo.xls>]. Acesso em: 15.12. 2010.

discricionabilidade do Poder Executivo na elaboração do projeto de orçamento.³ Essa análise, partindo de uma descrição do panorama normativo vigente, procurará verificar se o caminho adotado pelo ordenamento jurídico brasileiro é o mais adequado, ou se merece reparos.

2. A DISCRICIONABILIDADE NA ELABORAÇÃO DE PROJETOS DE LEIS ORÇAMENTÁRIAS

Nos termos do art. 165 da Constituição da República vigente, o Poder Executivo detém a iniciativa para apresentar ao Congresso Nacional os projetos das três leis orçamentárias previstas constitucionalmente: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

A apresentação desses projetos de lei é vinculada. Com efeito, o § 2.º do art. 35 do ADCT estabelece prazos para que eles sejam encaminhados ao Congresso Nacional. Assim, não se faculta ao Poder Executivo encaminhá-los ou não. Pelo contrário, a Constituição Federal cria o dever de apresentação desses projetos, estabelecendo inclusive datas-limite para tanto.⁴

No entanto, o conteúdo dos projetos das leis orçamentárias não é, de uma forma geral, determinado previamente por normas constitucionais. Ao Poder Executivo, dentro dos parâmetros estabelecidos no ordenamento jurídico vigente, cabe escolher, v.g., quais as políticas públicas devem ser implementadas e qual deve ser o volume de recursos orçamentários destinado a cada uma delas; quais os investimentos devem ser realizados em um dado exercício financeiro; e o montante do reajuste a ser concedido aos servidores públicos.

3. Allen Schick ao tratar do papel do Poder Legislativo na elaboração do orçamento, constatou a existência de duas forças opostas, nos seguintes termos: "Two contemporary developments are buffeting legislative work on the budget. One is the drive to discipline public finance by constraining the fiscal aggregates; the other is the effort to enlarge the legislature's role in revenue and spending policy. Whether these trends turn out to be complementary or contradictory will shape the budgetary role of national legislatures in the years ahead. One scenario is for the legislature to reinforce fiscal discipline by taking responsibility for the budget's totals; another is for it to undermine discipline by bombarding the budget submitted by the government with legislative amendments that trim revenues or boost expenditures" (SCHICK, Allen. Can national legislatures regain an effective voice in budget policy? *OECD Journal in Budgeting*, vol. 1. n. 3. 2001-2002. Disponível em: [<http://www.oecd.org/dataoecd/13/13/33657560.pdf>]. Acesso em: 15.12.2010.

4. Não existe, contudo, sanção expressa para o descumprimento desse dever. Por um lado, pode-se falar em crime de responsabilidade, mas com a ciência do caráter político da decisão sobre sua ocorrência, legado à decisão do Parlamento, e das penalidades dela decorrentes. De qualquer modo, a Lei 4.320/1964, em seu art. 32, prevê que, nesse caso, deve ser considerado pelo Congresso Nacional o orçamento vigente. Sobre as dificuldades de resolução do problema, vide OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. *Manual de direito financeiro*. 6. ed. São Paulo: Ed. RT, 2003. p.137.

Essas escolhas – de caráter eminentemente político, justamente para as quais o titular do Poder foi eleito pelo voto universal e direto – são, sob a perspectiva teórica, a maneira pela qual os cidadãos, em um regime de democracia indireta, decidem o melhor modo, naquele período, de perfazer o interesse público. Obviamente, num regime que adota a tripartição de poderes, cabe ao Parlamento cancelar as escolhas iniciais feitas pelo Poder Executivo, adequar as propostas que lhe forem apresentadas ou mesmo, em último caso, rechaçar o projeto encaminhado. Mas é inegável que, no momento inicial, de deflagração do processo de elaboração orçamentária, as escolhas políticas são legadas ao Poder Executivo.

Essa possibilidade de escolha, juridicamente estruturada e conformada, corresponde conceitualmente à discricionariedade administrativa na elaboração dos projetos de leis orçamentárias.

A discricionariedade em questão é um dos fatores que determina, no regime presidencialista brasileiro, a grande força que o Poder Executivo detém, fazendo-o muitas vezes – de modo adequado ou não – sobrepor-se aos demais Poderes.⁵

E, por essa razão, verifica-se a tendência de criação de normas jurídicas que tornem cada vez menor o âmbito da discricionariedade aludida. De fato, por um lado, existe o reconhecimento de que, para o bom desempenho de suas funções, o Poder Executivo deve possuir uma ampla margem de escolha no que tange à elaboração da proposta de gastos a ser submetida à apreciação do Poder Legislativo. Por outro, contudo, como forma de buscar reequilibrar as relações entre os poderes, criou-se o mecanismo de vincular algumas receitas à realização de determinados gastos, reduzindo a margem de discricionariedade estatal. A esse fenômeno daremos o nome de *vinculação orçamentária*.

A harmonização dos Poderes estatais não é a única motivação das vinculações orçamentárias. Entre as outras razões, há o reconhecimento de necessidade de continuação de políticas públicas que, muitas vezes, são encerradas ou significativamente alteradas com a mudança de gestão, quando um novo governante toma posse. Há certo consenso de que essa descontinuidade prejudica o atendimento do interesse público, gerando o desperdício de recursos. Ademais, alguns setores da atividade estatal são tidos como prioritários e entendeu-se por bem atrelar uma parcela mínima de gasto de recursos estatais com atividades a eles relacionadas. Além disso, com a crescente previsão das políticas públicas em normas jurídicas, o Poder Judiciário passou a exercer um papel mais ativo na sua execução, determinando a realização de atos que implicam despesas.

Por fim, deve-se também reconhecer que há fatores materiais que criam as vinculações orçamentárias. Certos gastos, dada a sua imprescindibilidade jurídica

5. Outro momento da atividade financeira que confere ao Poder Executivo uma espécie de precedência de fato sobre os demais Poderes é a execução orçamentária que, todavia, não é o objeto deste estudo.

ou fática, têm de ser realizados, sob pena de inviabilizar o funcionamento do Estado.

2.1 A harmonização entre as leis orçamentárias

6. Um primeiro limite à liberdade do Poder Executivo para a elaboração do projeto de Lei Orçamentária Anual advém do próprio sistema normativo de planejamento da ação estatal, desenhado pelo Constituinte originário em 1988. Com efeito, o já mencionado art. 165 da Constituição da República vigente determina a existência de três leis em matéria orçamentária: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Os §§ 1.º e 2.º desse artigo estabelecem quais são os objetos do Plano Plurianual e da Lei de Diretrizes Orçamentárias, respectivamente.

Obviamente, deve haver uma coerência entre essas três leis. De outra forma, se o orçamento anual simplesmente ignorasse o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, estes dois últimos instrumentos normativos perderiam sua razão de ser, tornando-se meras declarações de intenção sem alcance prático.

Nesse sentido, por exemplo, o § 7.º do próprio art. 165 determina que os orçamentos fiscal e de investimento das empresas da União deverão ser "compatibilizados com o Plano Plurianual".⁶⁷ Note-se, entretanto, que não existe qualquer sanção expressa para o descumprimento desse dever de compatibilização. Assim, resta a indagação: se a Lei Orçamentária Anual dispuser de forma incompatível com o Plano Plurianual, qual será a consequência jurídica?

Nesse tocante, é importante observar que todas as três leis orçamentárias possuem natureza formal de lei ordinária. Assim sendo, em caso de antinomia, não se pode resolver tal conflito pelo critério hierárquico (*lex superior derogat legi inferiori*), uma vez que os instrumentos normativos em questão, sob esse aspecto, se encontram em um mesmo patamar.

Essa questão torna-se de solução ainda mais difícil quando se tem em mente que a prática financeira no Brasil, desde a promulgação da atual Constituição da

6. A questão semântica, no dispositivo em comento, adquire grande relevância. O termo "compatibilizado", utilizado pelo constituinte, dá a entender que ambas as leis não podem trazer disposições contraditórias entre si, concomitantemente. O texto normativo não explicita, contudo, de forma taxativa, uma vedação de que dispositivos do plano plurianual possam ser revogados, tácita ou expressamente, pela lei orçamentária anual. Nesse contexto, é bastante razoável a interpretação de que a revogação parcial do plano plurianual pela lei orçamentária anual, desde que o primeiro não seja inteiramente descaracterizado, constitua uma forma de compatibilização.

7. Apesar de não haver referência expressa nesse texto, obviamente a regra também se estende à lei de diretrizes orçamentárias, sob uma dupla perspectiva: esta deve compatibilizar-se com o plano plurianual, e a lei orçamentária anual deve ser compatível com o disposto na lei de diretrizes orçamentárias.

República, tem admitido constantes alterações nos planos plurianuais, que vêm inclusive a deturpar os seus objetivos de planejamento da ação estatal de médio ou longo prazo.⁸

Parece-nos que, na medida em que são admitidas alterações substanciais no Plano Plurianual, nada obsta que a Lei Orçamentária Anual disponha de forma diferente, ou mesmo incompatível com aquele, devendo-se considerar que, no caso, tenha havido uma alteração tácita, ou ab-rogação implícita, do plano.⁹ Se uma outra lei qualquer pode alterar o Plano Plurianual, porque a Lei Orçamentária Anual não o poderia? Com efeito, o art. 165, § 7.º, da Constituição da República de 1988 traz em si uma determinação aos Poderes Executivo e Legislativo que não é dotada de eficácia plena, sendo sua normatividade bastante limitada, ao menos enquanto grassar o entendimento de que é possível a qualquer lei ordinária alterar de forma significativa o Plano Plurianual.¹⁰

Outra norma de harmonização expressa no texto constitucional é veiculada pelo art. 167, § 1.º, o qual estabelece que “nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no Plano Plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade”. Nesse caso, por via indireta, também é determinado que a Lei Orçamentária Anual não contenha a previsão de despesas com investimentos que ultrapassem um exercício financeiro e não estejam contempladas no Plano Plurianual.¹¹

2.2 O princípio da não vinculação

Com vistas a assegurar a flexibilidade necessária ao Poder Executivo na elaboração da proposta orçamentária, o art. 167, IV, da Constituição da República

-
8. A título de exemplo, veja-se a Lei 11.450/2007, que alterou o plano plurianual (Lei 10.933/2004).
 9. Outro entendimento acarretaria apenas a necessidade de que o Poder Executivo editasse uma medida provisória – a ser submetida à apreciação do Congresso Nacional com necessidade de obtenção do mesmo *quorum* da lei orçamentária anual – com vistas a alterar o plano plurianual. Nenhuma restrição efetiva adviria daí.
 10. Assim, essa matéria se apresenta como uma daquelas fortemente sujeitas a uma mutação constitucional, ou seja, como passível de alteração do conteúdo da norma constitucional sem modificação de seu texto, em virtude de fatores extranormativos. A partir do momento em que não mais se admitirem alterações significativas, sem justificativas expressas, no plano plurianual – o que não se nos apresenta como altamente improvável no futuro –, certamente o entendimento ora expresso terá de ser revisto.
 11. Aqui também surge a questão: poderia o orçamento ser entendido como a lei que autoriza a inclusão? Entendemos que sim, pelos mesmos motivos já expostos no que tange à questão anteriormente apresentada.

de 1988 enuncia, de uma forma genérica, o princípio jurídico da não vinculação ou não afetação, nos seguintes termos:

"Art. 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, § 2.º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8.º, bem como o disposto no § 4.º deste artigo". (Redação dada pela EC 42, de 19.12.2003.)

Esse princípio jurídico foi adotado no ordenamento brasileiro pela Constituição Federal de 1967,¹² tendo sido repetido no texto alterado pela EC 1/1969.¹³

Tomando-se por base a classificação dos princípios constitucionais proposta por Luís Roberto Barroso,¹⁴ a não vinculação é um princípio setorial ou especial.

12. "Art. 65. O orçamento anual dividir-se-á em corrente e de capital e compreenderá obrigatoriamente as despesas e receitas relativas a todos os Poderes, órgãos e fundos, tanto da Administração Direta quanto da Indireta, excluídas apenas as entidades que não recebam subvenções ou transferências à conta do orçamento.

(...)

§ 3.º Ressalvados os impostos únicos e as disposições desta Constituição e de leis complementares, nenhum tributo terá a sua arrecadação vinculada a determinado órgão, fundo ou despesa. A lei poderá, todavia, instituir tributos cuja arrecadação constitua receita do orçamento de capital, vedada sua aplicação no custeio de despesas correntes."

13. "Art. 62. O orçamento anual compreenderá obrigatoriamente as despesas e receitas relativas a todos os Poderes, órgãos e fundos, tanto da administração direta quanto da indireta, excluídas apenas as entidades que não recebam subvenções ou transferências à conta do orçamento.

(...)

§ 2.º Ressalvados os impostos mencionados nos itens VIII e IX do artigo 21 e as disposições desta Constituição e de leis complementares, é vedada a vinculação do produto da arrecadação de qualquer tributo a determinado órgão, fundo ou despesa. A lei poderá, todavia, estabelecer que a arrecadação parcial ou total de certos tributos constitua receita do orçamento de capital, proibida sua aplicação no custeio de despesas correntes."

14. Segundo esse autor, os princípios constitucionais podem ser: "(...) (a) fundamentais: seriam os princípios que cuidam da estrutura política do Estado, desenhando seus contornos, seus objetivos (por exemplo, art. 2.º da CF/88); (b) gerais: são aqueles que estabelecem limites a atividade dos órgãos públicos (por exemplo, art. 5.º, *caput*, que delinea o princípio da legalidade; o mesmo art. 5.º, XXXV, que estabelece a inafastabilidade da jurisdição); (c) setoriais: representam normas e diretrizes concernentes a um dos ramos do Direito (por

Ademais, o princípio da não afetação consiste em uma norma jurídica de eficácia contida¹⁵ ou relativa restringível.¹⁶ Isso porque, apesar de algumas das exceções a esse princípio encontrarem delimitação de sua abrangência no próprio texto constitucional, outras, para atuarem efetivamente, dependem de regulamentação por normas infraconstitucionais.¹⁷

Nunca é demais ressaltar que o princípio em questão refere-se, expressamente, apenas a uma espécie de tributo: os impostos.

3. VINCULAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

3.1 Exceções ao princípio da não vinculação

Apesar da enunciação ampla do princípio da não vinculação, positivado pelo art. 167, IV, da Constituição da República de 1988, há diversos casos em que o próprio Constituinte, originário ou derivado, teve por bem excepcioná-lo e afetar certas receitas tributárias, advindas total ou parcialmente de impostos, a determinados gastos.

Nesse tocante, é importante notar que são exceções expressas ao princípio jurídico-constitucional em questão todas as vinculações de receitas de impostos,¹⁸ bem como as vinculações que atingem percentuais de rubricas mais genéricas, que incluem os valores arrecadados com impostos, como a receita orçamentária¹⁹ ou a receita tributária líquida.²⁰ Com efeito, em qualquer desses casos, de forma direta ou indireta, o princípio da não afetação, ao fim e ao cabo, não é aplicado.

exemplo, art. 150 da CF/1988, que trata, em suma, das limitações ao poder de tributar". (*Interpretação e aplicação da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 147-150).

15. Segundo a classificação adotada por José Afonso da Silva (*Aplicabilidade das normas constitucionais*. São Paulo: Ed. RT, 1982, *passim*).
16. De acordo com a terminologia estabelecida por Maria Helena Diniz. Segundo a autora, essas normas "são preceitos constitucionais que receberam do constituinte normatividade capaz de reger interesses, mas contêm, em seu bojo, a prescrição de meios normativos ou de conceitos que restringem a produção de seus efeitos. São normas passíveis de restrição" (*Norma constitucional e seus efeitos*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1997. p. 111).
17. É o caso, v.g., da destinação de recursos para a realização de atividades da administração tributária, como será verificado mais adiante.
18. V.g., a destinação de recursos à educação, estabelecida pelo art. 212 do texto constitucional vigente.
19. Veja-se, por exemplo, a vinculação facultada aos Estados para as áreas de ciência e tecnologia, veiculada pelo § 5.º do art. 218 da Constituição da República de 1988.
20. Como consta, v.g., do art. 216, § 6.º, da Constituição atual, que permite aos Estados a vinculação de recursos para o fomento à cultura.

A seguir, apresentamos uma lista dessas exceções constitucionais ao princípio da não afetação.

3.1.1 *Repartição do produto da arrecadação de impostos*

Os arts. 157, 158 e 159 da Constituição da República de 1988 estabelecem a denominada repartição das receitas tributárias. Em virtude do caráter federativo do Estado brasileiro, há uma divisão de competências entre as diversas esferas estatais, que é acompanhada por uma divisão de receitas. Somente com a garantia constitucional de receitas para as entidades federadas menores, podem estas garantir sua autonomia perante a autoridade central. Destarte, por essa razão, além de prever tributos de competência dessas entidades menores, o constituinte originário determinou que uma parcela da arrecadação de alguns impostos de competência da União e dos Estados fosse repassada a outros entes.

A repartição das receitas, por meio dos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios, permite também a redistribuição de recursos a unidades federadas que, por motivos diversos, têm menor potencial de geração de recursos próprios.

3.1.2 *Ações e serviços públicos de saúde*

A EC 29 incluiu os §§ 2.º e 3.º no art. 198 da CF vigente. De acordo com esses novos dispositivos, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem aplicar uma parcela mínima de suas receitas tributárias em ações e serviços públicos de saúde.

A base de cálculo para a verificação dessa parcela, no âmbito dos Estados, Distrito Federal e Municípios já vem estabelecida no próprio texto constitucional. Já no que tange à União, essa base de cálculo deve ser discriminada por lei complementar. Cabe, ademais, à lei complementar determinar qual a porcentagem dos recursos que deve ser aplicada sobre essas bases de cálculo, para a determinação dos gastos mínimos com ações e serviços públicos de saúde. Esses percentuais haverão, segundo o mandamento constitucional, de ser reavaliados a cada cinco anos.

A EC 29 também acrescentou o art. 77 ao ADCT, que estabeleceu os critérios para a realização dessas despesas até o exercício financeiro de 2004 ou até que a lei complementar mencionada entrasse em vigor.²¹

21. Até o momento, não foi promulgada lei complementar regulamentando o disposto na EC 29. Assim sendo, ainda se aplica o § 4.º do art. 77 do ADCT, que determina que, "na ausência da lei complementar a que se refere o art. 198, § 3.º, a partir do exercício financeiro de 2005, aplicar-se-á à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o disposto neste artigo".

3.1.3 *Manutenção e desenvolvimento do ensino*

Também existe vinculação constitucional de receitas tributárias para atividades voltadas ao ensino. Com efeito, o art. 212 da Constituição da República estabelece que, de suas receitas com impostos, a União aplicará 18% e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, 25%, na manutenção e desenvolvimento do ensino. Esses percentuais são mínimos e incluem as receitas de impostos provenientes de transferências.

3.1.4 *Realização de atividades da administração tributária*

A EC 42 acrescentou o inc. XXII ao art. 37 da Constituição de 1988, com a seguinte redação:

“Art. 37. 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 e, também, ao seguinte:

(...)

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”.

O texto do novel dispositivo menciona a existência de recursos prioritários para a administração tributária, sem, contudo, fazer alusão expressa à vinculação de receitas tributárias ou orçamentárias. Não obstante, a própria EC 42 deu nova redação ao inc. IV do art. 167 da Constituição vigente, incluindo expressamente, entre as exceções ao princípio da não afetação, “recursos para realização de atividades da administração tributária”, fazendo referência, ainda, ao supratranscrito art. 37, XXII.

Destarte, pode-se concluir que há autorização constitucional para a vinculação de recursos tributários, incluídas as receitas de impostos, à realização de atividades da administração tributária. Questão que permanece sem resposta clara diz respeito a qual é a espécie normativa adequada para a efetivação de tal vinculação.²²

22. Se a vinculação for realizada por lei ordinária, deve-se levar em conta que a própria lei orçamentária anual é, formalmente, ordinária. Assim sendo, se a lei orçamentária anual previr recursos para a realização de atividades da administração tributária em quantidade inferior àquela constante da lei que vinculou receitas a esse fim, haveria uma revogação tácita da lei anterior vinculadora? Ou a vinculação deveria constar da lei de diretrizes orçamentárias? A questão é tormentosa e não nos parece haver uma solução que se apresente de plano.

3.1.5 *Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita*

O art. 165, § 8.º, da Constituição da República de 1988 prevê o princípio da exclusividade do orçamento, mas aduz que essa lei pode prever autorização para contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita. Outrossim, o já transcrito art. 167, IV, determina que essas operações podem ser objeto de vinculação de receitas de impostos, em exceção ao princípio da não afetação veiculado nesse mesmo dispositivo.

Essa permissão para a vinculação obedece à razão de caráter econômico. Se a vinculação não fosse permitida, as operações em exame seriam praticamente inviabilizadas, na medida em que a garantia prestada ao credor é justamente a receita orçamentária futura, que está sendo antecipada ao Estado. Ora, na impossibilidade de afetação de receitas ao pagamento dessas dívidas, a garantia desapareceria, tornando o mecanismo inaceitável para credores.²³

3.1.6 *Prestação de garantias ou pagamento de dívidas à União*

A Constituição ainda prevê, como exceção ao princípio em comento, a possibilidade de vinculação de receitas de impostos para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta. Essa possibilidade, constante do art. 167, IV e § 4.º²⁴ da CF, abrange, obviamente, somente os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Em alguns casos, foi realizada a reestruturação dos débitos dessas unidades federadas, no seio da qual a União assumiu, por meio contratual, as dívidas daquelas para com terceiros. Em contrapartida, os entes beneficiados passaram a ser devedores da União. Nos instrumentos celebrados, no mais das vezes, previu-se que uma parcela da arrecadação dos tributos de competência do ente devedor fosse destinada ao pagamento da dívida existente para com a União, ou utilizada como garantia do pagamento das parcelas da dívida.

Essa vinculação pode abranger tanto as receitas tributárias próprias como as advindas de transferências obrigatórias, dependendo do que constar do instrumento contratual.

3.1.7 *Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza*

Criado pela EC 31, que acrescentou os arts. 79 a 83 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza

23. Obviamente, poderiam ser concedidos empréstimos de outra natureza (como o são), mas, com o aumento do risco, as taxas de juros cobradas necessariamente são mais altas, segundo a lógica do mercado.

24. Parágrafo esse incluído pela EC 3/1993.

tem como objetivo a realização de ações que incrementem a dignidade da pessoa humana. É dotado, entre outros, de receitas advindas de adicionais de impostos federais, estaduais e municipais e de rendimentos obtidos pela União de recursos advindos da desestatização.

Sua duração estava prevista inicialmente para até 2010 e foi prorrogada por tempo indeterminado pela EC 67, sendo que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza em suas respectivas esferas.

3.1.8 Programas de apoio à inclusão social

A EC 42 incluiu o parágrafo único no art. 204 da Constituição vigente, permitindo aos Estados e ao Distrito Federal a vinculação de até 0,5% de sua receita tributária líquida a programas de apoio à inclusão social.²⁵

3.1.9 Fundo estadual de fomento à cultura

A EC 42 também incluiu o § 6.º no art. 216 da CF/1988, facultando aos Estados e ao Distrito Federal a vinculação de até 0,5% de sua receita tributária líquida a fundo estadual de fomento, para o financiamento de programas e projetos culturais.

3.1.10 Fundos de ciência e tecnologia

O § 5.º do art. 218 da Constituição da República permite aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica. Nesse caso, não há limitação para o montante dos recursos a serem vinculados.²⁶ Essa disposição foi adotada pelo Constituinte originário e não incluída por meio de Emenda Constitucional.

25. Também aqui surge a questão atinente a qual o instrumento normativo adequado à efetivação dessa vinculação (vide nota 23 *supra*). Neste caso, a vinculação, apesar de não haver exigência constitucional nesse sentido, será mais facilmente operacionalizada com a criação de um fundo especial para o desempenho das atividades relacionadas aos programas de apoio à inclusão social, tal como está previsto para as ações de fomento à cultura, analisadas a seguir.

26. No âmbito do Estado de São Paulo, v.g., existe a destinação de recursos para a Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de São Paulo (Fapesp), determinada pelo art. 271 da Constituição do Estado de São Paulo de 1989, *in verbis*:

"Art. 271. O Estado destinará o mínimo de 1% (um por cento) de sua receita tributária à Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de São Paulo, como renda de sua privativa administração, para aplicação em desenvolvimento científico e tecnológico.

Parágrafo único. A dotação fixada no *caput*, excluída a parcela de transferência aos Municípios, de acordo com o art. 158, IV, da Constituição Federal, será transferida

Art. 3.1.11 *Financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste*

Há ainda a vinculação de recursos para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Com efeito, o art. 159, I, c, da CF determina que 3% do valor arrecadado pela União com o imposto sobre produtos industrializados será destinado a esse fim, por intermédio de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento. Ademais, esse dispositivo determina que ao semiárido do Nordeste sejam destinados a metade dos recursos designados à região, na forma que a lei estabelecer.

3.2 *Tributos vinculados*

Como já visto, o princípio da não afetação, em sua expressão positivada no art. 167, IV, da Constituição da República de 1988, abrange apenas as receitas decorrentes de impostos. Nesse tocante, é importante ressaltar que a própria definição de imposto, constante do art. 16 do CTN, está ligada à noção de não destinação a um fim específico, na medida em que a sua cobrança independe de uma atuação estatal específica, relativa ao contribuinte.

No entanto, no ordenamento jurídico brasileiro são previstos outros tributos cuja destinação das receitas não obedece ao princípio em tela. Em especial, as contribuições²⁷ são tributos denominados vinculados, justamente porque não se lhes aplica o mencionado princípio. Cada contribuição é criada justamente para fazer frente a um determinado tipo de necessidade financeira, sendo natural que esses tributos sejam vinculados ao atendimento de despesa.

Desde a promulgação da Constituição da República de 1988, o número das contribuições previstas no ordenamento jurídico brasileiro tem aumentado significativamente, em especial no âmbito federal. Por via de consequência, também é crescente a receita proveniente da arrecadação desses tributos.

mensalmente, devendo o percentual ser calculado sobre a arrecadação do mês de referência e ser pago no mês subsequente”.

27. No tocante a estas, leciona Geraldo Ataliba:

“83.1 Se o legislador ordinário federal batiza de ‘contribuição’ um tributo, a finalidade em que deve ser aplicado o produto de sua arrecadação, necessariamente, será uma daquelas constitucionalmente previstas, quer no art. 149 da Constituição, quer nas outras disposições constitucionais referentes à matéria (arts. 201, §§ 1.º e 7.º; 212, § 5.º; 239, § 4.º e 240).

83.2 O preceito do inciso IV do art. 167 da Constituição veda à lei prescrever destinação ao produto da arrecadação de impostos. Essa vedação não é aplicável à lei que cuida de contribuições. Ela é, aliás, a própria razão de ser da instituição do tributo” (*Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1992. p. 175).

Há algumas razões geralmente apontadas como explicativas desse fenômeno. Entre elas, destaca-se o fato de que as contribuições instituídas pela União não estão sujeitas à repartição das receitas tributárias, constituindo fonte de recursos a serem utilizados única e exclusivamente pela própria União. Outro fator de relevo é de caráter técnico: as contribuições não possuem certas restrições próprias das taxas, que somente podem ser cobradas se forem enquadradas nas hipóteses previstas no art. 145, II, da CF vigente²⁸ e não podem ter base de cálculo própria de imposto, conforme determina o § 2.º desse mesmo artigo.

O crescimento porcentual significativo das contribuições ante o total das receitas públicas contribuiu para que o Poder Executivo tivesse diminuído o seu âmbito de discricionariedade na escolha de quais gastos pretende realizar no próximo exercício financeiro, quando da elaboração do projeto de Lei Orçamentária Anual. Com efeito, se esses tributos têm destinação vinculada, a sua proliferação resulta numa menor margem de recursos de livre aplicação.

3.3 Fundos especiais

A Lei 4.320/1964 assim dispõe sobre os fundos especiais:

“Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vincular à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais”.

Assim sendo, cada vez que é criado um fundo especial, retira-se uma parcela da discricionariedade do Poder Executivo no que tange à escolha da determinação de como despesar as despesas públicas. As receitas vinculadas ao fundo devem ser destinadas à realização dos objetivos ou serviços que lhe são próprios, obedecendo ao disposto na lei de regência.²⁹ Não pode a Lei Orçamentária Anual, que deve

28. O dispositivo em questão, cujo conteúdo é esmiuçado pelos arts. 78 e 79 do CTN, limita as hipóteses de instituição de taxas. Nesse tocante, vale lembrar que o STF julgou inconstitucionais as leis municipais que determinavam a cobrança de taxas de iluminação pública, tendo em vista que esse serviço público não atende ao requisito da indivisibilidade (vide, v.g., o RE 233.332-6/RJ, de relatoria do Min. Ilmar Galvão, que julgou inconstitucional taxa de iluminação pública instituída pelo Município de Niterói). Por essa razão, o Congresso Nacional, no uso da atribuição de Poder Constituinte Derivado, visando fornecer aos Municípios fonte de receita própria para a prestação do serviço de iluminação pública, acrescentou à Constituição de 1988, por meio da EC 39, o art. 149-A, o qual prevê a possibilidade de instituição de contribuição voltada especificamente para essa finalidade.

29. A vinculação de certas despesas a fundos especiais pode ser encarada como uma despesa obrigatória, em especial se estiverem presentes, no caso, os elementos descritos no

contar apenas dispositivos relacionados à previsão de receitas e fixação de despesas, revogar ou afastar, ainda que tacitamente, normas referentes a fundos especiais, pois estaria extrapolando seu campo de abrangência constitucionalmente determinado.³⁰

3.4 Despesas obrigatórias

Outra seara na qual não existe discricionariedade do Poder Executivo na escolha de gastos a serem realizados é a das despesas obrigatórias. O Estado possui certos gastos que não se submetem a um juízo de conveniência ou oportunidade acerca de sua realização, mas devem, necessariamente, ser efetuados.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101) assim define as despesas obrigatórias de caráter continuado:

“Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação de sua execução por um período superior a dois exercícios”.

No entanto, ao menos para a finalidade deste trabalho, qual seja, a análise da abrangência da discricionariedade do Poder Executivo na elaboração do projeto de Lei Orçamentária Anual, o conceito legal acima transcrito é por demais estreito. Na verdade, há despesas cuja necessidade de realização e pagamento não decorre de lei ou ato administrativo, mas da própria natureza do gasto. O critério que adotamos aqui não é puramente jurídico, mas primordialmente fático: a possibilidade prática de o Poder Executivo escolher realizar uma despesa ou não.

Podem-se citar, a título de exemplo, as despesas com pessoal, bem como aquelas necessárias para a continuidade dos serviços administrativos (água, energia elétrica, telefone, limpeza, segurança etc.). De fato, sob a perspectiva operacional, o Estado não pode deixar de realizar gastos com energia elétrica, sob pena de inviabilizar todas as demais atividades estatais. Isso não significa que o valor dessas despesas seja fixo e previamente determinado, ou que seja impossível a tentativa de negociação para obter melhores preços.³¹ No entanto, a par de qualquer disposição legal neste ou

art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal. No entanto, neste trabalho, utilizamos, para a conceituação de despesas obrigatórias, um critério eminentemente fático, que será mais adiante descrito. Por outro lado, ressalte-se que, em algumas hipóteses, os fundos especiais estão diretamente ligados a exceções ao princípio da não vinculação, já analisadas anteriormente.

30. Com efeito, nesse caso a lei orçamentária anual não estaria cuidando de temas afeitos a outras leis orçamentárias ou da efetivação de uma vinculação, questões estas que são compatíveis com a sua finalidade precípua de previsão de receitas e fixação de despesas.
31. Assim, o que se quer demonstrar aqui é que, mesmo não havendo um valor fixo e cabal para a realização dessas despesas, algum recurso tem de ser reservado a elas, na medida em que o Poder Executivo não pode escolher deixar de realizar os gastos respectivos.

naquele sentido, o ente estatal tem de realizar certos gastos e, naturalmente, pagar as dívidas contraídas. O mesmo se diga quanto aos gastos com pessoal: observadas as disposições a respeito da matéria, o Estado tem o dever de pagar a remuneração devida a seus servidores.³²

Atualmente, outra despesa obrigatória de grande monta, mormente no âmbito da União,³³ é aquela referente à previdência social. Mesmo com as contribuições arrecadadas pela autarquia previdenciária, o sistema previdenciário é deficiente. Não cabe ao Poder Executivo decidir se deve ou não pagar os benefícios previdenciários,³⁴ devendo ser o gasto com os mesmos necessariamente incluído na rubrica própria do projeto de Lei Orçamentária Anual.

3.5 Titulações

Ricardo Lobo Torres assim define as titulações:

“Fenômeno financeiro importante que vem crescendo nos últimos anos é o da titulação em favor de terceiros ou da formação de direitos de crédito contra o orçamento público. A lei ou a sentença judicial passam a criar os títulos de crédito, que muitas vezes oneram o orçamento a ponto de se tornarem impagáveis”.³⁵

Caso típico de titulação é o das sentenças judiciais que determinam ao Estado que forneça determinados medicamentos a particulares. Cria-se, para estes, um direito de crédito contra o ente estatal, que fatalmente irá afetar as disponibilidades financeiras dessa pessoa jurídica e influenciar a elaboração do projeto de lei orçamentária.

Nesse âmbito, é bastante tênue a linha que separa as atividades clássicas legadas a cada um dos Poderes do Estado. De fato, muitas vezes o Poder Judiciário, ao decidir matérias atinentes à implementação ou efetivação de políticas públicas, ingressa

32. Não entramos, aqui, na questão atinente à limitação de gastos com pessoal, determinada pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Pode e deve o Executivo, por certo, atuar de forma a enquadrar suas despesas com pessoal aos critérios legais. Contudo, qualquer que seja a situação do ente federado, sempre há de haver um determinado número de servidores públicos, cuja remuneração tem de ser paga, sem margem de escolha pelo administrador. Uma vez mais, o valor efetivo da despesa não é o elemento determinante, uma vez que maior ou menor, ela terá de ser arcada.

33. No que diz respeito aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, o problema também se apresenta, pois as contribuições arrecadadas dos servidores não são, no mais das vezes, suficientes para suprir os regimes próprios de previdência.

34. Conforme a extensão que se dê ao conceito de titulação, os benefícios previdenciários podem ser entendidos como espécie desse gênero, que será analisado logo adiante.

35. TORRES, Ricardo Lobo. O princípio constitucional orçamentário da não afetação. *Revista de Direito do Estado*. ano 2. n. 6. p. 237. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

no exame de temas que, no âmbito de uma teoria mais restrita, seria reservado aos Poderes Executivo e Legislativo.

Tal fenômeno advém, especialmente, da inclusão de muitas políticas públicas na Constituição ou em normas jurídicas infraconstitucionais, ampliando o espectro de obrigatoriedade de sua implementação e criando direitos subjetivos aos cidadãos.³⁶ Em virtude do princípio constitucional da não afastabilidade, cabe ao Poder Judiciário decidir os conflitos advindos da aplicação das normas em tela ao caso concreto. No entanto, essa tarefa é bastante difícil e deve ser realizada com cuidado; à medida que as normas que preveem políticas públicas o fazem, de um modo geral, de forma genérica, fugindo ao clássico esquema "*fattispecie/consequência jurídica*".

Assim, por um lado, não pode o Poder Judiciário substituir os Poderes Executivo e Legislativo na definição acerca de qual é o destino a ser dado às verbas públicas. Mas, ao decidir os conflitos de interesses que lhe são apresentados, acaba determinando, muitas vezes, gastos que influem na formulação e execução orçamentárias. O exato equilíbrio desses fatores ainda não foi delineado com exatidão pela doutrina e pela jurisprudência pátrias, sendo um dos elementos de possível tensão institucional no futuro.

4. DESVINCULAÇÕES

O crescente grau de vinculações orçamentárias, seja gerado pelo aumento de normas vinculadoras, seja pelo aumento de despesas obrigatórias, acarretou, obviamente, a diminuição no volume de recursos para livre alocação, quando da elaboração do projeto de Lei Orçamentária Anual.

Como reação a esse fenômeno, o Poder Executivo Federal, sentindo-se engessado, buscou a edição de normas no sentido inverso, permitindo a desvinculação de receitas no âmbito da União.

Nesse contexto, a ECR 1 criou o Fundo Social de Emergência, que tinha como objetivo o "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

36. Nesse sentido, veja-se o teor da seguinte emenda de acórdão do STF: "(...) Embora resida, primariamente, nos Poderes Executivo e Legislativo, a prerrogativa de formular e executar políticas públicas, revela-se possível, no entanto, ao Poder Judiciário, determinar, ainda que em bases excepcionais, especialmente nas hipóteses de políticas públicas definidas pela própria Constituição, sejam estas implementadas pelos órgãos estatais inadimplentes, cuja omissão - por importar em descumprimento dos encargos político-jurídicos que sobre eles incidem em caráter mandatório - mostra-se apta a comprometer a eficácia e a integridade de direitos sociais e culturais impregnados de estatura constitucional" (AgReg em RE 436.996-6/SP, j. 22.11.2005, rel. Min. Celso de Mello).

relevante interesse econômico e social”, conforme disposto no art. 71 do ADCT. Esse fundo, criado para vigorar nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, foi prorrogado pelas Emendas Constitucionais 10 e 17, para até o final do exercício financeiro de 1999. De acordo com o § 2.º do art. 71 do ADCT, incluído pela EC 10, o fundo em tela passou a ser denominado Fundo de Estabilização Fiscal, a partir do início do exercício financeiro de 1996.

Nas posteriores alterações do art. 71, passou a constar que os recursos deveriam ser “prioritariamente” aplicados nas finalidades mencionadas.

Note-se que o Fundo Social de Emergência (e o sucessivo Fundo de Estabilização Fiscal) era integrado por recursos de diversas fontes. Entre esses recursos, constavam 20% dos valores arrecadados com todos os impostos e contribuições da União (art. 72, IV, do ADCT). Assim sendo, as quantias destinadas ao Fundo deixavam de ser incluídas em rubricas específicas do orçamento, legando-se ao Poder Executivo a decisão acerca do destino a ser dado a elas, no exercício da administração do Fundo.³⁷

Esses Fundos foram substituídos pela Desvinculação de Receitas da União (DRU), regulada pelas Emendas Constitucionais 27, 42 e 56, que não estabelecem uma finalidade específica para os recursos desvinculados.³⁸ Atualmente, nos termos do art. 76 do ADCT,³⁹ a DRU foi prorrogada para vigor até 31 de dezembro de 2011 e abrange “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”.

37. No que tange ao objetivo do Fundo Social de Emergência, assim se manifestaram Cláudio Gonçalves Couto e Rogério Bastos Arantes, ao analisar as Emendas Constitucionais de Revisão: “A única emenda referente a uma típica política pública (*policy*) aprovada nesse ano foi a que criou o Fundo Social de Emergência (FSE), cuja principal finalidade foi criar condições para uma maior concentração de recursos tributários na União. Tratava-se de uma modificação de caráter fiscal, primordial para viabilizar o sucesso do plano de estabilização monetária (Plano Real) capitaneado pelo então ministro da Fazenda, Fernando Henrique Cardoso”. *Constituição ou políticas públicas? Uma avaliação dos anos FHC*. Disponível em: [http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/344_constpolpub.pdf]. Acesso em: 15.12.2010.

38. Sobre o tema, assim escreveu Fernando Facury Scaff: “No caso da DRU, sequer uma finalidade foi mencionada referente a esta massa de recursos despregada de qualquer vinculação a órgão, fundo ou despesa. Menciona-se apenas sua desvinculação, sem qualquer obrigação de uso direcionado em que sentido seja. Desta maneira, a finalidade da desvinculação toma apenas um sentido ‘técnico’, por assim dizer ‘apolítico’, pois não haveria a obrigação de sua utilização sequer nas finalidades sociais mencionadas, pelo menos na retórica, nas versões do FSE e do FEF” (SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, ANTONIO G. Moreira. *Justiça constitucional e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 103).

39. Com a redação que lhe foi conferida pela EC 56/2007.

Quanto ao âmbito de abrangência da DRU, ressaltamos apenas que, em nosso entendimento, o art. 76 do ADCT é norma geral, que não derroga o disposto no art. 167, XI, da Constituição da República de 1988. Destarte, as contribuições previdenciárias (assim entendidas aquelas previstas no art. 195, I, a, e II, do texto constitucional) não são objeto da desvinculação. É importante notar, no tocante a esse tributo, que a vinculação de sua destinação obedece a uma finalidade sobremaneira relevante no que tange às contas públicas, qual seja o equilíbrio atuarial da previdência social.

A primeira consequência óbvia e direta das desvinculações, em especial da DRU, é a desnecessidade de destinação de recursos vinculados àquelas finalidades constitucionalmente estabelecidas. Assim, v.g., a parcela de recursos federais com destinação obrigatória para os setores de saúde e educação vê-se minorada.

A EC 59 incluiu o § 3.º no mencionado art. 76, estabelecendo percentuais regressivos da desvinculação para os recursos a serem destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino, na forma do art. 212 do texto constitucional. Assim, o percentual da desvinculação "será de 12,5% no exercício de 2009, 5% no exercício de 2010, e nulo no exercício de 2011".

Considerando-se que muitas das exceções constitucionais ao princípio da não afetação visam à implementação dos direitos sociais incluídos no art. 6.º da Constituição da República de 1988, poder-se-ia questionar a constitucionalidade das normas desvinculadoras, na medida em que tais direitos estão incluídos entre aqueles tidos como fundamentais. Contudo, entendemos que esse caminho não é adequado, tendo em vista que os direitos sociais não constituem o núcleo imutável da Constituição,⁴⁰ podendo seu atendimento ser maior ou menor conforme o constituinte derivado entenda mais conveniente ou oportuno.⁴¹

Entretanto, as desvinculações esbarram em outro conjunto de normas constitucionais, quais sejam, aquelas que determinam a divisão orgânica do poder no Estado brasileiro. Com efeito, o art. 166 da CF vigente confere ao Poder Legislativo a competência para deliberar sobre os projetos de leis orçamentárias que lhe são encaminhados pelo Poder Executivo.

Adotada a sistemática das desvinculações, um efeito perverso é atingido: os recursos abrangidos pelas normas desvinculadoras deixam de ter a sua destinação submetida ao crivo do Congresso Nacional. Sem o controle parlamentar da

40. Com efeito, o art. 60, § 4.º, IV, determina que não será objeto de deliberação proposta de emenda tendente a abolir os direitos e garantias individuais. Estes, a seu turno, diferem conceitual e materialmente dos direitos sociais.

41. Ademais, é possível a argumentação de que a criação de superávit financeiro do Estado – um dos principais objetivos das desvinculações – venha a favorecer a maior arrecadação de tributos pela União, com a consequente maior destinação de recursos à implementação dos direitos sociais, num futuro próximo.

destinação dos recursos, a gestão orçamentária torna-se menos democrática e um dos mecanismos de freios e contrapesos estabelecidos constitucionalmente vê-se severamente atingido.

Não se trata, com efeito, de afirmar que o Poder Executivo aplica mal os recursos desvinculados. A própria criação de superávit orçamentário atende a um objetivo bastante razoável, e até mesmo incentivado pela Constituição vigente: o equilíbrio fiscal. No entanto, qualquer que seja a finalidade do emprego desses recursos, a formação da vontade do Estado nesse tocante é realizada por meio de um mecanismo complexo, que envolve a manifestação de dois Poderes estatais: o Executivo e o Legislativo.

Nesse sentido, a DRU desvia-se do modelo constitucional desenhado para a aprovação dos gastos públicos. Não se trata de uma inconstitucionalidade, pois o art. 76 do ADCT não tem o condão de ameaçar de abolição a separação entre os Poderes. Mas não se pode negar que se trata de um mecanismo com forte conotação antidemocrática, que afasta uma forma de controle da atuação do Poder Executivo.

5. CONCLUSÃO

De todo o exposto, pode-se concluir, inicialmente, que o Poder Executivo, ao elaborar o projeto de Lei Orçamentária Anual, não possui um alto grau de discricionariedade para propor a alocação de recursos. Pelo contrário: está ele limitado, por um lado, ao disposto no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias e, por outro, às (crescentes) vinculações orçamentárias, despesas obrigatórias e titulações.

No que diz respeito à delimitação dessa discricionariedade imposta pelas demais leis orçamentárias, é importante notar que, diante do panorama atual, trata-se de uma restrição de pouca eficácia concreta. Cabe ao Poder Executivo a iniciativa de todas as três leis orçamentárias, sendo que o ativismo parlamentar no sentido de alterar os projetos que lhe são encaminhados pelo Poder Executivo, ao menos em suas grandes linhas, tem-se demonstrado muito pequeno na prática brasileira. Além disso, o sistema normativo construído pela Constituição da República de 1988 não labora no sentido de limitar a atividade do Poder Executivo: a necessidade de compatibilização da Lei Orçamentária Anual com o Plano Plurianual é praticamente inútil, uma vez que tem sido admitida a alteração deste último, sem o correlato dever de demonstração da necessidade real de tal modificação.

E, como consequência dessa ausência de limitação, o planejamento da ação estatal torna-se menos efetivo.

Já no que tange às vinculações orçamentárias, é importante ter em mente dois fenômenos correlatos: o aumento expressivo do número e do volume das vinculações obrigatórias ou facultativas e a criação de desvinculações. No entanto, estas últimas, justificadas pela propalada necessidade do Poder Executivo de fixar e implementar

políticas públicas, geram um efeito perverso: os recursos desvinculados têm a sua aplicação realizada sem passar pelo crivo prévio do Poder Legislativo. Quando um recurso de aplicação desvinculada é incluído no projeto de Lei Orçamentária Anual pelo Poder Executivo, pode o Parlamento concordar ou não com a finalidade expressa, aprovando o respectivo dispositivo ou rejeitando-o; contudo, quando se trata de um recurso advindo de desvinculação orçamentária, na forma em que esta tem sido adotada no Brasil, não existe uma apreciação do Poder Legislativo acerca da conveniência e oportunidade de ser dado um determinado destino ao recurso em questão.

Diante desse contexto, pode-se concluir que o excesso de vinculações orçamentárias (em especial das exceções ao princípio da não vinculação) tem atingido um objetivo inverso daquele pretendido, que era a diminuição do âmbito de discricionariedade do Poder Executivo na alocação de recursos públicos.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1992.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996.
- BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Vinculação das receitas primárias arrecadadas pelo governo central*. Disponível em: [<https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/estatis/4.6-arq.completo.xls>]. Acesso em: 15.12.2010.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 233.332-6/RJ. Relator: Min. Ilmar Galvão. Data do julgamento: 10.03.1999. DJU, 14.05.1999, p. 24.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgReg em RE 436.996-6/SP. Relator: Min. Celso de Mello. Data do julgamento: 22.11.2005.
- CATÃO, Marcos André Vinhas. Novas perspectivas no princípio de não afetação e destinação da receita tributária. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TORRES, Heleno Taveira (org.). *Princípios de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.
- COUTO, Cláudio Gonçalves; ARANTES, Rogério Bastos. *Constituição ou políticas públicas? Uma avaliação dos anos FHC*. Disponível em: [http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/344_constpolpub.pdf]. Acesso em: 15.12.2010.
- DINIZ, Maria Helena. *Norma constitucional e seus efeitos*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.
- OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. *Manual de direito financeiro*. 6. ed. São Paulo: Ed. RT, 2003.