DIREITOS HUMANOS E A DESVINCULAÇÃO DAS RECEITAS DA UNIÃO — DRU¹

FERNANDO FACURY SCAFF²

I. Posição da Questão — II. As Vinculações Constitucionais — III. A Desvinculação das Receitas da União através de vários Fundos — a) O Fundo Social de Emergência – FSE — b) O Fundo de Estabilização Fiscal – FEF — c) A DRU — Desvinculação das Receitas da União — d) Diferenças e semelhanças entre estes Fundos — e) Consequências destas desvinculações — IV. A Supremacia da Constituição — V. Em Conclusão

I. Posição da Questão

1. Entendo que o debate sobre direitos humanos e tributação não pode ficar cingido ao estudo dos direitos fundamentais dos contribuintes, que traduzem tão-somente a primeira dimensão dos direitos humanos, mas deve ser abordada também sob o ângulo da segunda e terceira dimensão de direitos.

É nesse sentido que em outros trabalhos já defendi a existência do Princípio da Afetação para as Contribuições, o que obrigaria o sujeito ativo da obrigação a utilizar sua arrecadação nas finalidades que geraram sua criação³, bem como que as contri-

1 Parte deste trabalho já foi publicado na obra coletiva *Tributos e Direito Fundamentais*, organizada por Octávio Fischer (SP, Dialética, 2004). O texto que ora se apresenta está acrescido da análise da Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003, que ainda não havia sido promulgada na época da elaboração do texto original.

2 Advogado, Doutor em Direito pela USP, professor da Universidade Federal do Pará, e-mail: fernandoscaff@uol.com.br

3 *As Contribuições Sociais e o Princípio da Afetação*. Revista Dialética de Direito Tributário nº 98, nov/03, págs. 44-62.

buições se configuram como uma expressão dos direitos humanos de segunda dimensão⁴. Defendo, portanto, que no sistema tributário brasileiro existem tipos que obrigam o Estado a agir, ou, pelo menos, a utilizar os recursos nas finalidades estabelecidas, sem que haja a possibilidade de serem usados estes recursos em fins diversos dos normativamente estabelecidos aquando de sua criação.

Desta forma, o ponto central deste trabalho é a análise de quatro Emendas Constitucionais que apartaram da arrecadação tributária valores para compor o Fundo Social de Emergência — FSE (EC de Revisão nº 01), posteriormente sucedido pelo Fundo de Estabilização Fiscal — FEF (EC nº 10 e EC 17) e, mais recentemente, como sucessor dos anteriores, a Desvinculação das Receitas da União — DRU (EC nº 27), que foi novamente alterada, tendo inclusive seu prazo dilatado até 2007, por força da EC 42, de 19.12.2003. Tais Emendas, em linhas gerais, desvincularam parcela dos recursos arrecadados pela União, possibilitando seu uso em outras finalidades que não aquelas constitucionalmente previstas.

Terá sido constitucional esta desvinculação de valores por parte das referidas Emendas Constitucionais? O afastamento desta receita das finalidades constitucionalmente estabelecidas, violou o Princípio da Afetação da Receita de Contribuições e o da Liberdade de Conformação do Legislador, pois a este disponibilizou meios financeiros mais restritos do que aqueles que a Constituição originalmente atribuiu? Terão sido apreciadas estas Emendas Constitucionais sob a ótica da Supremacia da Constituição?

Estas são algumas das indagações que se busca responder ao longo deste trabalho.

2. Pode haver quem pergunte se este assunto estaria correlacionado com o tema dos direitos humanos e a tributação. A resposta será pronta e rápida: *sim*. E isto por duas razões básicas: a primeira em razão de que se está a tratar de tributação, e não apenas de *direito tributário*. Desta forma, também o âmbito da destinação dos valores tributários arrecadados encontra-se inserido neste tema. E, em segundo lugar, porque este assunto se inscreve na necessidade de controle público e social do Estado, a fim de verificar se os valores arrecadados estão sendo utilizados nas finalidades alegadas⁵. E este tipo de atividade encontra-se inserido no âmbito dos direitos humanos de terceira dimensão, que dizem respeito aos direitos difusos, única maneira de tratar do presente tema.

Desta maneira, a estranheza inicial acerca do assunto deve se desfazer logo em seguida, desde que compreendidos — e acatados — os dois diferentes âmbitos de análise acima descritos.

4 *Contribuições de Intervenção e Direitos Humanos de Segunda Dimensão*. In: *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. Martins, Ives Gandra (org.). Ed. RT, 2002, págs. 394-422.

5 Alguns trabalhos já vêm sendo desenvolvidos neste âmbito. Um deles pode ser encontrado nos Anais da XVII Conferência Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil, RJ, 1999, vol. I, págs. 925-941, denominado “*Controle Público e Social da Atividade Econômica*”.

II. As Vinculações Constitucionais:

3. A Constituição Federal de 1988, na sequência de suas anteriores, estabeleceu um sistema de Federalismo Participativo, através do qual algumas receitas deveriam ser compartilhadas com Estados e Municípios, bem como estabeleceu um mecanismo através do qual vinculou parcela das receitas arrecadadas a certas finalidades que entendeu fundamentais para o desenvolvimento do país.

4. No âmbito do Federalismo Participativo, a partição se dá com as receitas da União na seguinte proporção⁶

IPI (art. 159, I e II, CF)

Transferência para Estados	21,5%
Transferência para Municípios	22,5%
Transferência para Estados Exportadores	10,0%
Total	54,0%

IR (art. 159, I, CF)⁷

Transferência para Estados	21,5%
Transferência para Municípios	22,5%
Total	44,0%

ITR (art 158, II, CF)

Transferência para Municípios	50%
-------------------------------	-----

IOF sobre ouro (art. 153, §5º, CF)

Município de origem	70%
Estado de origem	30%

5. Ainda no âmbito constitucional, existem outras vinculações obrigatórias decorrentes da arrecadação tributária da União, assim discriminadas:

IPI + IR (art. 159, I, "c" CF)

Programa de Financiamento do Setor Produtivo	3,0%
--	------

Da Receita Resultante de Impostos (abatidos os recursos transferidos na forma do Federalismo Participativo — art. 212, CF)

Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	18%
--	-----

⁶ Existe ainda a partição dos Estados com os Municípios, o que refoge ao âmbito deste trabalho.

⁷ Não foi incluído no rol o IR Retido na Fonte pago pelos Estados e Municípios, suas Autarquias e Fundações (art. 157, I e art. 158, I, CF), que não são recolhidos à União, constituindo-se como receitas destas Unidades Federadas subnacionais, porque, a rigor, não se trata de *federalismo participativo*, mas de uma técnica de não-tributação decorrente da imunidade recíproca (art. 150, VI, "a", CF)

Contribuição Social do Salário Educação (art. 212, §5º, CF)	
Recursos destinados integralmente ao ensino fundamental público:	
Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação — FNDE	1/3
Secretarias Estaduais de Educação	2/3

Contribuição Social para o PIS-PASEP (art. 239, §§1º e 3º, CF)	
BNDES — Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, para financiar programas de desenvolvimento econômico	40%
FAT — Fundo de Amparo ao Trabalhador (seguro desemprego, abono salarial, entre outros programas sociais)	60%

Contribuição Social para o Lucro das Pessoas Jurídicas (art. 195, CF)	
Seguridade Social	100%

Contribuição dos Trabalhadores e Empregadores para a Seguridade Social (art 195. CF)	
Fundo de Previdência e Assistência Social (benefícios previdenciários)	100%

6. Verifica-se portanto, que a Constituição estabeleceu a fonte de arrecadação dos valores e sua destinação, seja de forma integral, seja partilhada. E quando decidiu dirigir novos recursos para outras finalidades, reforçando sua atuação naquele setor, procedeu à nova criação de fonte de recursos, dirigindo os mesmos para as novas finalidades estabelecidas, como pode ser visto nos seguintes casos em que Emendas Constitucionais criaram novas fontes de recursos e os destinaram a finalidades específicas:

Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira — CPMF (EC 21/99 e 31/00)	
Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza	25%
Ações do Ministério da Saúde	50%
Pagamento de Benefícios da Previdência	25%

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Petróleo (EC 33)	
Pagamento de subsídios ao transporte de combustível, financiamento de projetos ambientais e de infra estrutura de transportes	100%

7. Além destas vinculações constitucionais, existem outras estabelecidas pela legislação ordinária, que não cabe aqui tratar, mas que, apenas a título de exemplo, menciona-se: a Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica (cobrada sobre a importação de títulos e obras audiovisuais a serem exibidas em TV, cinema etc. Lei 8.401/92) e o Adicional ao Frete para renovação da Marinha Mercante — AFRMM (Lei 9.432/97).

8. O que o Governo da União vem fazendo ao longo deste período, desde 1994 até os dias atuais, acerca desta destinação de recursos para estas finalidades específicas? É o que veremos a seguir.

III. A Desvinculação das Receitas da União através de vários Fundos

a) O Fundo Social de Emergência — FSE

9. No seio do processo de revisão constitucional previsto pelo art. 3º do ADCT da CF/88, foi promulgada a EC de Revisão nº 01, de 01 de março de 1994, acrescentando os artigos 71, 72 e 73 ao ADCT, os quais criavam o Fundo Social de Emergência — FSE, com o alegado objetivo de "*sanear financeiramente a Fazenda Pública Federal e de manter a estabilidade econômica*".

Além desses alegados objetivos, o texto do art. 71 mencionava, como que a "*dourar a pílula*", que os recursos desse Fundo também poderiam ser aplicados:

- 1) no custeio de ações dos sistemas de saúde e educação;
- 2) na concessão de benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada;
- 3) podendo inclusive serem utilizados na liquidação de passivo previdenciário.

Estes 03 itens eram seguidos de um outro, amplíssimo, que permitia o uso dos recursos "em outros programas da relevante interesse econômico e social".

Tal Fundo foi criado para vigorar apenas nos exercidos financeiros de 1994 e 1995, e foi composto das seguintes fontes de recursos.

a) O Imposto sobre a Renda retido na fonte sobre os pagamentos efetuados a qualquer título pela União, suas autarquias e fundações.

b) A majoração decorrente das alterações produzidas pela Medida Provisória nº 419 (aumento do IOF) e pelas Leis nº 8.847/94 (aumento do ITR), 8.849/94 (aumento do IR), 8.848/94 (aumento do IRFonte), e a majoração da alíquota da CSLL e do PIS das instituições financeiras nos exercícios financeiros de 1994 e 1995.

c) vinte por cento do produto da arrecadação de todos os Impostos e contribuições da União, excetuados os acima mencionados.

Havia ainda uma disposição que possibilitava o acréscimo de outras receitas ao Fundo.

Um aspecto importante foi o expresso afastamento deste Fundo da exigência estabelecida pelo art. 165, § 9º, II, do corpo permanente da Carta de 1988 (constante do parágrafo único do art. 71 incluído no ADCT), que dizia caber à Lei Complementar "estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como as condições para a instituição e funcionamento de fundos". Desta maneira, tanto as normas da Lei 4.320/64 como as demais normas existentes a respeito (inclusive a Lei de Responsabilidade Fiscal, nº 101/00, que lhe sobreveio) deixaram de ser aplicadas à gestão do FSE.

b) O Fundo de Estabilização Fiscal — FEF

10. Ocorre que, esgotado o prazo de vigência do FSE, em 04 de março de 1996, foi promulgada a EC nº 10, através da qual sua vigência foi prorrogada retroativamente. O STF, através de acórdão da lavra do Min. Nery da Silveira, negou que existisse *periculum in mora* ou *fumus boni juris* que justificasse a concessão de Medida Cautelar⁸. Registra-se que o STF utilizou-se de preceitos formalistas do processo civil para tratar de controle de constitucionalidade, o que é inapropriado, pois os princípios informativos são diversos, o que impede o uso direto, tal como realizado.

Esta prorrogação do FSE vigorou de 01 de janeiro de 1996 até 31 de julho de 1997 e foi rebatizado de Fundo de Estabilização Fiscal — FEF, que, em linhas gerais, mantinha todas as normas criadas pela EC de Revisão nº 01, excetuadas aquelas referentes ao ITR, cuja receita não foi mais atingida pelos normas do Fundo.

Merece realce o fato de que na nova redação do dispositivo que estabeleceu o afastamento de 20% da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União, tenha sido destacado que comporiam este Fundo os "já instituídos ou a serem criados". Ou seja, passou-se a considerar um afastamento total destas receitas das finalidades constitucionalmente estabelecidas, inclusive as receitas decorrentes de impostos ou contribuições que viessem a ser criados.

8 EMENTA: — Ação direta de inconstitucionalidade. Medida Cautelar. 2. Fundo Social de Emergência. 3. Arguição de inconstitucionalidade de expressões constantes dos arts. 71 e § 2º; 72, incisos III e V, do ADCT da Constituição de 1988, com a redação introduzida pela Emenda Constitucional nº 10, de 4.3.1996. 4. Controle de validade de emenda à Constituição, à vista do art. 60 e parágrafos, da Constituição Federal. Competência do Supremo Tribunal Federal (art. 102, I, a). Cláusulas pétreas. 5. Os arts. 71, 72 e 73 foram incluídos no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 1988 pela Emenda Constitucional de Revisão nº I, de 1º de março de 1994. 6. A Emenda Constitucional nº 10/1996 alterou os arts. 71 e 72, do ADCT, prorrogando-se a vigência do Fundo Social de Emergência, no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997. 7. A inicial sustenta que, exaurido o prazo de vigência do Fundo Social de Emergência a 31.12.1995, não poderia a Emenda Constitucional nº 10, que é de 4.3.1996, retroagir, em seus efeitos, a 1º de janeiro de 1996, pois, em assim dispondo, feriria o direito adquirido dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no que concerne à participação no Fundo a que se refere o art. 159, inciso I, da Constituição, e à incidência do art. 160 da mesma Lei Maior, no período de 1º de janeiro até o início de vigência da aludida Emenda Constitucional nº 10, de 4.3.1996. 8. Não invoca a inicial, entretanto, especificamente, ofensa a qualquer dos incisos do art. 60 da Constituição, sustentando, de explícito, lesão ao art. 5º, XXXVI, à vista do disposto nos arts. 159 e 160, todos da Constituição. Decerto, dessa fundamentação poderia decorrer, por via de consequência, ofensa ao art 60, I e IV, da Lei Magna, o que, entretanto, não é sequer alegado. 9. Embora se possa, em princípio, admitir relevância jurídica à discussão da *quaestio júrís*, exato é, entretanto, que não cabe reconhecer, aqui, desde logo, o *periculum in mora*, máxime, porque nada se demonstrou, de plano, quanto a prejuízos irreparáveis aos Estados, Distrito Federal e Municípios, se a ação vier a ser julgada procedente. É de observar, no ponto, ademais, que a Emenda Constitucional de Revisão nº I, que introduziu, no ADCT, os arts. 71, 72 e 73, sobre o Fundo Social de Emergência, entrou em vigor em março de 1994, com efeitos, também, a partir de janeiro do mesmo ano. 10. Medida cautelar indeferida. ADI 1420 MC /DF. Min. NERY DA SILVEIRA. Julgamento: 17.05.1996.

11. Findo o prazo de vigência, o FEF foi novamente prorrogado pela EC 17, de 22.11.97, e mais uma vez de maneira retroativa, de modo a que não houvesse solução de continuidade no apartamento da arrecadação da União. Seu prazo de vigência passou a ser até 31.12.99.

c) A Desvinculação de Receitas da União — DRU

12. Mais recentemente, através da EC 27, de 21 de março de 2000, foi criada uma figura denominada DRU — Desvinculação das Receitas da União, sucessora dos anteriores e defasados FSE e FEF, que desvinculou, no período de 2000 a 2003,

"vinte por cento da arrecadação de impostos e contribuições sociais da União, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais".

Desta feita, as transferências decorrentes do Federalismo Participativo (arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, "a" e "b", e II), as transferências para o setor produtivo (art. 159, I, "c"), bem como as verbas referentes ao salário-educação (art. 212, § 5º) foram mantidas sem este corte.

13. A recente Emenda Constitucional 42, de 19.12.2003, que promulgou (mais uma) reforma tributária, encaminhada pelo PT — Partido dos Trabalhadores ao Congresso Nacional em abril de 2003, manteve o nome de DRU — Desvinculação de Receitas da União, e ampliou seu alcance, de forma a também incluir na desvinculação a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico — CIDE, já instituídos e os que vierem a ser criados, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.

O art. 76 do ADCT passou a vigorar com a seguinte redação;

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

§ 1º O disposto no *caput* deste artigo não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios na forma dos arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, a e b; e II, da Constituição, bem como a base de cálculo das destinações a que se refere o art. 159, I, c, da Constituição.”

Observa-se também que dentre as exceções à desvinculação estão as do *federalismo participativo* e as verbas destinadas para os *fundos de desenvolvimento*.

Ou seja, a EC 42/2003, além de ampliar o prazo da desvinculação até 2007, ampliou também o rol de tributos e consectários desvinculado, mas ressaltou possíveis problemas políticos decorrentes de diminuição de receita de Estados e Muni-

cípios, bem como para o desenvolvimento de atividades produtivas no Norte, Nordeste e Centro-Oeste do Brasil.⁹

d) Diferenças e Semelhanças entre estes Fundos

14. Existem muito mais semelhanças entre o FSE e o FEF do que entre estes dois e a DRU.

Pelo menos na retórica, o FSE e o FEF (ECR 01, e EC 10 e 17) tinham por finalidade o "saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal" e a aplicação "prioritária" (o que não quer dizer exclusiva) de recursos a despesas associadas a programas de relevante interesse econômico e social. Se a efetiva destinação destes recursos tomou este rumo, ou mesmo qual a percentagem que recebeu esta destinação, não se pode afirmar no âmbito deste trabalho, pois seria necessário muito mais tempo e esforço na análise dos balanços financeiros da União para identificar estas parcelas. Contudo, registra-se, apenas para delimitar as diferenças, que pelo menos uma finalidade qualquer foi estabelecida nas normas constitucionais que criaram estes fundos, e que podem nos dirigir a uma análise sobre sua aplicabilidade.

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.

15. Outra diferença diz respeito aos diferentes âmbitos de abrangência estabelecidos pelas referidas Emendas Constitucionais.

Enquanto no FSE e no FEF foram incluídas normas referentes a majoração de tributos, além do corte de 20% na arrecadação federal, na DRU ocorreu apenas a desvinculação de 20% de toda a arrecadação de tributos federais.

16. As "exclusões" do âmbito destes Fundos e da DRU também variaram.

No FSE e no FEF foram excluídas do corte de 20% da arrecadação tributária federal as receitas decorrentes do Federalismo Participativo, aquelas referentes ao salário-educação e as do PIS-PASEP (§§ 2º, 3º e 4º do art. 72 acrescido pela ECR nº 1, o que foi mantido pelas EC 10 e 17).

Na DRU as "exclusões" foram diferentes. Em um primeiro momento (EC 27), o afastamento se deu no âmbito das receitas decorrentes do Federalismo Participativo, das transferências para o setor produtivo, bem como das verbas referentes ao salário-educação (art. 212, § 5º). Todas as demais verbas foram desvinculadas. No segundo momento (EC 42) o salário educação não foi poupado, tendo sido parte de sua receita também desvinculada. As demais exceções anteriores foram mantidas.

9 Apenas a título de curiosidade, registra-se o ímpeto "desvinculativo" da União, pois além destes preceitos de ordem constitucional, a Lei nº 10.261/01 desvinculou parcela de várias receitas decorrentes da exploração de petróleo de sua destinação original estabelecida pela Lei 9.478/97, o que foi prorrogado pela MP 2214/01.

17. Outra diferença é que o FSE e o FEF se constituíram em "Fundos", ou seja, além da desvinculação da receita, tiveram recursos de outras fontes, notadamente da majoração de certos tributos, os quais passaram a ter uma finalidade estabelecida pelas próprias Emendas Constitucionais que os criaram, atribuindo-lhes objetivos a serem alcançados.

No caso da DRU o que houve foi apenas a desvinculação de recursos, sem nenhuma atribuição de finalidades específicas, ou a afetação de outras fontes de receita.

18. Uma semelhança é o afastamento das normas jurídicas, previstas pela Constituição, para a "gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos" (art. 165, § 9º, II, da CF).

Desta maneira, todos os preceitos estabelecidos encontravam-se afastados da incidência de normas como aquelas estabelecidas pela Lei 4.320/64, e da Lei Complementar 101/00 que trata da Responsabilidade Fiscal.

19. Por fim, para não alongar esta lista que poderia chegar em níveis maiores de detalhamento, observa-se a semelhança principal nestas 05 Emendas Constitucionais: todas reduziram o volume de recursos disponíveis para utilização obrigatória nas finalidades constitucionalmente estabelecidas.

E este é o ponto principal da afronta à Constituição, que será adiante melhor detalhado, pois os valores que a Constituição estabelece como devendo ser utilizados obrigatoriamente em determinada finalidade não podem ser reduzidos ao bel prazer do legislador de plantão, mesmo que investido de poderes de reforma da Carta.

e) Consequência destas Desvinculações

20. A consequência deste procedimento foi a possibilidade de redução dos valores gastos nas finalidades constitucionalmente estabelecidas.

Analisando as informações acima, verifica-se que foi reduzido substancialmente o volume de recursos disponibilizado pela Constituição para as seguintes finalidades¹⁰:

a) Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, que o art. 212 estabeleceu em 18% da receita resultante de impostos federais.

b) Financiamento de programas de desenvolvimento econômico (art. 239, CF, parcela dos recursos do PIS-PASEP).

c) Financiamento de programas vinculados ao FAT — Fundo de Amparo ao Trabalhador, tais como seguro desemprego, abono salarial etc. (Art. 239, CF, também parcela dos recursos do PIS/PASEP).

d) Financiamento da Seguridade Social, decorrente de recursos da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas (art. 195, CF).

¹⁰ Deve-se registrar as diferenças entre as "inclusões" e "exclusões" dentre as distintas Emendas Constitucionais, o que acarreta modificações na listagem dependendo do período analisado.

e) Novamente o financiamento da Seguridade Social é afetado, pois são desvinculados 20% da arrecadação da Contribuição Social dos Trabalhadores e Empregados para a Seguridade Social (art. 195, CF).

f) Financiamento de ações na área de saúde, pois 20% da CPMF — Contribuição Provisória de Movimentação Financeira é desvinculado de suas finalidades, não sendo desvinculados os percentuais destinados ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza e para a Seguridade Social, expressamente excepcionados (EC 21/99 e 31/00).

g) Financiamento de subsídios ao transporte de combustível, financiamento de projetos ambientais e de infra estrutura de transportes, em razão de desvinculação de 20% dos recursos da CIDE do petróleo (EC 33)¹¹.

Isto no âmbito constitucional, pois foram desvinculados também os recursos legalmente estabelecidos que acima mencionamos apenas "en passant".

Mas será que esta "desvinculação" de recursos ou "atribuição de outras finalidades", foi apenas uma hipótese decorrente de uma análise normativa ou aconteceu na realidade? O que nos dizem os documentos de trabalho e os dados econômicos?

21. A Exposição de Motivos nº 77 do Ministério da Fazenda, firmada pelo Ministro Pedro Malan em 28.05.2001, apresentando o Relatório de Gestão Fiscal do 1º quadrimestre de 2001¹², menciona valores arrecadados em várias rubricas orçamentárias com montantes "líquidos", pois já excluída a DRU. Vale a transcrição, a despeito de ser um pouco longa, e com grifos apostos¹³:

"2) Contribuição de Empregadores e Trabalhadores para a Seguridade Social:

Obtém-se no Siafi o valor registrado na conta de Receita Realizada, 19114.00.00 — na fonte 154 — Contribuição de Empregadores e Trabalhadores para a Seguridade Social, detalhando por Natureza de Receita. Neste caso identificam-se as contribuições, as multas e juros referentes a elas, mas já sem a parte vinculada à DRU (20%) — Desvinculação de Receitas da União;

3) Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor:

Obtém-se no Siafi o valor registrado na conta de Receita Realizada, 19114.00.00 — na fonte 156 — Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor, considerando tanto a parte do funcionário como do empregador. A partir da publicação do Relatório Resumido referente ao bimestre janeiro/fevereiro, essas duas informações estão sendo retiradas,

11 Como acima registrado, esta desvinculação ocorreu de forma legal, e não constitucional (Lei nº 10.261/01 e MP 2214/01), o que, por si só, já daria um amplo debate acerca da constitucionalidade destas normas.

12 Exigência constante do art. 20, da LRF (LC 101/00).

13 http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei_responsabilidade/l_quadrimestre.pdf

com base em dispositivos distintos: A contribuição do empregado com base no dispositivo do artigo 19, § 1º, inciso VI, "a". A contribuição do empregador com base na exclusão das duplicidades, artigo 2º, § 3º. Filtrar a fonte já promove a exclusão da DRU — Desvinculação de Receitas da União, pois esta é classificada na fonte Recursos Ordinários;

2) Contribuição de Empregadores e Trabalhadores para a Seguridade Social:

Obtém-se no Siafi o valor registrado na conta de Receita Realizada, 19114.00.00 — na fonte 154 — Contribuição de Empregadores e Trabalhadores para a Seguridade Social, detalhando por Natureza de Receita. Neste caso identificam-se as contribuições, as multas e juros referentes a elas, mas já sem a parte vinculada à DRU (20%) — Desvinculação de Receitas da União;

3) Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor:

Obtém-se no Siafi o valor registrado na conta de Receita Realizada, 19114.00.00 — na fonte 156 — Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor, considerando tanto a parte do funcionário como do empregador. A partir da publicação do Relatório Resumido referente ao bimestre janeiro/fevereiro, essas duas informações estão sendo retiradas, com base em dispositivos distintos: A contribuição do empregado com base no dispositivo do artigo 19, § 1º, inciso VI, "a". A contribuição do empregador com base na exclusão das duplicidades, artigo 2º, § 3º. Filtrar a fonte já promove a exclusão da DRU — Desvinculação de Receitas da União, pois esta é classificada na fonte Recursos Ordinários;

4) Contribuição para o Custeio das Pensões Militares:

Obtém-se o valor do Siafi identificando a Natureza da Receita 121114.00 — Contribuição para o Custeio das Pensões Militares, gestão Orçamento Fiscal e da Seguridade Social. Multiplica-se por 0,8 para excluir a parcela contabilizada para a DRU; visto que a fonte de destinação é comum em ambas;

5) Contribuição para o Programa de PIS/PASEP:

Obtém-se o valor do Siafi segregando na consulta da Receita Realizada, líquida, a fonte 140 — Contribuição para o PIS/PASEP. Desta forma, já ficam excluídas as Desvinculações das Receitas da União — DRU;"

Demonstra-se desta forma que os relatórios de gestão já apresentam números expurgados pela DRU, o que indica que estes recursos estão sendo utilizados em outras finalidades que não aquelas constitucionalmente referidas. Ou, pelo menos, que o gestor financeiro não está *obrigado* a utilizá-lo desta forma, pois desonerado pela EC 27. Assim, desde a apresentação da Lei Orçamentaria Anual, os valores indicados — e os que serão executados —, trazem montantes inferiores do que

aqueles que se projeta arrecadar, e, conseqüentemente, do que os efetivamente arrecadados.

22. Procedimento semelhante pode ser encontrado na Exposição de Motivos 196, de 26 de setembro de 2001, através da qual o mesmo Ministro da Fazenda, Pedro Malan, encaminha ao Presidente da República o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 2º quadrimestre de 2001¹⁴. Idêntica desvinculação de receitas é efetuada na "base" das informações disponibilizadas. Logo, o que é efetivamente disponibilizado para ser gasto na finalidade constitucionalmente estabelecida é, pelo menos, 20% menor do que o efetivamente arrecadado.

23. Analisando-se o balanço da União referente ao ano de 2002, e cingindo-nos apenas à questão da obrigatoriedade da transferência de 18% da arrecadação de impostos federais para a manutenção e o desenvolvimento do ensino, encontramos o seguinte quadro¹⁵:

"2 — BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

2.3 — Execução da Despesa com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Conforme definido no art. 212 da Constituição Federal, os gastos do Governo Federal com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino não podem ser inferiores a 18% da receita líquida arrecadada dos impostos. *Esta, é a obtida após a dedução das Transferências Constitucionais, mais as Desvinculações das Receitas da União — DRU.*

TABELA II.25 — DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS EXECUTADAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO — UNIÃO — 2002 E 2001 (em R\$ milhões)

ESPECIFICAÇÃO	2002	2001
Receita de Impostos (A)	106.159	90.129
Transferências para Estados, DF e Municípios (B)	52.308	43.907
Transferência para o DRU — Desvinculação de Receita da União	22.385	15.413
Receita Líquida de Impostos (D = A – B – C) (1)	31.466	30.809
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (E) (1)	10.189	9.181
Part. Manutenção e Desenvolv. Ensino na Receita Líquida (E/D) %	32,4	29,8

FONTE — SIAFI/Secretaria do Tesouro Nacional

(1) — Base de cálculo: considera-se o disposto no § 3º do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, nos termos da Emenda Constitucional nº 17, de 1997.

(2) — A denominação "Manutenção e Desenvolvimento do Ensino" inclui todos os projetos e as atividades que se enquadram nessa classificação na Lei do Orçamento e que consta do arquivo encaminhado para a STN pela Secretaria de Orçamento Federal.

(3) — O limite mínimo de 18% da participação das despesas".

14 www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei_responsabilidade/2_quadrimestre.pdf

15 [http://www.cgu.gov.br/bgu2002/VolumeI/003 .pdf](http://www.cgu.gov.br/bgu2002/VolumeI/003.pdf)

Verifica-se, portanto, que o afastamento de recursos obrigatórios no âmbito da manutenção e desenvolvimento da educação, em razão da DRU, foi da ordem de R\$ 15 bilhões em 2001 e de R\$ 22 bilhões em 2002, consoante dados oficiais divulgados no balanço da União referente ao ano de 2002.

Logo, os 18% decorrentes da arrecadação de impostos federais que deveriam ser obrigatoriamente utilizados na manutenção e desenvolvimento da educação simplesmente deixaram de ser 18%, para ser um percentual inferior!

24. Poder-se-ia perguntar: Para onde vão estes recursos desvinculados de suas finalidades constitucionais?

Nota distribuída à imprensa em 27.01.2000, pelo Ministério do Planejamento¹⁶, quando ainda se debatia a criação da DRU esclarece um pouco esta pergunta ao mencionar que:

"3. Não vai haver redução de recursos destinados à Previdência. A contribuição dos empregadores e trabalhadores para a previdência continuará sendo integralmente destinada ao pagamento de benefícios previdenciários. As contribuições providenciárias ao INSS em 2000 (R\$ 53 bilhões) não serão suficientes para cobrir o pagamento dos benefícios aos aposentados do INSS (R\$ 63 bilhões). Assim, além das contribuições do INSS serem destinadas integralmente ao pagamento de benefícios, o Tesouro Nacional será obrigado a cobrir o déficit (R\$10 bilhões) com recursos de outras fontes.

4. Os recursos vinculado aos gastos com saúde referem-se àqueles arrecadados por conta da CPMF, projetadas em R\$ 17 bilhões para o ano 2000. Apesar da DRU incidir sobre a referida contribuição, os recursos destinados ao Ministério da Saúde em 2000 somam R\$ 19,7 bilhões, ou seja, R\$ 2,5 bilhões superior ao valor arrecadado pela CPMF. Assim, o recurso retirado da Saúde e da Educação pela DRU retornam a essas áreas, não significando perdas (...).

A DRU não destina qualquer recurso ao pagamento de juros."

A se ter como verdadeiras as informações divulgadas, verifica-se que embora tenha havido a desvinculação dos recursos das finalidades constitucionalmente estabelecidas, o montante desvinculado está sendo destinado para as mesmas finalidades.

Então, para que serviria esta desvinculação?

25. Outro documento oficial disponibilizado na Internet pode nos dar outra pista sobre o assunto. Trata-se do documento extremamente interessante e realista, intitulado "Vinculações de Receitas dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e o Poder Discrecional de Alocação dos Recursos do Governo Federal", firmado ge-

¹⁶ http://www.planejamento.gov.br/noticias/conteudo/geral/nota_imprensa_drm.htm

nericamente pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal, Assessoria Técnica, de fevereiro de 2003¹⁷.

Como o nome já indica, este documento visa debater a necessidade do Governo Federal em prosseguir com a DRU, e demonstra as vantagens deste tipo de procedimento. Com alguns gráficos muito bem elaborados, o documento faz uma análise dos recursos desvinculados, ou seja, aqueles que não possuem nenhuma vinculação constitucional ou legal, e menciona que:

"Em 1988, os recursos da União de livre alocação representavam 55,5% do total das receitas do Tesouro, enquanto que, em 1993, a participação caiu para 22,9%. No exercício de 2002, considerando-se a parcela da DRU, apenas 19,4% dos recursos da União eram isentos de vinculação, e a previsão para 2003 é que este percentual seja de 19,7%."

Ainda segundo o documento, foram vários os fatores que causaram toda esta redução de flexibilidade orçamentaria, sendo que

"O principal foi a promulgação da Constituição Federal de 1988 que, juntamente com diversas legislações posteriores, criaram uma série de destinações específicas para as receitas do Governo Federal,..."

Em razão de tudo isso, a busca de um *superavit primário* fica dificultada em decorrência do excesso de vinculações de receitas, pois estes resultados ficam "congelados" em suas rubricas originárias. Daí a justificativa perseguida pela argumentação desenvolvida no citado documento da manutenção da DRU para além de 2003.

Ou seja, o que pretende o Governo Federal com a DRU é dar maior flexibilidade orçamentaria, o que não quer dizer que, pontualmente, parcela dos valores apartados não seja utilizada nas finalidades constitucionalmente determinadas. O trecho a seguir bem demonstra este escopo:

"Apesar de a DRU contribuir para a ampliação dos recursos livres do orçamento Fiscal da União, a obrigatoriedade de pagamento de algumas despesas acaba revertendo essa situação. A Lei nº 10.407, de 10 de janeiro de 2002 — Lei Orçamentária Anual — LOA 2002, aloca R\$ 17,2 bilhões de receitas do orçamento Fiscal para o financiamento das despesas do orçamento deficitário da Seguridade Social. Na LOA, o montante de receitas de contribuições sociais desvinculadas por meio da DRU é de R\$ 20,5 bilhões. Assim, apenas R\$ 3,3 bilhões são efetivamente liberados para serem utilizados livremente no orçamento Fiscal, (...). Situação equivalente ocorre em 2003."

17 www.planejamento.gov.br/arquivos_down/sof/Vinculacoes_Consolidado.pdf

E, enfim, ao final do documento surge a identificação do verdadeiro problema, pois:

"A LRF ao determinar que as receitas vinculadas serão utilizadas exclusivamente para atender o objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso (art. 8º, parágrafo único), intensificou o problema de vinculações orçamentárias. Dessa maneira, tem-se verificado o crescimento, durante os últimos exercícios, do montante de receitas vinculadas que não podem ser destinadas ao pagamento de gastos cuja finalidade seja diferente da definida, nem ao pagamento de juros, encargos e amortização da Dívida Pública do Governo Central."

Desta forma, parcela do que tiver sido desvinculado poderá até ser destinada às finalidades constitucionalmente previstas, pois as despesas obrigarão ao pagamento destas parcelas, *mas uma parte dos valores será destinada ao pagamento de "juros, encargos e amortização da Dívida Pública do Governo Central"*.

Este é o ponto central da discussão: *ao desvincular os recursos das finalidades constitucionalmente previstas, poder-se-á até mesmo destinar uma sua parcela para fazer frente às despesas decorrentes destes gastos, mas outra parte deverá ser utilizada no pagamento da dívida pública.*

IV. A Supremacia da Constituição

26. O que foi visto na análise desenvolvida acima, é que as Emendas Constitucionais 01 (de Revisão), 10, 17, 27 e 42 retiraram, em variados graus, percentagens que a Constituição Brasileira destinava obrigatoriamente à finalidades específicas, tais como educação, saúde, seguridade social e outras semelhantes, que se traduzem no que há de mais central no âmbito dos direitos sociais.

E isto se traduziu em uma rotina que se segue desde 1994, em sucessivos governos, através de distintas Emendas Constitucionais, com o beneplácito do Congresso Nacional, e o silêncio do Supremo Tribunal Federal, pois nada do que acima foi descrito foi-lhe submetido à análise, excetuada a apreciação da ADI 1420-MC/DF, cujo relator foi o Ministro Néri da Silveira, julgada em 17.05.1996 (ementa transcrita acima, em nota de rodapé), e que tratava apenas do FSE, e tão-somente quanto à sua retroatividade. Nada foi submetido ao Supremo Tribunal Federal quanto aos aspectos de violação dos direitos humanos por parte do afastamento destes valores do orçamento público vinculado da União, para ter maior "flexibilidade" em sua gestão, ou ainda, para poder restringir direitos sociais em prol do pagamento de juros, encargos e amortização da dívida.

Não está a União autorizada a assim proceder pela Carta de 1988, especialmente em razão do que dispõe o art. 167, IV, que veicula o Princípio da Não-Afetação,

mas que, ao mesmo tempo, se traduz em uma obrigação de Afetação (vinculação) das receitas que não forem decorrentes de impostos¹⁸, *literis*¹⁹:

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

O procedimento adotado através destas Emendas Constitucionais acarretou a utilização de verbas vinculadas (afetadas) a uma destinação para outros fins que não aqueles constitucionalmente previstos, e que, *in casu*, afetaram vastamente a concretização dos direitos humanos (ou, como deseja parte da doutrina, dos *direitos fundamentais sociais*) por falta de recursos para sua implementação, destinados a outras finalidades.

A "flexibilização" do orçamento não implica em necessariamente aviltar e afrontar a Constituição, podendo ser feita através da desvinculação estabelecida nas leis ordinárias, ou mesmo através de outras normas que possibilitem o uso de eventuais saldos (desde que não contingenciados de maneira irregular).

27. Da forma ocorrida, este é o típico CASE de invocação da Supremacia da Constituição. O Supremo Tribunal Federal vem tratando deste tema em alguns (poucos) julgados mais recentes. Um deles, que trata da matéria de maneira bastante adequada, é ADI 2.010-MC/DF, cujo Relator foi o Ministro Celso de Mello, cuja ementa, na parte que trata da matéria, ficou assim lançada:

"RAZÕES DE ESTADO NÃO PODEM SER INVOCADAS PARA LEGITIMAR O DESRESPEITO À SUPREMACIA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. — A invocação das razões de Estado — além de deslegitimar-se como fundamento idôneo de justificação de medidas legislativas — representa, por efeito das gravíssimas consequências provocadas por seu eventual acolhimento, uma ameaça inadmissível às liberdades públicas, à supremacia da ordem constitucional e aos valores democráticos que a informam, culminando por introduzir, no sistema de direito positivo, um preocupante fator de ruptura e de desestabilização político-jurídica. Nada compensa a ruptura da ordem constitucional. Nada recompõe os gravíssimos efeitos que derivam do gesto de infidelidade ao texto da Lei Fundamental. *A defesa da Constituição não se expõe, nem deve submeter-se, a qualquer*

18 Para este assunto remeto o leitor ao meu "As Contribuições Sociais e o Princípio da Afetação". Revista Dialética de Direito Tributário nº 98, nov/03, págs. 44-62.

19 Já com a redação que lhe deu a EC 42/2003.

juízo de oportunidade ou de conveniência, muito menos a avaliações discricionárias fundadas em razões de pragmatismo governamental. A relação do Poder e de seus agentes, com a Constituição, há de ser, necessariamente, uma relação de respeito. Se, em determinado momento histórico, circunstâncias de fato ou de direito reclamarem a alteração da Constituição, em ordem a conferir-lhe um sentido de maior contemporaneidade, para ajustá-la, desse modo, às novas exigências ditadas por necessidades políticas, sociais ou econômicas, impor-se-á a prévia modificação do texto da Lei Fundamental, com estrita observância das limitações e do processo de reforma estabelecidos na própria Carta Política."

Na ementa acima parcialmente transcrita, verifica-se a tese da Supremacia da Constituição, com a defesa da Carta acima das discricionariedades e do pragmatismo governamental. Não se deve reger a análise da Constituição pela fluidez do regime econômico de conjuntura. Esta possui uma dinâmica que não comporta modificação da estrutura constitucional para a ela se adequar.

O fato de terem sido estas alterações decorrentes de uma série de Emendas Constitucionais não permite que se argumente o fato de que se trata de uma norma constitucional de idêntica hierarquia, pois o Supremo Tribunal Federal em outra oportunidade já decidiu que Emendas Constitucionais podem ser inconstitucionais, caso violem cláusulas pétreas (art. 60, § 4º, IV, CF)²⁰, em acórdão da lavra do Relator Ministro Sydney Sanches, que ficou assim ementado:

"1. Uma Emenda Constitucional, emanada, portanto, de Constituinte derivada, incidindo em violação a Constituição originária, pode ser declarada inconstitucional, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja função precípua é de guarda da Constituição (art. 102, I, "a", da C.F.)."

Desta forma, o fato de serem emendas constitucionais não afasta a inconstitucionalidade flagrante decorrente da agressão aos direitos humanos de segunda geração (direitos fundamentais sociais) fruto do afastamento de recursos fiscais constitucionalmente destinados a educação, saúde e seguridade social, conforme acima evidenciado.

V. Em Conclusão:

28. Desta maneira, entendo que o procedimento que vem sendo adotado pelo Governo Federal para tratar desta matéria malfere a Constituição e a coloca em um

²⁰ ADI 939-DF, caso em que declarou inconstitucional a EC nº 03, na parte em que permitia a incidência do IPMF — Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira no mesmo ano de sua criação, por violar o direito fundamental à anterioridade tributária, que nada mais é do que uma expressão da segurança jurídica, do princípio da não-surpresa.

patamar idêntico ao de uma norma inoportuna, que impede a gestão financeira saudável do Brasil. É a tese da ingovernabilidade que paira como ameaça à concretização constitucional desde sua promulgação²¹. A classe dirigente brasileira se comporta como se a Constituição pudesse, e devesse, ser afastada para a concretização de seus objetivos de governo, e não que o exercício do governo devesse estar subsumido às normas constitucionais. A idéia de Supremacia da Constituição não encontra guarida na cultura técnico-burocrática brasileira. É imperioso levar ao Supremo Tribunal Federal esta matéria, pois cabe a ele a guarda da Constituição, embora dela todos sejamos intérpretes.

21 Sobre este assunto sugere-se a leitura de meu texto *A Constituição Econômica brasileira em seus 15 anos*. In: *Constitucionalizando Direitos — 15 Anos da Constituição Brasileira de 1988*, RJ, Renovar, 2003. Fernando Facury Scaff (org.), págs 259-304.