REVISTA *THESIS JURIS*

TREDESTINAÇÃO VISTA PELA ÓTICA DA POLÍTICA JUDICIÁRIA

TREDESTINATION VIEW ON THE PERSPECTIVE OF JUDICIAL POLICY

Florence CronembergerHaret Drago

Doutora pela Universidade de São Paulo – USP. Professora do Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília – UNIMAR, São Paulo (Brasil). E-mail: florence@institutoidea.net.br.

http://lattes.cnpq.br/3501079760539568

Rogério Mollica

Doutor pela Universidade de São Paulo – USP. Professor do Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília – UNIMAR, São Paulo (Brasil). E-mail: rmollica@crsa.com.br.

http://lattes.cnpq.br/7180068805238367

Editora Científica:

Profa. Dra. Mariana Ribeiro Santiago

DOI – 10.5585/rtj.v4i3.251

Submissão: 06.10.2015

Aprovação: 20/12/2015

RESUMO

Este artigo pretende fazer breve análise das vinculac ões constitucionais -orçamentárias das contribuições sociais , sob o panorama do financiamento de direitos fundamentais, para ao final apontar a política judiciária assumida com relação à matéria. O debate a ser enfrentado é saber qual a interpretação dada pelo poder judiciário quanto a destinação legalmente estipulada para as contribuições sociais, especialmente no tocante ao desvio dessas verbas

para realizar finalidades públicas diversas daquela prevista na lei específica.Propõe-se, aqui, elaborar um estudo e avaliação sobreo cabimento do instituto da DRU, especialmente nos tempos atuais.

PALAVRAS-CHAVES: Tredestinação; Política judicária; Políticas públicas;

ABSTRACT

This article aims to make brief analysis of the constitutional duties-budgetary of social contributions under the panorama financing of the fundamental´s rights, to the end point judicial policy assumed in relation to this matter. The debate to be faced is what interpretation have be given by the judiciary power to the legally destination for contributions when it is stipulated by the text of the law, especially regarding deviation of these funds to perform various and others public purposes besides the one it is provided by the specific law. This present article is a study and evaluation of the appropriateness of the DRU´s institute, especially in the current times .

KEY-WORDS: Tredestination;Judicial policy; Public policy;

INTRODUÇÃO

Este artigo pretende fazer breve análise das vinculac ões constitucionais-orçamentárias das contribuicões sociais, sob o panorama do financiamento de direitos fundamentais, para ao final apontar a política judiciária assumida com relação à matéria. O debate a ser enfrentado é saber qual a interpretação dada pelo poder judiciário quanto a destinacão legalmente estipulada para as contribuições sociais, especialmente no tocante ao desvio dessas verbas para realizar finalidades públicas diversas daquela prevista na lei específica.

Um dos temas mais polêmicos na política judiciária atual diz quanto ao desvio da destinacão de recursos afetados a finalidades específicas , tópico conhecido como DRU, ou melhor, *Desvinculação de Receitas da União* . A importância do assunto é enorme na medida em que se o localiza a DRU dentre o fator causador de desvinculacões constitucionais na ordem de 20% de toda a arrecadacão tributária brasileira . Ademais, o referido desvio de verbas foi previsto por meio de sucessivasEmendas Constitucionais, cuja constitucionalidade deixa dúvidas e vem repercutindo negativamente no orçamento geral e nas políticas públicas. Por fim, a Emenda Constitucional 68/2011, último Diploma que prorrogou o período de vigência da DRU, tem força vinculante prevista para até o encerramento do exercício de 2015, razão pela qual este artigo é tema de extrema pertinência. Passemos a analisar o caso.

1. DESENVOLVIMENTO

Para efeito de desenvolver a tredestinação sob o ponto de vista da política judiciária, o ponto de partida será a análise histórica do tema, localizando os passos, em termos de políticas públicas, decididos e feitos pelo Estado até os tempos atuais. Com base nesse necessário e breve apanhado histórico sobre o tema, pretende-se mostrar as sucessivas Emendas Constitucionais regulando a Desvinculação de Receitas da União (DRU) e suas inegáveis inconstitucionalidades, seja sob o ponto de vista formal seja sob o aspecto material. Finalmente, delimitado o regime vigente da DRU, hoje, em uma exegese sistematizada da matéria perante os demais dispositivos constitucionais, o passo seguinte será a análise da política judiciária no tocante ao desvio da destinação das contribuições em recente decisão tomada pelo Supremo.

1.1. Histórico

A Emenda Constitucional de Revisão nº 1, publicada em 1º de março de 1994,inseriu o instituto da DRU no Sistema Jurídico Brasileiro. Este veio como forma de se alcançar a estabilização econômica e social em um cenário econômico instável, diante da implantação de uma nova moeda e com o objetivo de estabilizar a inflação.

À época, criou-se o então chamado *Fundo Social de Emergência*(FSE). Este teve por objetivoo saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e o alcance da estabilidade econômica. Teve repercussões ainda no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, na concessão de benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, bem como na liquidação de passivos previdenciários, ou em outros programas de relevante interesse econômico. Em resumo, o fundo veio reajustar o orçamento público, especialmente no setor previdenciário, como bem elucida Diego Guimarães Teles Franco, em trabalho sobre o tema:

> Assim, resta evidente que o principal motivo para a instituição do Fundo Social de Emergência foi criar mecanismos para o governo federal reajustar contas públicas. Nesse contexto, o aludido fundo estava incluso num programa maior de estabilização econômica, sendo apenas um dos elementos que permitiriam realizar ações que sanearíam o orçamento da União.[1]

[1] FRANCO, Diego Teles Guimarães. *A inconstitucionalidade da desvinculação de receitas da União (DRU) referente ás contribuições do Sistema Tributário Nacional*. Brasília. 2011.

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 10, de 04 de março de 1996, o antigo *Fundo Social de Emergência* (FSE), que perdurou até o ano de 1995, foi prorrogadopassando a denominar-se de*Fundo de Estabilização Fiscal* (FEF). Este, por sua vez, foi estendido pela Emenda Constitucional nº 17, de 22 de novembro de 1997, até 31 de dezembro de 1999.

A Desvinculação de Receitas da União - DRU – só veio a aparecer com a edição da Emenda Constitucional nº 27, publicada no ano de 2000.A DRU substituiu os dois mecanismos financeiro-orçamentáriosanteriores (FSE e FEF), com vigência inicial de 2000 a 2003.A Emenda nº 42/2003, contudo, estendeu mais uma vez o período da DRU até o ano de 2007.Na sequência, com a edição da Emenda nº 56/2007, a vigência da DRU perdurou até o ano de 2011. Finalmente,a Emenda Constitucional 68/2011 prorrogou o período de vigência da DRU até o final do exercício de 2015, razão pela qual este artigo vem a calhar.

Justificando o histórico de prorrogações supra mencionado, o Poder público apresentou a necessidade de reformas cujas medidas dependeriam de investimento a médio e longo prazo, inclusive com a participação do Congresso Nacional aprovando as políticas públicas financiadas pela DRU.

1.2. Inconstitucionalidades das Emendas Constitucionais atinentes à DRU

É assente tanto na doutrina quanto na jurisprudência ser possível realizar controle de constitucionalidade sobre as emendas constitucionais. O constituinte derivado, sendo poder *criado* pela Ordem constitucional, encontra-se vinculado aos ditames estabelecidos pelo poder *criador* sendo que alterações ou inserções violadoras dessa vontade do Constituinte originário são proibidos. Gilmar Mendes esclarece o assunto:

> Daí falar-se de inconstitucionalidade de normas constitucionais, seja em razão de afronta ao processo de reforma da Constituição, seja em razão de afronta às chamadas cláusulas pétreas. Na experiência brasileira pós-1988 registram-se diversos casos de declaração de constitucionalidade e de inconstitucionalidade de Emenda Constitucional.[2]

Como inconstitucionalidade formal, o constituinte derivado deve, primeiro, observar o devido processo legislativo para modificação constitucional. A violação ao trâmite previsto para aprovação das emendas constitucionais (proposição, tramitação e publicação) ferem a

[2] BRANCO, Paulo Gustavo G.; COELHO, Inocêncio Mártires; MENDES, Gilmar F. *Curso de Direito Constitucional*. 2a ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 1029

pretensa norma de inconstitucionalidade, o que a impede de corretamente funcionar no ordenamento jurídico.

Uma emenda constitucional pode também afrontar a Constituição sob uma perspectiva material. Nesse caso, o controle de constitucionalidade é realizado no conteúdo da emenda, tendo em vista a sua incompatibilidade com a ordem posta. A Emenda Constitucional não poderá, por exemplo, infringir as cláusulas pétreas, por ser um núcleo constitucional intangível. A esse respeito, em seu magistério, o professor Gilmar Ferreira Mendes expõe:

> Tais cláusulas de garantia traduzem, em verdade, um esforço do constituinte para assegurar a integralidade da Constituição, observando a que eventuais reformas provoquem a destruição, o enfraquecimento ou impliquem profunda mudança de identidade. É que, como ensina Hesse, a Constituição contribui para a continuidade da ordem jurídica fundamental, na medida em que impede a efetivação de um suicídio do Estado Democrático sob a forma da legalidade.[3]

No ordenamento constitucional brasileiro promulgado em 1988, as cláusulas pétreas estão expressamente previstas no artigo 60, §4o da Constituicão Federal de 1988, enumerando como insuscetível de supressão a forma federativa; o voto direto, secreto, universal e periódico; a separacão dos poderes e os direitos e garantias individuais. É patente, portanto, que não só é possível a declaração de inconstitucionalidade de Emendas Constitucionais, segundo esses parâmetros apresentados, como a experiência brasileira possui diversos exemplos desse controle.

Nos moldes atuais, as Emenda nº 42/2003, nº 56/2007 e nº 68/2011 determinaram a desvinculação de receitas vinculadas originariamente a determinados gastos até o ano de 2015 sem estabelecer nenhum tipo de destinação ao montante desvinculado, deixando-o à livre disposição pelo Executivo, o que desrespeita diretamente os preceitos dos artigos 149, 167 e 195 da CF além das infrações indireta aos diversos direitos fundamentais espalhados no Texto Maior. E finalmente, ao que nos interessa nesse artigo, descumpre a relação das contribuições sociais com a implementação dos direitos fundamentais prestacionais.

A previsão de desvinculação de receitas destinadas ao financiamento dos direitos fundamentais sociais, dotadas de finalidades específicas e que, portanto, devem ser cumpridas, representa um recuo na concretização dos direitos fundamentais sociais. A desvinculação de receitas restringe a medida do que é possível em termos de concretização de direitos fundamentais sociais. Nesse sentido, o atual sistema de arrecadação e financiamento

[3] BRANCO, Paulo Gustavo G.; COELHO, Inocêncio Mártires; MENDES, Gilmar F. *Curso de Direito Constitucional*. 2a ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 102

dos direitos fundamentais sociais mostra -se dissociado das finalidades essenciais que estão a compor o Estado Social.

Outrossim, é de considerar que as Emendas Constitucionais que previram a Desvinculação de Receitas da União padecem de inconstitucionalidad e, que pode ser reconhecida pela ofensa de importantes princípios constitucionais fundantes do nosso sistema, dentre os quais vale o destaque para a supremacia da constituição, a separação de poderes e a vinculação de todos os poderes estatais aos direitos fundamentais.

1.3. Aplicabilidade no regime vigente atual da Desvinculação de Receitas da União

Prevendo a DRU na ordem constitucional atual, o artigo 76 do Ato das disposições transitórias da Constituição Federal estabelece que "*são desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2015, 20% (vinte por cento) da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.*" Conforma verdadeiro mecanismo orçamentário que desvincula recursos advindos da cobrança de impostos, contribuições sociais e contribuições de intervenção no domínio econômico, em âmbito federal. Flexibiliza aplicação de parcela do montante arrecadado, cuja destinação é pré-determinada constitucionalmente, seja pela natureza do tributo,para as contribuições, seja por conta de regra de exceção para os impostos.

A DRU possui três normas deexceção, trazendo particularidades na regra geral prevista pelo art. 76 do ADCT:

> § 1° O disposto no caput não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, na forma do § 5º do art. 153, do inciso I do art. 157, dos incisos I e II do art. 158 e das alíneas a, b e d do inciso I e do inciso II do art. 159 da Constituição Federal, nem a base de cálculo das destinações a que se refere a alínea c do inciso I do art. 159 da Constituição Federal.
>
> § 2° Excetua-se da desvinculação de que trata o caput a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal.
>
> § 3° Para efeito do cálculo dos recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 212 da Constituição Federal, o percentual referido no caput será nulo.

O parágrafo primeiro ressalva da desvinculação os percentuais orçamentários destinados à saúde e à educação. Nos parágrafos segundo e terceiro, separam da DRU os valores destinados ao Fundo Nacional de Educação (FNDE), também na linha de se dar prioridade ao ensino público e rigidez à arrecadação voltada para este fim. Tais exceções à ocorrência da DRU pretendem proteger destinatários específicos das receitas antes

vinculadas, até mesmo por se tratar de setores que reclamam maiores investimentos e de longo prazo e, por conseguinte, dependentes da destinação de receita determinada.

No que se refere aos impostos, conforme prevê a Carta Magna no artigo 167, inciso IV, a regra geral é a desvinculação de receita a qualquer fim específico. Todavia existe a possibilidade de vinculação excepcional. Neste caso, incide a DRU. Já as contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico são criadas com destinação pré-determinada pela Constituição Federal, razão pela qual o resultado desta arrecadação deve ser dirigido ao fim específico ditado pela Lei, sob pena de inconstitucionalidades.

O mecanismo da DRU visa o aumento no montante de recursos de livre alocação. Com a desvinculação de 20% da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, é proporcionado ao governante a possibilidade de realizar uma reavaliação das políticas públicas a serem concretizadas, suas prioridades, oportunidade e conveniência na aplicação dos recursos desafetados. Se de um lado confere competência para que o representante do Estado direcione verbas para onde mais ela é necessária; por outro lado, abre espaço para discricionariedade, ausência de controle e políticas públicas casuísticas e sem planejamento ou sem continuidade.

E é bem esse o problema da DRU. Um dos aspectos mais polêmicos que circundam a aplicabilidade do mecanismo da desvinculação de receitas da união é a necessidade de maior vinculação do orçamento do Estado diante da limitação da discricionariedade administrativa na gestão dos recursos públicos.Ou seja, fica latente a dicotomia entre inseguranças frente a possíveis desvios dos recursos e o risco de engessamento do aparato estatal na gestão das políticas públicas, também prejudicial ao interesse público.

Sendo assim, parte da doutrina defende uma política orçamentária com maior rigidez, sem a possibilidade de uma flexibilização na destinação das receitas oriundas dos tributos (contribuições e impostos), com base no histórico do Governo brasileiro no que diz respeito à destinação de recursos e políticas públicas. Todavia, parcela dos pensadores do direito e o próprio Supremo Tribunal Federal, afirma que a atual conformação da DRU permite uma ampla discricionariedade,admitindo uma otimização do planejamento orçamentário e, consequentemente, adequado tratamento à realidade e às necessidades do cenário brasileiro hoje.

Com vista a esses dois posicionamentos, ambos com fundamentos coerentes e razoáveis, cabe trazer alguns considerações de ordem geral, para tomarmos o problema em

toda sua amplitude. Vivemos em um Estado Democrático de direito, onde ao contribuinte caberá pagar tão só a exação tributária devida e determinada previamente em lei, diante do exercício do poder de império do Estado. Caberá ao legislador definir, segundo os padrões constitucionais tributários, qual a espécie exacional que pretende criar, respeitando as delimitações de suas regras-matrizes. Assim, vale lembrar que a diferença entre tributo e contribuições está justamente na destinação específica destas últimas. O tributo, ao contrário, deverá ser destinado para o orçamento geral, pois é a espécie tributária prevista na Carta Maior para financiar as políticas públicas gerais. Nas contribuições, a finalidade é observada como critério de validação constitucional e a localização de suas espécies se faz de acordo com tais finalidades-destinação. Assim, fala-se em contribuições 1) sociais, onde comparecem as subespécies (i) gerais (CF 149) e (ii) da seguridade social (CF 195); em contribuições 2) de intervenção no domínio econômico (CF 149); em contribuições 3) de interesse das categorias profissionais ou econômicas (CF 149) e, finalmente, em contribuições 4) de custeio da iluminação pública (EC 39/02)

A destinação – fato-causa – trazida em Lei para instituição das contribuições é o critério para o exame de necessidade e adequação do tributo no custeio de uma atividade estatal especifica. Como bem afirma Paulo Ayres Barreto:[4] "O fundamento ou causa para a instituição de contribuição afirma a sua finalidade e estipula o destino da arrecadação." Na mesma linha, Renata Gomes Teixeira afirma a destinação como critério definidor e distintivo das contribuições em face das demais espécies tributárias:

> Portanto, caso seja alterada a finalidade da exigência de uma contribuição, alterar-se-á a própria exigência, perdendo esta seu fundamento constitucional, somente podendo subsistir como nova contribuição se esta nova finalidade também for admitida pelo texto da Carta Maior, com as restrições eventualmente aplicáveis à espécie.[5]

Logo, não havendo chancela competencial para este "novo" tributo no Texto Magno, ele não poderá prosperar e caberá ao Poder judiciário rechaçar cobranças deste teor.

E esse vínculo entre causa e destino da arrecadação não é passível de ser alterado ou afastado sequer por intermédio de lei orçamentária, sob pena de seu comprometimento estrutural como espécie tributária.As contribuições destinam-se a arrecadar exclusivamente os recursos necessários ao custeio da atividade que lhe deu causa.

A finalidade ou destinação perseguem dois pressupostos de financiamento de despesa. O primeiro, de ordem tributária, configura a destinação-finalidade como mecanismo e outorga

[4] BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições – Regime jurídico, destinação e controle.* Noeses, 2006. p. 109.
[5] TEIXEIRA, Renata Gomes. *Algumas questões sobre as contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. 2014

de competência impositiva (competência legislativa tributária). É rígida e incomunicável, devendo o legislador, na ponência da norma, fazer a análise da necessidade-adequação entre a política pública e a arrecadação pela via das contribuições. Como segundo tópico implícito na finalidade/destinação, estão os motivos orçamentários, implicandorepartição das receitas (produto) e incidência de regras de controle pelas normas de direito orçamentário.

Essa condição teleológica dessa espécie tributária cria dever ao Estado em manter-se vinculado a esta destinação, na mesma medida em que torna o contribuinte sujeito de direitos perante o Estado.[6] Logo, uma vez efetuado o pagamento dos tributos surge ao contribuinte uma expectativa de direitos que aquele montante pago será direcionado à determinada finalidade de interesse o público. O resultado disso é a impossibilidade de desvio das receitas arrecadadas sob pena de inconstitucionalidades.

Se a Constituição Federal estabelece claramente a natureza vinculante das receitas oriundas de contribuições sociais, eventual desvinculação destas mitigaria a natureza do tributo, além de ferir os direitos do contribuinte, cumpridor de seus deveres quitando a obrigação diante da finalidade estabelecida. Nessa linha, Hugo de Brito Machado, em posição contrária ao mecanismo orçamentário da DRU, aborda a temática das contribuições sociais e assevera:

> É da essência do regime jurídico específico da contribuição para a seguridade social a sua destinação constitucional. Não a destinação legal do produto da arrecadação, mas a destinação constitucional, vale dizer, o vínculo estabelecido pela própria Constituição entre a contribuição e o sistema de seguridade social, como instrumento de seu financiamento direto pela sociedade.[7]

Logo, se a destinação compõe o fundamento de validade de todas as contribuições, o desvio dessa finalidade torna este tributo inconstitucional. O aludido jurista, por outro lado, negando posicionamento majoritário da doutrina tradicional, entende que o desvio de fato não afasta a constitucionalidade do tributo. Ao seu entender, o descumprimento da afetação à finalidade específica levará à ilegalidade da cobrança da contribuição. O mecanismo representaria uma verdadeira fraude à Constituição, já que torna inócua as diferenciações entre os impostos e as contribuições.[8]

É inegável que a DRU afronta princípios constitucionais e frustraessa expectativa de direito daquele contribuinte que, cumprindo com a prestação tributária, confia na destinação constitucionalmente prevista a determinada necessidade social e paga ao Estado para que este

[6] FAVACHO, Fernando Gomes. *Impossibilidade legal de repetição pela tredestinação das contribuições sociais no Brasil.* 2010.
[7] MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª edição. São Paulo. Malheiros. 2010. p.419.
[8] Op. Cit.

cumpra com seus deveres previamente afirmados em Lei tributária. A legalidade cela uma relação de confiança entre sujeito passivo e ente tributante, justificando, inclusive, a razão de ser do Estado e da própria incidência tributária.

Este entendimento, porém, não é o que tem prevalecido no Poder judiciário ou, ainda, na doutrina. Há outros entendimentos que não consideram o mecanismo em análise como violador das normas constitucionais, mas apenas um instrumento prático de planejamento orçamentário. SegundoFernando Gomes Favacho:[9]

> Pensamos que a destinação relevante para a caracterização de um tributo é somente a "destinação normativa", onde se especifica a finalidade na própria norma que institui o tributo. No momento de elaboração da lei, à contribuição é necessária a previsão da destinação legal, pois é critério para o exercício de tais competências. Mas todo o resto é posterior e, como bem anota Marco Aurelio Greco, é irrelevante para a natureza jurídica dos tributos. A repetição do indébito só seria possível pelo desrespeito ao pressuposto (falta de norma de destinação no momento da instituição, que implicaria na inconstitucionalidade da norma), mas não pelo desrespeito ao regime jurídico a ser adotado.

O autor cita o posicionamento da Ministra Ellen Grace no sentido de que a contribuição é espécie tributária "caracterizada pela finalidade de sua instituição e não pela destinação da respectiva cobrança"[10]. Logo, o sistema tributário nacional não alcança questões orçamentárias, limitando-se à instituição e efetivação das exações, mas não á destinação do montante arrecadado.

De toda forma, além das questões envolvendo a constitucionalidade do instituto da Desvinculação de Receitas da União (DRU), o tema foi efetivamente enfrentado quando se debateu no Supremo Tribunal Federal sobre a possibilidade de restituição ao contribuinte das verbas desvinculadas da finalidade constitucionalmente prevista. Todos os referidos entraves jurídicos, de ordem tributária e orçamentária, foram objeto de análise no Recurso Extraordinário 566.007, cujo teor será abordado a seguir.

1.4. Política judiciária no tocante a DRU e ao desvio da destinação das contribuições

O STF possui extrema importância na ordem constitucional e vem ganhando cada vez mais espaço na definição da constitucionalidade das políticas públicas definidas pelo Poder

[9] FAVACHO, Fernando Gomes. *Impossibilidade legal de repetição pela tredestinação das contribuições sociais no Brasil*. 2010.
[10] Op. Cit.

Executivo. Evidentemente o faz de forma repressiva pois só se pronunciará quando invocado e em face de norma posta, texto vigente e de aplicabilidade controvertida. Os critérios de análise devem ser aqueles estabelecidos na Constituição e, em se tratando de desvio dos valores arrecadados de contribuições, tocam temas tanto de ordem tributária quanto orçamentária pois é matéria que repercute nesses dois sistemas.

Ocorre que nem sempre as decisões do Supremo têm sido embasadas pelos critérios jurídicos, tornando-o órgão cada vez mais envolvido nos debates e nas soluções políticas. Tanto o tema da DRU quanto da tredestinação (desvio da destinação) são assuntos cujos interesses ultrapassam a ordem jurídico-tributária ou orçamentária, alcançando questões de política pública, de realização de direitos prestacionais do Estados, dentre outros tópicos de extrema relevância no Estado Social Democrático brasileiro.

Qualquer que seja o posicionamento doutrinário quanto a natureza jurídica da DRU ou da tredestinação, o fato é que o tema exige uma análise sistemática e, logo, integrada entre políticas públicas pré-estabelecidas, observados os direitos a serem tutelados pelo Estado, imposições de ordem tributária quanto às espécies contribuições sociais e suas consequências no setor orçamentário a título de controle. Esses três blocos devem ser vistos de forma integrada e em uma espécie de círculo vicioso de modo que um implica no outro e vice-versa. São conceitos interdependentes e só compreensíveis em sua inteira dimensão quando pensados organicamente entre si.

Infelizmente, esse pensamento sistematizado da matéria não tem sido observado pelo Supremo e isso tem gerado um efeito nefasto em nossas políticas públicas e no controle orçamentário. Tomando posicionamento político, o STF se pôs a favor do desvio de verbas, da falta de gestão pública, da política desorganizada, da ausência de controle orçamentário. Tudo isso configurando prejuízo enorme nos direitos fundamentais do povo brasileiro.

Com relação à DRU, o que se vê hoje é verdadeiro silêncio do Poder Judiciário quanto as inconstitucionalidades das Emendas que previram o referido desvio orçamentário. Apenas tratou sobre assunto do desvio da destinação específica das contribuições em recente decisão sobre haver ou não direito de repetição por parte do contribuinte. Tendo em conta que o desvio de finalidade de verbas públicas restringe ou inviabiliza a concretização dos direitos fundamentais sociais, é imperioso que o STF se manifeste sobre esse tópico , cumprindo com sua finalidade de "guardião" da Carta Maior.

Foi com o Recurso Extraordinário n º 566.007, interposto pela empresa Rodoviário Nova Era contra a União, julgado em 13 de novembro de 2014, que o STF enfrentou a temática da Desvinculação de Receitas da União (DRU). Os argumentos da empresa reclamante basearam-se na alegação de inconstitucionalidade do artigo 76 do ADCT, na forma como alterado pela Emenda Constitucional nº 27/2000. Conforme já apontado, referido dispositivo prevê o instituto da DRU no ordenamento jurídico brasileiro.

AAutoralevantou o tema da destinação específica das contribuições sociais de modo que o dispositivo do ADCT, artigo 76, violaria o texto constitucional ao prever desvinculação de 20% dos valores arrecadados desses tributos de sua função.As sucessivas Emendas Constitucionais, configurando a redação atual do referido dispositivo, teriam criado imposto inominado no próprio Texto Constitucional. Nas palavras da Recorrente: "*permitir a inclusão dessas contribuições no Fundo de Estabilidade Fiscal implica em alterar a destinação do produto de sua arrecadação ao arrepio do sistema já instituído pela CF/88*". E continua:

> A Constituição Federal, como dito, não cria tributos. E se elanão cria tributos, não pode a emenda constitucional fazê-lo. O que aCarta Maior determina, isto sim, é a competência para que os entesfederados criem tributos via legislação adequada, e que respeitem osprincípios constitucionais tributários.(...)
>
> (...) O constituinte derivado se voltou contra a Constituição Federalde 1988 ao tentar desvincular 20% da arrecadação das contribuiçõessociais. Acabou, inexoravelmente, retirando a razão de ser destestributos, atentando contra o direito fundamental do cidadão de possuirum sistema constitucional tributário reconhecido.

Pois bem, diante do referido vício de inconstitucionalidade alegado pela reclamante, a Autora suscita que teria direito à restituição tributária proporcional ao percentual autorizado para a desvinculação. Ou seja, reivindicou os percentuais pagos durante o ano de 2000 que foram desvinculados com base no artigo 76 do ADCT.Sustentou que essa desvinculação das contribuições sociais seria inconstitucional, uma vez que as transformaria em "impostosinominados" na parte desvinculada. Dessa inconstitucionalidade, conclui a Recorrente, decorreria a desoneração parcial do tributo e seu direito à restituição ao indébito.

O argumento contrário girava ao entorno da necessidade de maior discricionariedade ao Governo no planejamento e execução orçamentários para melhor desempenhar as politicas públicas e racionalizar a aplicação dos recursos públicos é forte argumento a favor da DRU. Bem como, segundo alguns estudiosos, o direito tributário deve preocupar-se com a criação e cumprimento dos tributos, o destino dado ao montante recolhido cabe ao direito financeiro, orçamentário, em nada repercutindo na natureza dos tributos.

Posicionando-se quanto à alegação de constitucionalidade do artigo 76 do ADCT, o Supremo Tribunal Federal entendeu não violar a Constituição o referido dispositivo. Para justificar esse entendimento, citou o seguinte precedente jurisprudencial:

> 1. TRIBUTO. Contribuição social. Art. 76 do ADCT. EmendaConstitucional nº 27/2000. Desvinculação de 20% do produto daarrecadação. Admissibilidade. Inexistência de ofensa a cláusula pétrea.Negado seguimento ao recurso. Não é inconstitucional adesvinculação de parte da arrecadação de contribuição social, levada a efeito por emenda constitucional.[11]

Nos autos do Recurso Extraordinário n º 566.007, o Ministro Fux, fazendo a análise sob o ponto de vista estritamente orçamentário, entendeu ser fundamental a existência de recursos livres do orçamento, os quais são essenciais para a consecução de projetos prioritários do Governo. Confira-se:

> Por outro lado, Senhor Presidente, a jurisprudência do SupremoTribunal Federal aqui mencionada é no sentido da constitucionalidade, e não poderia ser diferente, porquanto, na justificativa da emenda constitucional, o que se alega é exatamente o seguinte: umas das características da estrutura orçamentária-fiscal brasileira é a coexistência de um volume elevado de despesas obrigatórias, um sistema que vincula parcelas expressivas de receitas à finalidade específica. Tal estrutura reduz significativamente o volume de recursos livres do orçamento, os quais são essenciais para a consecução de projetos prioritários do Governo. Então, realmente, essa desvinculação é mais que necessária para o Executivo.

Com isso, acaba por defender políticas públicas casuísticas, mal-planejadas e sem continuidade. Admite discricionariedades referente a destinação de valores cuja Constituição expressamente requer destinação específica

Todavia é importante frisar que a relatora do recurso, Ministra Carmem Lúcia, destacou que o ponto principal não é se o artigo 76 do ADCT ofenderia a Constituição, mas se, em caso de inconstitucionalidade, a empresa teria direito a reembolso e desoneração proporcional à desvinculação das contribuições sociais pagas por ela.

Diante disso, questão principal a se concentrar repousa na possibilidade ou não de reembolso ao contribuinte (empresa Nova Era, no caso), dos valores desvinculados no montante de 20% da arrecadação a titulo de contribuição social.De acordo com a Relatora, seguida em seu voto por outros Ministros ficou assentado pelo Supremo que:

> Não é possível concluir que da eventual inconstitucionalidade da desvinculação parcial da receita das contribuições sociais decorreria a devolução ao contribuinte do montante correspondente ao percentual desvinculado, pois a tributação não seria inconstitucional ou ilegal, única hipótese em que se autorizaria a repetição do

[11] STF, RE 537.610, Relator o Ministro Cezar Peluso, DJe 17.12.2009.

> indébito tributário ou o reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária.

Logo, ainda que a inconstitucionalidade da desvinculação de receitas da União (DRU) fosse reconhecida pelo Tribunal, a consequência seria a vinculação da receita e o direcionamento dos valores às destinações antes estabelecidas pelo texto constitucional. A Reclamante então não tem direito à restituição pleiteada, sob a justificativa, conforme exposto no acórdão, de que "o contrário de desvincular é vincular. Então, se fosse inconstitucional, vincularia; se vinculasse,voltaria para a União e não para o particular."

Isto posto, em decisão exarada em 13 de novembro de 2014 no Recurso Extraordinário n º 566.007, restou pacificado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal a constitucionalidade do artigo 76 do ADCT com todas posteriores alterações via Emenda Constitucional, bem como, que o instituto previsto no mesmo, qual seja, a desvinculação de receitas da União não cria para o contribuinte o direito ao reembolso proporcional ao montante da desvinculação da arrecadação.

Para muitos, a decisão da Suprema Corte foi um erro pois o Tribunal adotou um posicionamento que, na prática, poderá ruir o planejamento e a continuidade das políticas públicas, a própria conformação do sistema orçamentário de controle, etc. Afeta o fechamento desse ciclo entre arrecadação (tributário), aplicação (orçamentário) e políticas públicas (político-administrativo).

Por outro lado, grande número de pessoas entende acertada a decisão do STF, uma vez que a DRU consiste em mecanismo orçamentário apto a otimizar a alocação dos recursos arrecadados e, por conseguinte, a implementação das políticas públicas. Para essa posição, a constitucionalidade da DRU parte do pressuposto que, ao instituir tributos, o Estado deve atender aos preceitos constitucionais limitadores. Todavia, uma vez recolhidos os recursos aos cofres públicos deve haver um mínimo de liberdade na sua administração ao governo.

O Estado deve atender a infinitas demandas sociais e o engessamento dos mecanismos orçamentários, ou seja, a rigidez na destinação das receitas oriundas dos tributos, inviabiliza um planejamento eficiente. As necessidades sociais são dinâmicas, dia-a-dia surgem novas prioridades e adequações orçamentárias devem ser realizadas, logo, o montante de 20% de receita proporcionada pela DRU possibilita cumprir com referidas metas.

CONCLUSÃO

Na primeiraparte, tratamos da natureza jurídica e histórico da DRU, dando ênfase a sua compatibilidade com as diferentes espécies tributárias, independente da teoria classificatória que se adote. Ficou assentado que cada espécie tributária possui características que a individualiza, sendo que ignorar tais traços, como o caso da destinação do resultado arrecadatório, implica em desnaturar a respectiva espécie.

Num segundo momento, a preocupação foi com o exame específico da DRU, como foi instituída, seu histórico, seu funcionamento e, principalmente, sua justificativa. Observou-se que uma das principais justificativas do governo federal para a existência e manutenção da DRU é justamente a suposta elevada vinculação de receitas e de despesas incomprimíveis do orçamento da União. Verificou-se que a questã o da vinculação das receitas é um dos pontos nefrálgico da discussão.

Sendo instituto consistente em um mecanismo orçamentário de desvinculação de uma porcentagem das receitas arrecadadas com contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e com impostos excepcionalmente vinculados, a Desvinculação de Receitas da União (DRU) permite a livre alocação para a União. A constitucionalidade do referido sistema foi objeto de questionamentos em sede doutrinária e jurisprudencial, recebendo um posicionamento em 13 de novembro de 2014 quando do julgamento do Recurso Extraordinário n º 566.007.

Nos autos, foi levantada a inconstitucionalidade do dispositivo do art. 76 do ADCT, haja vista que enseja em desvinculação de receitas, em especial das contribuições, cuja natureza tributária exige necessária vinculação à finalidade legal sob pena de se desnaturar o tributo. Ou seja, não haveria razão para distinções entre impostos e contribuições. Além do que, conferir uma margem de liberdade ampla ao Estado, fomentaria desvios de finalidade no direcionamento dos recursos públicos.

O problema foilevado a exame no aludido Recurso Extraordinário 566.007, concluindo a Suprema Corte pela constitucionalidade do dispositivo do art. 76 do ADCT. Importante ressaltar que o foco do recurso era a possibilidade de reembolso proporcional ao contribuinte, ora recorrente, dos valores desvinculados no montante de 20% da arrecadação a titulo de contribuição social. Em seus votos os Ministros afastaram tal possibilidade sob a justificativa de que o contrário de desvincular é vincular. Então, se fosse inconstitucional, vincularia; se vinculasse, voltaria para a União e não para o particular.

Acertada decisão do Supremo Tribunal Federal, afinal, eventual vinculação dos recursos implicaria em retorno ao "status quo" anterior, qual seja, direcionamento aos cofres da União. Em sentido contrário geraria enorme insegurança jurídica aos contribuintes, levantando precedente na devolução de tais valores e causando imensuráveis prejuízos aos cofres públicos, o que, consequentemente, prejudicaria o atendimento do interesse público. Diante das infindáveis demandas sociais o Poder Público não pode ver-se engessado na execução orçamentária, devendo conferir alguma margem de discrionariedade para que haja uma melhor alocação dos recursos de acordo com as prioridades que são postas no dia-a-dia do administrador, de maneira a otimizar e tornar eficiente o cumprimento dos ditames constitucionais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRANCO, Paulo Gustavo G.; COELHO, Inocêncio Mártires; MENDES, Gilmar F. *Curso de Direito Constitucional*. 2a ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 102

DIAS, Fernando Álvares Correia . *Desvinculação de recitas da União , ainda necessária ?* Obtido via internet. http://www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussao/TD103-FernandoAlvaresDias.pdf

HORTA, Raul Machado. Estudos de Direito Constitucional. Belo Ho- rizonte: Del Rey, 1995.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 13a ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.007 RIO GRANDE DO SUL Disponível em>www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=298476942...> Acesso em 25 mai. 2015.

SAMPAIO, José Adércio Leite. A Constituição Reinventada pela Juris - dição Constitucional. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

SARLET, Ingo Wolfgang. *Os direitos fundamentais sociais na Constituição de 1988*. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica, v. 1 no 1, 2001, p. 11 e ss. Disponível em: http://www.direitopublico.com.br. Acesso em: 13 de fevereiro de 2006

SCAFF, Fernando Facury. Direitos Humanos e a Desvinculação das Re - ceitas da União – DRU. In: Revista de Direito Administrativo. no 236: 33-50. Rio de Janeiro: Ed. Renovar, Abr/Jun 2004.

_____. Contribuições de in tervenção e direitos humanos de segun - da dimensão . In: Humanismo Latino e Estado no Brasil , Organizado por Orides Mezzaroba . Florianópolis: Gundação Boiteux; FondazioneCassamarca, 2003.

SPAGNOL, Werther Botelho. As Contribuições Sociais no Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

SPAGNOL. Werther Botelho. Da Tributação e sua Destinação . Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

STRECK, Lenio Luiz. Jurisdição Constitucional e Hermenêutica: uma nova crítica do direito. 2a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.007 RIO GRANDE DO SUL Disponível em>www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=298476942...>Acessoem 25 mai. 2015.