



UNIVERSIDADE ESTADUAL DO PIAUÍ – UESPI  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA  
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO



MÁRCIO RICARDO FERREIRA TÔRRES

A DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO (DRU): SUA  
CONSTITUCIONALIDADE E A REPERCUSSÃO NO CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA  
SOCIAL

TERESINA – PI

2017

MÁRCIO RICARDO FERREIRA TÔRRES

A DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO (DRU): SUA  
CONSTITUCIONALIDADE E A REPERCUSSÃO NO CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA  
SOCIAL

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação  
apresentado à Universidade Estadual do Piauí -  
UESPI, como Requisito Parcial para a Obtenção de  
Grau de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Auricélia do Nascimento  
Melo

2017

MÁRCIO RICARDO FERREIRA TÔRRES

A DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO (DRU): SUA  
CONSTITUCIONALIDADE E A REPERCUSSÃO NO CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA  
SOCIAL

Monografia apresentada ao curso de Direito da Universidade Estadual do Piauí, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Aprovada em 10 de janeiro de 2018

BANCA EXAMINADORA

---

PRESIDENTE DA BANCA EXAMINADORA

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Auricélia do Nascimento Melo - Orientadora

---

1º MEMBRO DA BANCA EXAMINADORA

Prof.<sup>a</sup> Ms. Érika Cristhina Nobre Vilar

---

2º MEMBRO DA BANCA EXAMINADORA

Prof.<sup>a</sup> Ms. Patrícia Caldas Meneses Ferreira

## RESUMO

O objetivo deste estudo foi analisar os aspectos controversos do mecanismo de desvinculação de receitas orçamentárias da União (DRU), seu impacto sobre o custeio da Seguridade Social, em especial da Previdência, e apresentar os fundamentos que fomentam a necessidade do efetivo controle de constitucionalidade deste instrumento. Para tanto, apresentou-se as condicionantes para o surgimento da DRU e suas sucessivas prorrogações. O debate quanto a sua constitucionalidade foi composto por decisões do Supremo Tribunal Federal que tratam, mesmo que secundariamente, sobre o tema. Diversos são os questionamentos que suscitam a tese da inconstitucionalidade da DRU, apresentou-se alguns pontos controvertidos visando demonstrar a relevância jurídica da questão, e a necessidade de enfrentamento do tema pela Corte Maior, dando destaque à Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº415 (ADPF 415), por ser a única ação de controle de constitucionalidade cujo núcleo questionador é a inconstitucionalidade da DRU, e de seus efeitos. A problemática enfrentada na pesquisa é que a transferência de recursos do Orçamento da Seguridade Social para o Orçamento Fiscal, por meio da DRU, é juridicamente questionável quanto a sua constitucionalidade e a continuidade deste mecanismo tem gerado prejuízos ao sistema de financiamento da Previdência, que se encontra em situação orçamentária com curva deficitária, e não tem à disposição os recursos oriundos de superávit de anos anteriores. O trabalho foi confeccionado utilizando a doutrina especializada, artigos científicos, jurisprudência, legislação correlacionada, e análise de tabelas. Como resultado pode-se verificar que os prejuízos ao financiamento da Previdência Social são irreparáveis sob o ponto de vista da impossibilidade de retorno dos recursos desvinculados, mas o melhor entendimento do assunto deve proporcionar maior consciência social sobre as reais necessidades de adequação para a manutenção do custeio previdenciário.

Palavras-chave: Desvinculação de Receitas, Constitucionalidade, Orçamento Fiscal, Seguridade e Custeio.

## ABSTRACT

*The objective of this study was to analyze the controversial aspects of the Union's budget disbursement mechanism (DRU), its impact on Social Security funding, especially Social Security, and to present the grounds that foster the need for effective constitutional control of this instrument. For that, the conditions for the emergence of the DRU and its successive extensions were presented. The debate on its constitutionality was composed of decisions of the Federal Supreme Court that deal, even secondarily, on the subject. There are several questions that raise the unconstitutionality of the DRU, some controversial points were presented in order to demonstrate the legal relevance of the issue, and the need to address the issue by the Major Court, highlighting the Arbitration for Non-compliance with Fundamental Precept No. 415 (ADPF 415), because it is the only constitutional control action whose core questioning is the unconstitutionality of DRU, and its effects. The problem faced in the research is that the transfer of funds from the Social Security Budget to the Fiscal Budget, through the DRU, is legally questionable as to its constitutionality and the continuity of this mechanism has generated losses to the system of financing the Pension Plan, which it is in a budget situation with a deficit curve, and it does not have at its disposal resources derived from surpluses of previous years. The work was done using specialized doctrine, scientific articles, jurisprudence, related legislation, and analysis of tables. As a result, it can be verified that the losses to Social Security financing are irreparable from the point of view of the impossibility of returning untied resources, but a better understanding of the subject should provide greater social awareness about the real needs of adequacy for the maintenance of the social security costing.*

*Keywords: Unbundling of Revenues, Constitutionality, Fiscal Budget, Security and Costing.*

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	6
1. A DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO (DRU)	8
1.1. A Constituição de 1988 e a vinculação de receitas	9
1.2. A origem: Fundo Social de Emergência (FSE) e Fundo de Estabilização Fiscal (FEF)	10
1.3. Instituição e prorrogações da DRU	12
2. CONTROVÉRSIAS ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE DA DRU	16
2.1. Demandas judiciais e posicionamento jurisprudencial	16
2.2. Admissibilidade da ADPF 415	18
2.2.1. ADPF 415 e o momento do controle de constitucionalidade	21
2.2.2. ADPF 415 e os legitimados	22
2.2.3. ADPF 415 e o princípio da subsidiariedade	23
2.3. Aspectos controversos da DRU	24
2.3.1. DRU e os princípios orçamentários	24
2.3.2. DRU e a natureza jurídica das contribuições sociais	27
2.3.3. DRU e a repartição tributária	28
2.3.4. DRU e a garantia dos direitos sociais	29
2.4. A tese do Estado de Coisas Inconstitucional	29
3. REPERCUSSÃO DA DRU SOBRE O CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL	31
3.1. O custeio da Previdência Social	33
3.1.1. As contribuições sociais em espécie	34
3.1.2. Arrecadação, imunidade, anistia e remissão	36
3.2. A DRU e o Custeio da Previdência Social	37
CONSIDERAÇÕES FINAIS	40
REFERÊNCIAS	42

## INTRODUÇÃO

O estudo a ser desenvolvido tem como tema a Desvinculação de Receitas da União (DRU), os aspectos controversos acerca de sua constitucionalidade e sua repercussão sobre o custeio da Previdência Social. A pesquisa analisará os aspectos controversos da DRU, seu impacto sobre o custeio da Seguridade Social, em especial da Previdência, e apresentará os fundamentos que fomentam a necessidade do efetivo controle de constitucionalidade deste instrumento. Para tanto, apresentar-se-á as condicionantes para o surgimento da DRU e suas sucessivas prorrogações.

O trabalho será confeccionado utilizando a doutrina especializada, artigos científicos, jurisprudência, legislação correlacionada, e análise de tabelas. O debate quanto a sua constitucionalidade será composto por decisões do Supremo Tribunal Federal que tratam, mesmo que secundariamente, sobre o tema. Diversos são os questionamentos que suscitam a tese da inconstitucionalidade da DRU, serão apresentados alguns pontos controvertidos visando demonstrar a relevância jurídica da questão, e a necessidade de enfrentamento do tema pela Corte Maior, dando destaque à Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº415 (ADPF 415), por ser a única ação de controle de constitucionalidade cujo núcleo questionador é a inconstitucionalidade da DRU, e de seus efeitos.

Este trabalho fundamentar-se-á no entendimento de que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estabeleceu o sistema de Seguridade Social como objetivo a ser alcançado pelo Estado brasileiro, atuando simultaneamente nas áreas da saúde, assistência social e previdência social, de modo que as contribuições sociais passaram a custear as ações do Estado nestas três áreas, e não mais somente no campo da Previdência Social. Para garantir as fontes de custeio ao sistema de Seguridade Social, a Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, acresceu o inciso XI ao art. 167, vedando a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais sobre a folha de pagamento, e sobre a receita ou faturamento, para realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral da previdência social.

A problemática enfrentada pela pesquisa será a de que a transferência de recursos do Orçamento da Seguridade Social para o Orçamento Fiscal, por meio da DRU, é juridicamente questionável quanto a sua constitucionalidade e que a continuidade deste mecanismo tem gerado prejuízos ao sistema de financiamento da Previdência, que se encontra em situação orçamentária com curva deficitária, e não tem à disposição os recursos oriundos

de superávit de anos anteriores. Esclarecer um tema tão controverso é essencial para que haja um diálogo social bem informado sobre as adequações necessárias ao regime previdenciário.

No capítulo primeiro veremos que a Carta Política, criada após um período de ditadura militar no qual havia excessiva centralização do poder nas mãos do Poder Executivo, buscou restringir a discricionariedade deste na alocação de recursos públicos. Entretanto, a despeito da intenção protetiva constante na Constituição, a Seguridade Social vem sofrendo, desde 1994, desvios de recursos por meio do instrumento de desvinculação de receitas da União, primeiramente pelo Fundo Social de Emergência (FSE), em seguida pelo Fundo de Estabilização Social (FEF), e, por último, pela DRU, que até o ano de 2015, retiravam 20% da arrecadação das contribuições sociais exclusivas da Seguridade Social para livre aplicação no orçamento público, tendo sido este percentual majorado para 30% pela Emenda Constitucional nº 93, de 09 de setembro de 2016, que alterou o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, prorrogando pela quinta vez.

Em seguida, no segundo capítulo, demonstrar-se-á que apesar dos instrumentos de desvinculação orçamentária terem origem no ano de 1994, e ter sua constitucionalidade questionada por parte da doutrina especializada, a discussão ainda não foi levada ao Supremo Tribunal Federal (STF) como questão principal de uma ação de controle de constitucionalidade. Serão apresentados alguns julgados do STF, nos quais constata-se o reconhecimento da relevância jurídica do debate. Será dado destaque à ADPF 415, com apresentação do estudo de sua admissibilidade, levando em consideração, especialmente, a manifestação do Procurador-Geral da República.

Ainda no capítulo segundo, serão elencados os aspectos controversos da DRU que tem gerado críticas a este mecanismo, dentre eles: o desrespeito a princípios orçamentários, a mutação da natureza jurídica das contribuições sociais ou constituição de novo tributo, os reflexos na repartição tributária e o impacto na concretização dos direitos sociais. A tese do Estado de Coisas Inconstitucionais (ECI) finalizará o capítulo, esta teoria consta nos argumentos da ADPF 415 e, se aceita, representaria uma ampliação significativa na margem de controle material de constitucionalidade.

Por fim, no capítulo terceiro, far-se-á uma breve explanação sobre as fontes de custeio da Previdência Social, destacando as contribuições sociais que são fonte de custeio da Previdência Social, sua forma de arrecadação, imunidades, anistia e remissão. Será debatido, brevemente, a forma de apresentação do resultado do Orçamento da Seguridade e se de fato há déficit na Previdência Social, para, logo após, demonstrar o impacto da DRU sobre o sistema de financiamento da Seguridade Social, em especial da Previdência.

## 1. A DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO (DRU)

A Carta Política de 1988 foi constituída após um período de ditadura militar, no qual havia excessiva centralização dos gastos públicos pelo poder executivo federal, sem possibilidade de fiscalização e controle pela sociedade. Essa ampla discricionariedade do gestor pública federal foi significativamente reduzida pela Constituição Federal (CF), pois nela está previsto percentuais mínimos de gastos com saúde e educação, repartição das receitas tributárias, vinculação de receitas da arrecadação, além de aperfeiçoamento dos mecanismos de controle e fiscalização.

Ao mesmo tempo que buscou controlar o gasto público, a consagração de direitos na Constituição da República e a crescente conscientização da sociedade, pressionaram para o atendimento das necessidades sociais, aumentando as despesas públicas. É o que conclui OLIVEIRA:

Como fazê-la funcionar e efetuar a inclusão social, se os recursos de que dispõe os entes políticos são finitos? A finitude de receita pressupõe escolha, isto é, opção política sobre como e onde gastar. A complexidade de uma sociedade de massas impõe novos gastos. A população conscientizada de seus direitos não só exige a satisfação dos seus interesses como a busca do bem estar. [...] Há uma assimetria entre recursos e gastos. Nasce por consequência a perquirição pelo conceito de necessidade que terá conteúdo econômico, em verdade. Revela a busca por um bem da vida, em determinado momento histórico. Diz respeito à correlação entre o interesse e a disponibilidade. Juridicamente, bem delimitado pela Constituição ao encampar uma série de providências que o Estado tem que curar. [...] Como as necessidades aumentam e o mesmo não ocorre com o ingresso de recursos, há um descompasso entre as necessidades públicas e a finitude das receitas, o que impõe a tomada da decisão política. Anota Luiz Roberto Barroso que os limites ‘econômicos derivam do fato de que certas prestações hão de situar-se dentro da ‘reserva do possível, das disponibilidades do erário’. A efetivação dos direitos fundamentais e democráticos pressupõe a escolha dos instrumentos e a liberação de verbas para atendimento e realização das políticas públicas. O atendimento dos interesses básicos da sociedade pressupõe a tomada de uma decisão política do gasto. Este é, essencialmente, uma deliberação política, isto é, fundada na conveniência e oportunidade do interesse público. Como os recursos são finitos, a arte de bem administrar pressupõe a boa decisão na escolha. (2010, p. 284-285, *apud* PETTER, 2013, p. 158-159)

A não convergência entre as proposições e direcionamentos existentes na CF quanto a destinação dos recursos públicos e os “planos de governo” dos gestores públicos federais, culminaram em forte pressão orçamentária, devido à pouca margem de discricionariedade nos gastos públicos em conflito com a grande predisposição em gastar, livremente, por parte do Governo Federal.

Uma saída para este impasse foi a criação dos mecanismos de desvinculação de receitas orçamentárias. A Desvinculação de Receitas da União (DRU) foi adotada em 1994,

ainda revestida por outra denominação, quando da implementação do Plano Real. A necessidade de sua criação decorreu da não adequação da gestão econômico-financeira do orçamento público federal aos regramentos propostos na Constituição Cidadã.

Segundo HARADA (2016, pág. 113), “vige entre nós a cultura de desprezo ao orçamento, apesar de, ironicamente, existir uma parafernália de regras e normas, algumas delas de natureza penal, objetivando a fiel execução orçamentária”. Ele afirma que o desvio na realização de gastos públicos costuma ocorrer por meio dos seguintes expedientes: a) superestimação de receitas; b) contingenciamento de despesas; c) anulação de valores empenhados; d) e instituição de fundos.

### **1.1. A Constituição de 1988 e a vinculação de receitas**

A Constituição Cidadã, no §5º do art. 165, determinou a divisão do orçamento do governo federal em orçamento fiscal e orçamento da seguridade social:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

[...]

§ 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Para garantir a sustentabilidade do orçamento da seguridade social, a Constituição também segmentou as receitas que deveriam financiar cada um dos orçamentos. Deste modo, com fundamento no art. 195, o financiamento da seguridade social será promovido por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

Uma terceira medida protetiva ao sistema de seguridade social consta no inciso IX do art. 167, o qual veda a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a e, II, para realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social. O constituinte originário pretendeu, com tal medida, evitar que houvesse sangria de recursos da Seguridade para despesas públicas que não as pertencentes às suas áreas de atuação. No regime constitucional anterior, não havia tal distinção, o que tem acarretado, até hoje, déficits em face da ausência de um “fundo de reserva”, que foi dizimado por regimes anteriores. É o relato do ex-Ministro da Previdência REINHOLD STEPHANES (1998, p. 95):

Quando o sistema era jovem – ou seja, o número de trabalhadores contribuintes era muito superior ao número de inativos – verificaram-se saldos de caixa que deveriam ser utilizados para garantir a viabilidade do sistema em conjunturas desfavoráveis. Entretanto, esses saldos, muitas vezes, foram utilizados para outras finalidades, distintas dos interesses previdenciários.

Os saldos da Previdência foram usados na construção de Brasília, na constituição e no aumento de capital de várias empresas estatais (sic), na manutenção de saldos na rede bancária como compensação pela execução de serviços de arrecadação de contribuições e de pagamento de benefícios. De 1986 a 1988, as transferências da Previdência Social para a área de saúde cresceram por conta da implantação do Sistema Único Descentralizado de Saúde (SUDS), chegando a 35% da arrecadação sobre a folha de salários. De 1988 até meados de 1993, as transferências para o Sistema Único de Saúde (SUS), que substituiu o SUDS, chegaram a 15% de toda a arrecadação sobre a folha de salários. (*apud* CASTRO e LAZZARI, 2017, p. 88)

## **1.2. A origem: Fundo Social de Emergência (FSE) e Fundo de Estabilização Fiscal (FEF)**

A Desvinculação de Receitas da União teve várias denominações no decorrer do tempo, sua primeira representação normativa se deu por meio do Fundo Social de Emergência (FSE), instituído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 01/1994, a qual incluiu os arts. 71, 72 e 73 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, sendo seu exercício limitado aos anos de 1994 e 1995. A partir da aprovação desta emenda, tornou-se obrigatória a desvinculação de 20% do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União para compor este Fundo.

O FSE tinha por objetivo o saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e a estabilização econômica do país, a serem alcançados através da liberação de recursos para o pagamento do serviço da dívida pública. Os recursos desvinculados seriam direcionados para ações nas áreas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, bem como para outros programas de relevante interesse econômico e social.

Vale ressaltar que o contexto histórico explica a investida da União sobre os recursos da seguridade social, por uma medida de caráter temporário, tão invasiva às garantias constitucionais protetivas da seguridade social. Era um período de turbulência econômica, com inflação fora de controle, em que diversos planos econômicos se sucederam na tentativa de atingir a estabilidade econômica e fiscal. Assim, dentre algumas medidas tomadas pelo exitoso Plano Real, encontrava-se a instituição do FSE. Sobre a constitucionalidade do FSE pondera HARADA (2016, p. 146):

Ainda que justificável fosse a criação do FSE em 1994, quando o País estava sem orçamento aprovado, mergulhado em profunda crise sem precedentes na história, não se pode deixar de lembrar a inconstitucionalidade de sua instituição por emenda constitucional. Não tem sentido algum, após decorridos mais de cinco anos da data da promulgação da Carta Política de 1988, inserir novas disposições transitórias, por meio de Emenda Revisional no 1/94, contrariando radicalmente o que está no corpo da Constituição, ainda que de forma temporária. Não pode o constituinte derivado suspender parcial e provisoriamente os efeitos das disposições constitucionais estabelecidas pelo constituinte originário visando à preservação do princípio federativo e os direitos e garantias individuais (art. 60, § 4º, I e IV, da CF). Do mesmo vício padece a prorrogação desse fundo, com o nome de Fundo de Estabilização Fiscal, por meio de outra emenda constitucional.

O FSE interferiu diretamente no mecanismo de repartição de receitas, o que gerou críticas dos entes subnacionais e uma atmosfera animosa entre União, estados e municípios. No entanto, possibilitou a desafetação de parcela relevante dos recursos públicos, fato que legitimou seus seguidos pedidos de revalidação.

Em 1996, em decorrência da significativa contribuição do FSE ao resultado orçamentário fiscal, atenuando o déficit das finanças públicas federais e dando maior flexibilidade na elaboração e execução do orçamento, foi garantida sua continuidade, sendo rebatizado de Fundo de Estabilização Fiscal (FEF), por meio da Emenda Constitucional nº 10, com vigência até 30 de junho de 1997. O FEF não apresentou mudanças significativas em relação ao já previsto pelo FSE, e em 1997 houve nova prorrogação deste dispositivo, por força da Emenda Constitucional nº 17, com vigência até 21 de dezembro de 1999.

A instituição do FEF teve sua constitucionalidade parcialmente questionada na ADI nº 1.420/DF. Nos autos da ação direta de inconstitucionalidade questionou-se a vigência

retroativa conferida ao dispositivo constitucional, fundamentado no fato de a vigência do FSE ter se encerrado no exercício de 1995 e a EC prorrogando-o somente ter sido promulgada em 4.3.1996. O STF, entretanto, indeferiu a medida cautelar por não vislumbrar *fumus boni iuris* e *periculum in mora*, tendo posteriormente, já no ano de 2002, reconhecido a perda de objeto da ação, por já restar exaurida a vigência do fundo.

### **1.3. Instituição e prorrogações da DRU**

No fim da vigência do FEF já não se encontravam mais presentes os motivos ensejadores do mecanismo de desvinculação de receitas orçamentárias criado em 1994, pois o Brasil já se encontrava em um momento de maior estabilidade econômica. No entanto, o maior grau de discricionariedade no uso dos recursos orçamentários proporcionada pelas desvinculações levou o legislador constituinte derivado, por meio da Emenda Constitucional nº 27, de 21 de março de 2000, a criar a desvinculação de receitas da União (DRU) em moldes similares ao existente atualmente.

Diferentemente dos textos das emendas constitucionais que instituíram o FSE e o FEF, na EC nº 27, e nas demais emendas prorrogativas que a sucederam, o legislador constituinte derivado não informou qual os objetivos ou razões da DRU, e qual o destino de aplicação dos recursos desvinculados. Através desse diploma, foi incluído o artigo 76 ao Ato de das Disposições Constitucionais Transitórias: “É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2000 a 2003, vinte por cento da arrecadação de impostos e contribuições sociais da União, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais”.

Excetuou-se da desvinculação a arrecadação da contribuição social do salário-educação, prevista no artigo 212, §5º, da Constituição Federal de 1988, destinada ao financiamento da educação básica pública. Foram preservadas também as transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, determinadas pelos artigos 153, §5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, “a” e “b”, e II, e a base de cálculo das aplicações em programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, prevista no artigo 159, I, “c”. Deste modo, os estados, distrito federal e municípios deixaram de sofrer perdas de recursos com a DRU como sofriam com o FSE e FEF.

A Emenda Constitucional nº 42 de 2003, que promoveu alterações no Sistema Tributário Nacional, prorrogou a DRU por mais quatro anos, mantendo o formato de pura e

direta desvinculação linear de qualquer órgão, despesa ou fundo do montante de 20% de todos os impostos e contribuições sociais federais, e ampliou seu alcance, de forma a também incluir na desvinculação a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.

No ano de 2007, foi aprovada a Emenda Constitucional nº 56, prorrogando a DRU, nos mesmos termos da EC nº 42, até 31 de dezembro de 2011. Nova prorrogação se deu por força da Emenda Constitucional nº 68 de 2011, com vigência até 31 de dezembro de 2015, introduzindo um novo dispositivo que prevê expressamente a impossibilidade de se deduzir da parcela componente a DRU o percentual mínimo de receitas a ser aplicado na manutenção e desenvolvimento da educação, nos termos do art. 212 da CF.

No dia 08 de setembro de 2016 foi publicada a Emenda Constitucional nº 93, que não só conferiu uma significativa modificação no mecanismo de desvinculação de receitas da União, aumentando o prazo que era de 4 anos para 8 anos e o seu percentual de 20% para 30%, mas também modificou as receitas atingidas e estendeu o mecanismo aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Na Proposta de Emenda à Constituição original, assim como nas que foram apensadas a ela, não havia previsão de desvinculação de receitas de Estados e Distrito Federal (DRE) e dos Municípios (DRM), mas tão somente da DRU. Contudo, ainda na Câmara dos Deputados, foi apresentada, em 08 de dezembro de 2015, a Emenda Aditiva nº 03/2015 à proposta original, que previa as citadas DRE e DRM.

No substitutivo adotado pela Comissão Especial criada para a aprovação desta PEC, a inovação da emenda aditiva foi incorporada separadamente em dois artigos distintos (arts. 76-A e 76-B), sendo ao final aprovada com estes dois novos institutos. A proposta foi recebida no Senado, já com a previsão de DRE e DRM, tendo sido aí também aprovada.

Assim, em relação à Desvinculação das Receitas da União (DRU), prevê o Artigo 76 do ADCT, que:

Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.

[...]

§ 2º Excetua-se da desvinculação de que trata o caput a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal.

Por sua vez, foi no novo artigo 76-A que a Constituição passou a prever a desvinculação em relação aos Estados e ao Distrito Federal (DRE), que tem a seguinte redação:

Art. 76-A. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Estados e do Distrito Federal relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetuam-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas que pertencem aos Municípios decorrentes de transferências previstas na Constituição Federal;

III - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

IV - demais transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

V - fundos instituídos pelo Poder Judiciário, pelos Tribunais de Contas, pelo Ministério Público, pelas Defensorias Públicas e pelas Procuradorias-Gerais dos Estados e do Distrito Federal.

E, por fim, a previsão da desvinculação em relação aos Municípios (DRM), ficou com previsão no novo Artigo 76-B, que assim prescreve:

Art. 76-B. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Municípios relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetuam-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

III - transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

IV - fundos instituídos pelo Tribunal de Contas do Município.

Diferentemente das emendas prorrogativas que a antecederam, a EC nº 93 trouxe alterações significativas na DRU, além de introduzir os novos instrumentos: DRE e DRM. Primeira modificação relevante é a majoração do percentual – de 20% para 30% –, a qual indica um sinal de alerta quanto à dependência desenvolvida, ao longo dos anos, pelas sucessivas prorrogações, entre o orçamento fiscal e o mecanismo de desvinculação de receitas. Demonstra-se com isto que a contínua transposição de recursos do orçamento da seguridade social para o orçamento fiscal, cuja intenção precípua era, em caráter temporário, o saneamento das contas públicas e estabilização econômica, findou em um ciclo vicioso perigoso.

Um segundo ponto que merece atenção é o extenso prazo de prorrogação, que caracteriza uma contradição ao caráter temporário do mecanismo, visto que as emendas prorrogativas da DRU tem alterado o ADCT da Constituição Federal de 1988, e que com a nova prorrogação vai atingir quase três décadas de vigência desde a criação do FSE, levando,

assim, ao questionamento se já há intenção do legislador constituinte derivado de perpetuar os mecanismos de desvinculação de receitas no ordenamento jurídico brasileiro.

O outro elemento que revela o arranjo político-jurídico para criar condições para o estabelecimento da DRU como um instrumento permanente é a extensão para os estados, distrito federal e municípios, por meio das DRE e DRM. Os mesmos entes que foram alijados quando da criação do FSE, agora podem fazer uso do instrumento de desvinculação. O quarto destaque a ser feito sobre a EC nº 93 é a inovação em relação à desvinculação de parcela de receitas de taxas, que devido ao seu caráter contraprestacional tem ensejado questionamentos quanto a sua constitucionalidade.

## 2. CONTROVÉRSIAS ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE DA DRU

Apesar de já perdurar no ordenamento jurídico por alguns anos, há muitos pontos controversos acerca da constitucionalidade da DRU. Do ponto de vista formal, é sabido que o legislador constituinte derivado encontrou nas emendas constitucionais a fórmula para introduzir a DRU, e prorrogá-la, sem que pudesse ser questionada sua constitucionalidade sob esse prisma. No entanto, sob o enfoque material de controle de constitucionalidade, há alguns pontos a serem melhor debatidos.

### 2.1. Demandas judiciais e posicionamento jurisprudencial

A primeira vez que foi levado ao STF pedido de controle de constitucionalidade referente ao mecanismo de desvinculação de receitas, foi a ADI 1420- MC/DF, cujo relator foi o Ministro Néri da Silveira, julgada em 17 de maio de 1996, e que tratava apenas do FSE, e tão somente quanto à sua retroatividade. Veja-se entendimento do STF:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. 1. 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 10/1 996 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 juris***, 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

Em sede de controle difuso de constitucionalidade, esteve sob análise do STF o Recurso Extraordinário 537610/RS, interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. O recorrente sustentava que a alteração do art. 76 do ADCT, promovida pela EC nº 27/2000, promovendo a desvinculação de percentual (20%) do produto da arrecadação das contribuições sociais teria, na realidade, criado imposto novo e inconstitucional, motivo pelo qual requeria a desoneração de 20% do valor que seria devido em contribuições de PIS, COFINS e CSLL. A pretensão recursal não foi acolhida pela Segunda Turma, com relatoria do Min. Cezar Peluso, conforme observa-se da ementa:

1. TRIBUTO. Contribuição social. Art. 76 do ADCT. Emenda Constitucional nº 27/2000. Desvinculação de 20% do produto da arrecadação. Admissibilidade. Inexistência de ofensa a cláusula pétrea. Negado seguimento ao recurso. **Não é inconstitucional a desvinculação de parte da arrecadação de contribuição social, levada a efeito por emenda constitucional.** (DJe-237 DIVULG 17-12-2009 PUBLIC 18-12-2009, grifo nosso)

A decisão mais recente, proferida pelo STF, em julgamento sobre a desvinculação do produto da arrecadação de contribuições sociais da União por Emenda Constitucional, foi acerca do RE 566007/RS, julgado pelo Pleno do STF em 13 de novembro de 2014, com relatoria da Min. Carmen Lúcia, e ementado da seguinte forma:

**Ementa: DIREITOS CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO – DRU. ART. 76 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO ENTRE A ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE DA DRU E O DIREITO À DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA PROPORCIONAL À DESVINCULAÇÃO. ILEGITIMIDADE PROCESSUAL. AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. 1. A questão nuclear deste recurso extraordinário não é se o art. 76 do ADCT ofenderia norma permanente da Constituição da República, mas se, eventual inconstitucionalidade, conduziria a ter a Recorrente direito à desoneração proporcional à desvinculação das contribuições sociais recolhidas. 2. Não é possível concluir que, eventual inconstitucionalidade da desvinculação parcial da receita das contribuições sociais, teria como consequência a devolução ao contribuinte do montante correspondente ao percentual desvinculado, pois a tributação não seria inconstitucional ou ilegal, única hipótese autorizadora da repetição do indébito tributário ou o reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária. 3. Não tem legitimidade para a causa o contribuinte que pleiteia judicialmente a restituição ou o não recolhimento proporcional à desvinculação das receitas de contribuições sociais instituída pelo art. 76 do ADCT, tanto em sua forma originária quanto na forma das alterações promovidas pelas Emendas Constitucionais n. 27/2000, 42/2003, 56/2007, 59/2009 e 68/2011. Ausente direito líquido e certo para a impetração de mandados de segurança. 4. Negado provimento ao recurso extraordinário. (Publicado no DJe-028 de 11-02-2015, grifo nosso)**

Inferese destas decisões do STF que a constitucionalidade da DRU não foi devidamente debatida entre os Ministros do STF, visto que este tema não foi tratado, em abstrato, como núcleo central de uma ação de controle de constitucionalidade.

Para provocar este enfrentamento pelo STF, um grupo de 19 entidades sociais promoveu a ADPF 415, em 14 de julho de 2016, a qual chegou a ser recebida pelo então presidente do STF, ministro Ricardo Lewandowski, que não a enquadrou em caráter de urgência, e devido à complexidade e importância da causa, recomendou que a medida cautelar fosse analisada pelo relator sorteado — o ministro Celso de Mello.

Nos próximos tópicos deste capítulo passaremos a estudar a admissibilidade e os fundamentos da ADPF 415.

## **2.2. Admissibilidade da ADPF 415**

A lei 9.882/1999 (Lei da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental), em seu art. 1º, estabelece que a arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) será proposta perante o STF, e terá por objeto evitar ou reparar lesão a preceito fundamental, resultante de ato do Poder Público, sendo cabível quando for relevante o fundamento da controvérsia constitucional sobre lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, incluídos os anteriores à Constituição. Podem propor a arguição de descumprimento de preceito fundamental os mesmos legitimados para a ação direta de inconstitucionalidade (ADI).

O art. 3º da lei 9.882/99 define que a petição inicial deverá conter a indicação do preceito fundamental que se considera violado, a indicação do ato questionado, a prova da violação do preceito fundamental, o pedido com suas especificações e, se for o caso, a comprovação da existência de controvérsia judicial relevante sobre a aplicação do preceito fundamental que se considera violado.

O ato questionado na ADPF 415 é o Projeto de Emenda Constitucional – PEC nº 143/2015. No entanto, por não ter sido concedida a medida cautelar que solicitava a suspensão da tramitação da PEC 87/2015 (Câmara), convertida na PEC 31/2016 (Senado) e a PEC 143/2015 (Senado), que versavam sobre a prorrogação da DRU e sua majoração para 30%, hoje já está em vigor a Emenda Constitucional 93, já mencionada anteriormente.

Indica-se que o preceito fundamental violado é o princípio constitucional de proteção ao sistema de financiamento da Seguridade Social, constante no art. 195 da Constituição da República, em consequência da desobediência e malversação da forma de

custeio, e desvirtuamento da destinação específica das contribuições sociais, que financiam o sistema de Seguridade Social, fato que viola o regramento constitucional afeto aos Direitos Sociais (art. 194) envoltos pela Seguridade Social (Assistência, Previdência e Saúde), violando, por consequência, diversos artigos constitucionais, especialmente os componentes do Capítulo VIII da Constituição Federal, especificamente:

- Estado do Bem-Estar Social: Preâmbulo e art. 193;
- Estado Democrático de Direito: Art. 1º, caput;
- Direitos Sociais: Art. 6º ao 9º;
- Custeio e financiamento da Seguridade Social: Art. 165 e art. 195;
- Fundo Integrado de Bens, direitos e ativos, de qualquer natureza, da Seguridade Social: Art. 250, regulamentado pelo art. 68 da Lei Complementar 101/2000;
- Direito à Saúde: Art. 196 a 200;
- Direito à Previdência Social: Art. 201 a 202;
- Direito à Assistência Social: Art. 203 a 204.

Defende-se na ADPF 415 que os direitos sociais consistem em cláusulas pétreas, implícitas na categoria de normas intangíveis relativas aos direitos fundamentais (Título II, capítulos I, II, III e IV da Constituição) abarcando os direitos individuais e coletivos, os direitos sociais, os direitos de nacionalidade e os direitos políticos, não podendo ser atingidos por emendas constitucionais tendentes a aboli-los (princípio da vedação ao retrocesso social). Logo, dentre os direitos fundamentais, encontra-se o direito à seguridade social como conjunto integrado de ações de iniciativa do poder público com a participação da sociedade, atuando na área de saúde, assistência social e previdência social.

Os requerentes da ADPF 415 a instruíram com provas que buscam demonstrar que as reincidentes reformas previdenciárias apenas vem reduzindo direitos e mitigando o Estado do bem-estar social, sempre no argumento de um suposto “déficit” nas contas da Previdência Social, apurado mediante análise de premissas equivocadas, propondo políticas de reforma sempre tendentes a dismantelar o sistema de Seguridade Social, ao contrassenso das propostas da DRU, que visam retirar ainda mais de um caixa supostamente deficitário. Além do mais, as verbas desvinculadas pelo art. 76 do ADCT vão para o pagamento da “dívida pública”, cuja origem é desconhecida pela sociedade, desvirtuando a destinação específica das contribuições sociais, constitucionalmente asseguradas pelo art. 195, colocando

em risco de aniquilação o Sistema de Seguridade Social. Com base nisto, os pedidos desta ação em estudo foram assim especificados:

- 1) Declarar o “estado de coisas inconstitucional” do sistema de Seguridade Social, mediante a aplicação da DRU sobre as Contribuições Sociais do art. 195 da CF bem como em razão da até então não auditada dívida pública brasileira;
- 2) Declare que as Contribuições Sociais são tributos com destinação específica e que não comportam desvinculações e desvios de qualquer natureza, uma vez que tal ato desvirtua o desenho constitucional de proteção das garantias dos direitos fundamentais, colocando em risco o sistema da Seguridade Social, a partir do momento no qual se figurará incompatíveis os dispositivos das PEC 143/2015, PEC 87/2015 e PEC 31/2016, no tocante a incidência da DRU sobre as contribuições Sociais do Art. 195 da CF;
- 3) Caso reste demonstrado o superávit acumulado de receitas da Seguridade Social, que determine à União que recomponha tais valores ao fundo da Seguridade Social, da forma e modo que melhor aprouver à segurança jurídica e econômica do país;
- 4) Caso reste demonstrado que a utilização das Contribuições Sociais para o pagamento dos juros da dívida pública é ilegal e inconstitucional, que determine à União que recomponha os caixas da Seguridade Social, podendo promover a cobrança de eventuais créditos junto aos atuais credores do Estado;
- 5) Por todo o exposto na exordial, e pelas conclusões da comissão de peritos e das audiências públicas, que determinar ao Congresso Nacional que crie comissão para discutir a reforma previdenciária brasileira, com vistas a adequar as regras de acesso aos benefícios em relação aos estudos demográficos e a evolução da sociedade, mediante amplo e irrestrito debate nacional com especialistas.

Além dos pedidos supracitados, também foram requeridas as seguintes medidas cautelares: a) suspensão da incidência da Desoneração das Receitas da União – DRU, prevista no art. 76 do ADCT, sobre todas as contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social (art. 195 da CF); b) suspensão de toda e qualquer proposta de reforma previdenciária baseada na premissa equivocada do déficit da previdência, determinando ao Presidente da República que se abstenha de promovê-las por meio de Medidas Provisórias ou Decretos, e aos presidentes da Câmara e Senado, determinando a suspensão de toda e qualquer atividade legislativa que envolva questões atinentes à Seguridade Social; c) suspensão da tramitação da PEC 87/2015 (Câmara), convertida na PEC 31/2016 (Senado) e

a PEC 143/2015 (Senado), que versam sobre a prorrogação da DRU e sua majoração para 30%, sem contar com o apoio técnico e jurídico de uma ampla discussão nacional sobre o tema, determinando aos presidentes da Câmara e do Senado que suspendam, imediatamente, a tramitação legislativa dos dispositivos em ambas as casas legisladoras nacionais. Como dito anteriormente, tais medidas cautelares não foram atendidas pela então presidente do STF, Min. Ricardo Lewandowski.

Os proponentes da ADPF 415 alegam que esta não visa questionar a inconstitucionalidade de alguma norma jurídica superveniente à Constituição, nem tampouco alguma omissão legislativa inconstitucional, mas sim o conflito destas normas com os princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito. Neste sentido, entende-se que o descumprimento de preceitos fundamentais teria ocorrido por atos normativos (modificações do art. 76 do ADCT) e atos concretos (utilização de recursos da desvinculação de receitas da Seguridade Social para pagamento de juros da dívida pública). Deste modo, propugna-se que não se está discutindo a constitucionalidade ou não da DRU, mas sim, frente aos parâmetros constitucionais, se cabe a desvinculação de receitas da Seguridade Social para pagamento de juros da dívida pública, colocando em risco o sistema de Seguridade Social e o Estado de Bem-Estar Social.

Importante destacar que a ADPF 415 não conflita com decisões já tomadas pelo STF a respeito da temática desvinculação de receitas orçamentárias. Ela não propõe discutir a natureza jurídica da DRU ou se, esta, equivaleria à criação de novo imposto inominado, mas sim as consequências dos seus efeitos aos direitos sociais, devendo ser colocado numa balança, de um lado os valores constitucionais de proteção ao sistema de Seguridade Social e, do outro, a necessidade de arranjos fiscais para pagamento da dívida pública.

Expostos os elementos da ADPF 415 passemos a discutir o seu cabimento em relação ao momento do controle, pois trata-se de caso de controle preventivo, e aos legitimados para propor tal ação de controle de constitucionalidade.

### 2.2.1. ADPF 415 e o momento do controle de constitucionalidade

Como a ADPF 415 questiona uma PEC, logo trata-se de um controle prévio de constitucionalidade, o qual ocorre durante o processo legislativo de formação do ato normativo, podendo ser realizado por representantes dos poderes legislativos, executivo e judiciário. O caso em estudo trata-se de um caso levado ao judiciário para realização de controle preventivo de constitucionalidade, e neste ponto encontra-se a primeira negativa ao

cabimento da ADPF 415, pois o remédio constitucional adequado para questionar uma PEC em tramitação é o mandado de segurança, e a legitimação para sua impetração é exclusiva de parlamentares, visto que o objetivo desta forma de controle incidental é garantir ao parlamentar o respeito ao devido processo legal. Quanto aos legitimados para impetrar mandado de segurança, LENZA (2014, p. 294) afirma:

A jurisprudência do STF consolidou-se no sentido de negar a legitimidade ativa *ad causam* a terceiros, que não ostentem a condição de parlamentar, ainda que invocando a sua potencial condição de destinatários da futura lei ou emenda à Constituição, sob pena de indevida transformação em controle preventivo de constitucionalidade em abstrato, inexistente em nosso sistema constitucional.

Além de não ser o remédio constitucional adequado para questionar PEC em tramitação, há entendimento do STF de que o controle de constitucionalidade a ser exercido pelo Judiciário durante o processo legislativo de elaboração de emenda constitucional é cabível, por meio de mandado de segurança a ser impetrado exclusivamente por parlamentar, em duas únicas hipóteses: a) PEC manifestamente ofensiva a cláusula pétrea; e b) PEC em cuja tramitação se verifique manifesta ofensa a cláusula constitucional que disciplinasse o correspondente processo legislativo. Deste modo, seria necessário um entendimento do Pretório Excelso de que os artigos constitucionais alegadamente violados se configurariam em cláusulas pétreas, por estar enquadrados como direitos e garantias individuais, com fulcro inciso IV, §4º do art. 60 da CF.

#### 2.2.2. ADPF 415 e os legitimados

Outro ponto decisivo para o cabimento da ADPF 415 refere-se aos legitimados ativos para propô-la. No art. 2º da lei 9.822/99 define-se que podem propor arguição de descumprimento de preceito fundamental os legitimados para a ação direta de inconstitucionalidade. Deste modo, com fulcro no inciso IX, art.103 da CF, no qual estão legitimadas as confederações sindicais ou entidade de classe de âmbito nacional, as dezenove entidades sociais requerentes entendem que assim se qualificam. No entanto, a jurisprudência da Corte é pacífica acerca da impossibilidade de instauração de controle concentrado de constitucionalidade por entidades sindicais de primeiro e segundo graus (sindicatos e federações). Deste modo, por não se enquadrarem na conformação dada pela Corte aos preceitos constitucionais, no que se refere a representatividade em âmbito nacional (entidades de classe) e a composição por, no mínimo três federações (confederações sindicais), carecem

de legitimidade para figurar no polo ativo da demanda, dez das entidades requerentes, segundo manifestação do então Procurador-Geral da República (PGR), Rodrigo Janot.

De outro lado, o Supremo Tribunal Federal entende não se qualificarem como entidades de classe instituições que são integradas por membros vinculados a estratos sociais, profissionais ou econômicos diversificados, cujos objetivos, individualmente considerados, revelam-se contrastantes. Porque falta a essas entidades, na realidade, a presença de um elemento unificador que, fundado na essencial homogeneidade, comunhão e identidade de valores, constitui o fator necessário de conexão, apto a identificar os associados que as compõem como membros efetivamente pertencentes a uma determinada classe. Assim, por não representarem classe ou categoria profissional ou econômica específica, outras seis entidades requerentes não devem ter legitimidade reconhecida.

Após a análise dos requerentes, realizada na Manifestação do Procurador-Geral da República, restaram três entidades cuja legitimidade ativa não foi contestada: a Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura – CONTAG, a Confederação Nacional dos Trabalhadores em Seguridade Social da CUT – CNTSS / CUT, e a Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil – ANFIP.

### 2.2.3. ADPF 415 e o princípio da subsidiariedade

Dentre as medidas cautelares formuladas na ADPF 415 está o pedido de suspensão da incidência da DRU, prevista no art. 76 do ADCT, sobre todas as contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social (art. 195 da CF). Entretanto, impõe-se, como requisito ao conhecimento de ADPF, inexistência de outro meio eficaz para sanar a lesividade aos preceitos fundamentais: a chamada subsidiariedade, que está positivada no art. 4º, §1º, da Lei 9.882/99. Deste modo, considerando a possibilidade de manejo de ação direta de inconstitucionalidade em face dos arts. 76, 76-A e 76-B do ADCT, o conhecimento da ADPF, no que toca à pretensão de reconhecer inconstitucionalidade da disciplina das desvinculações de receitas federais, estaduais, distritais e municipais, encontra óbice no princípio da subsidiariedade, o qual rege esta espécie de ação.

Na conclusão da Manifestação do PGR, acerca da ADPF 415, Rodrigo Janot opina pelo não reconhecimento e negativa de seguimento da ação. Não obstante, entende-se de grande relevância o estudo dos argumentos constantes na arguição de descumprimento fundamental, visto que, foram refutados alguns legitimados ativos e o cabimento da ADPF

como remédio constitucional adequado para requerer tal controle quanto ao momento, e levando em conta sua característica de subsidiariedade. Reforça esse entendimento o fato do PGR, assim como em outros julgados acerca do tema, deixar em aberta a possibilidade da ofensa constitucional provocado pelo mecanismo de desvinculação de receitas e do efetivo controle da emenda constitucional por meio de uma ação direta de inconstitucionalidade:

**Conquanto possa haver na PEC 143/2015 ofensa potencial a preceitos constitucionais protegidos por cláusula pétrea, não há viabilidade de apreciar a pretensão deduzida pelas arguentes, por se tratar de mera proposição legislativa sujeita a debates e alterações no curso do processo legislativo. Em se tratando de matéria com essa complexidade e impacto social, é previsível que importantes alterações haverá na proposição original. A impossibilidade jurídica de controle abstrato preventivo de constitucionalidade não obsta que, uma vez aprovada, promulgada e transformada em emenda à Constituição, se for o caso, a disciplina da PEC venha a ser novamente submetida a fiscalização em tese perante o Supremo Tribunal Federal. (2017, p. 16, grifo nosso)**

Pelo acima exposto, entende-se que ainda não será por via da ADPF 415 que o mérito da constitucionalidade da DRU será debatido pelo STF. No entanto, resta evidente que precisamos jogar luz sobre o debate. Assim, prosseguimos a estudar os aspectos controversos da DRU que ensejam tantos questionamentos quanto a sua constitucionalidade.

## **2.3. Aspectos controversos da DRU**

Nas manifestações jurisprudenciais que tangenciam a temática de desvinculação de receitas, não parece-nos ter havido uma negativa sobre o cabimento do controle de constitucionalidade da DRU, pelo contrário, encontra-se nos julgados e entendimentos, destacados anteriormente, que admite-se a relevância jurídica à discussão do tema, reconhecem a possibilidade de eventual inconstitucionalidade da desvinculação parcial de receitas das contribuições sociais e que as sucessivas prorrogações podem configurar ofensa potencial a preceitos constitucionais protegidos por cláusula pétrea.

Nessa perspectiva, analisaremos as questões mais controversas referente ao tema que, em um futuro não muito distante, assim esperamos, poderão ser levadas ao crivo do Supremo Tribunal Federal.

### **2.3.1. DRU e os princípios orçamentários**

Os princípios orçamentários são aqueles voltados especificamente à matéria orçamentária e são encontráveis na própria Constituição Federal, de forma expressa ou implícita. Alguns destes princípios têm na DRU um obstáculo para sua concretização.

Celso Antonio Bandeira de Mello (1980, p. 230, *apud* HARADA, 2016, p. 76) define o princípio jurídico como “mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico”.

Passaremos a debater alguns dos princípios constitucionais e orçamentários tidos como desrespeitados pelo mecanismo de desvinculação de receitas.

#### 2.3.1.1. Princípio da legalidade

Em sentido estrito, o princípio da legalidade orçamentário significa que a Administração Pública se subordina às prescrições legais. Assim, a Carta Política exige que leis de iniciativa do Presidente da República estabeleçam o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. Sob essa ótica, defende-se que não há desrespeito a este princípio pela utilização da DRU. No entanto, em sentido amplo, o princípio da legalidade conecta-se com outros princípios, e partindo desse entendimento defende-se que a DRU viola o princípio da legalidade por permitir que parcela das receitas orçamentárias seja utilizada livremente, conforme a conveniência do Executivo, o que violaria o princípio da separação de poderes, pois usurparia competência privativa do Legislativo de deliberar acerca do destino dos recursos orçamentários.

A defesa da inconstitucionalidade sob esse argumento não encontra sustentação, visto que há jurisprudência consolidada pelo STF de que a implantação e prorrogação da DRU por meio de emendas constitucionais não viola a Constituição. E neste processo legislativo há a chancela do poder legislativo, abrindo mão de sua competência para alocar recursos orçamentários, em favor do Poder Executivo.

#### 2.3.1.2. Princípio da transparência orçamentária

Conforme §6º do art. 165 da CF, o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativos regionalizados do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. Essa medida possibilitará, posteriormente, a fiscalização e o controle interno e externo da execução orçamentária, que abrange as subvenções e a renúncia de receitas, conforme prescreve o art. 70 da CF.

A finalidade deste princípio é garantir que haja clareza nas informações constantes no orçamento, e que estas permitam ao cidadão o acesso aos dados relativos à execução orçamentária, sendo essencial para o efetivo exercício de cidadania no controle e fiscalização dos gastos públicos.

Nessa perspectiva, a retirada de vinte por cento de recursos orçamentários constitucionalmente vinculados, para transformá-los em recursos sem prévia alocação orçamentária, parecemos um desvirtuamento do princípio da transparência orçamentária para acobertar a má gestão dos recursos públicos.

#### 2.3.1.3. Princípio da especialidade

Consoante o princípio da especialidade, também chamado de especificação ou princípio da quantificação dos créditos orçamentários, os créditos destinados a cada órgão deverão ser discriminados no orçamento anual, que deverá estabelecer, ainda, o prazo para efetivação das despesas. Ele confunde-se com a própria questão da legalidade da despesa pública e é a razão de ser da lei orçamentária, prescrevendo que a autorização legislativa se refira a despesas específicas e não a dotações globais.

O princípio da especialidade refere-se tanto ao aspecto qualitativo dos créditos orçamentários, quanto ao quantitativo, vedando a concessão de créditos ilimitados e determinando a fixação do montante dos gastos. Ou seja, o princípio da especificação tem profunda significância para a eficácia da lei orçamentária.

Os fundos públicos, entretanto, por consubstanciarem reservas de receitas públicas para a realização de certos objetivos ou serviços de interesse público, trazem mais dificuldades ao efetivo exercício da fiscalização e controle da execução orçamentária, porque esvaziam o princípio da especialidade. Tal princípio encerra a explicitação da finalidade e da natureza da despesa e atribui efetividade à indicação do limite preciso dos gastos, ou seja, a dotação.

Ocorre que a DRU perdeu a sua característica fundo, existente enquanto FSE e FEF, no qual havia uma previsão da destinação dos recursos desvinculados, os quais seriam direcionados para ações nas áreas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, bem como para outros programas de relevante interesse econômico e social. Entretanto, a DRU não tem destinação definida, sendo classificada por parte da doutrina como um “não orçamento”, configurando uma afronta mais gravosa ao princípio da especialidade. Quanto ao assunto, defendeu HARADA (2016, pág. 91):

Concluindo, os defensores do FSE querem, na verdade, um regime de “cheque em branco” em matéria de despesas públicas, tornando letras mortas os princípios constitucionais orçamentários. De fato, queixam-se do condicionamento das despesas confundindo, deliberadamente ou não, o princípio da não vinculação do produto de arrecadação de impostos a órgão, fundo ou serviços, previsto no art. 167, IV, da CF, com o princípio da especialidade que, como não poderia deixar de ser, determina a discriminação no orçamento anual de créditos cabentes a cada órgão e estabelece o prazo para a efetivação das despesas. Assim, as despesas devem ser fixas (art. 165, § 8º), ficando proibida a concessão ou utilização de créditos ilimitados (art. 167, VII), bem como a transposição ou remanejamento de verbas de um órgão para outro, ou de uma dotação para outra, sem prévia autorização legislativa (art. 167, VI).

### 2.3.2. DRU e a natureza jurídica das contribuições sociais

O artigo 4º do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece os critérios para a caracterização das diferentes espécies tributárias:

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

Se considerarmos apenas a literalidade do artigo 4º do CTN, este parece afastar a destinação legal do produto da arrecadação como critério diferenciador das espécies tributárias, atendo-se ao fato gerador da respectiva obrigação. Este recorte, no entanto, tem sua razão de ser no próprio CTN, que, em seu artigo 5º, admite a existência de apenas três espécies tributárias: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. No entanto, a Constituição de 1988 estabelece novas categorias tributárias: empréstimos compulsórios e contribuições sociais.

Este último, previsto no art. 195 da CF, força uma reanálise do critério de determinação da natureza jurídica do tributo, pois a caracterização da espécie tributária não se exaure na identificação do fato gerador da respectiva obrigação, é preciso reconhecer também

a destinação legal do produto de sua arrecadação. Deste modo, é fundamental para caracterização da natureza jurídica das contribuições sociais a devida destinação legal do produto de sua arrecadação, a qual consta no art. 167, inciso XI da CF, corresponde ao pagamento de benefícios do regime geral de previdência social constantes no art. 201.

A DRU então, resultaria na desconfiguração da natureza jurídica das contribuições sociais, assimilando-se à natureza jurídica dos impostos. No entanto, a jurisprudência aponta um entendimento diferente, ao analisar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 793.564 Pernambuco, a 1ª Turma do STF, conduzida por relatório do Ministro Marco Aurélio, rejeitou, por unanimidade de votos, a demanda do Município de Lagoa Grande, para o qual o desvio do produto da arrecadação modificaria a natureza jurídica das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, transformando-as em impostos. Confira-se, a seguir, a ementa do referido julgado:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – RECEITAS – DESVINCULAÇÃO – ARTIGO 76 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS – EMENDAS CONSTITUCIONAIS Nº 27, DE 2000 E Nº 42, DE 2003 – MODIFICAÇÃO NA APURAÇÃO DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. A desvinculação parcial da receita da União, constante do artigo 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, não transforma as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico em impostos, alterando a essência daquelas, ausente qualquer implicação quanto à apuração do Fundo de Participação dos Municípios. Precedente: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.925/DF, em que fui designado redator para o acórdão. MULTA – AGRAVO – ARTIGO 557, §2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. Surgindo do exame do agravo o caráter manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no §2º do artigo 557 do Código de Processo Civil. (Primeira Turma, julgado em 12/08/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO *DJe*-191. DIVULG. 30-09-2014. PUBLIC. 01-10-2014)

Este é um debate jurídico complexo, que transita predominantemente pelo Direito Tributário e escapa às pretensões deste estudo, mas é importante acrescentar que se houver uma mudança de entendimento do STF, uma nova questão se apresentará, qual imposto resultaria desta modificação da natureza jurídica das contribuições sociais? E os recursos desvinculados não deveriam ser repartidos com os demais entes federativos? Tamanhas são as implicações que se justifica a relutância para o enfrentamento do tema.

### 2.3.3. DRU e a repartição tributária

O federalismo fiscal e a sua devida repartição de receitas tem sido desrespeitados de forma crescente, desde a introdução das desvinculações de receitas. A Constituição de 1988 possui um forte viés descentralizador, transferindo para estados e municípios a

responsabilidade pela execução de boa parcela das políticas públicas, especialmente aquelas que envolvem a concretização de direitos fundamentais. Para o regular cumprimento das responsabilidades impostas pelo texto constitucional, é de fundamental importância o respeito à repartição de receitas tributárias nele prevista, garantia de independência dos entes subnacionais e de autonomia na gestão das políticas públicas sob sua responsabilidade.

Entretanto, a União vem se utilizando da instituição das contribuições especiais e de intervenção de domínio econômico, cujas receitas não são compartilhadas com os demais entes através dos fundos de participação dos estados e dos municípios, para, em desatendimento aos anseios do Constituinte, centralizar cada vez mais a arrecadação tributária e, consequência, as decisões políticas fundamentais. Resta evidente que o fato da DRU permitir a desvinculação de parcela das receitas das contribuições vem afetando a forma como a União tem buscado o incremento em suas receitas. Para agradar os descontentes Estados e municípios é que a nova prorrogação das desvinculações inaugurou a desvinculação de receitas orçamentárias estaduais (DRE) e municipais (DRM).

#### 2.3.4. DRU e a garantia dos direitos sociais

A desvinculação de recursos que originariamente deveriam ser destinados à seguridade social resulta no questionamento sobre a existência de redução dos gastos sociais. Desde a aprovação do FSE, em 1994, essa polêmica é renovada a cada proposta de prorrogação do mecanismo. O governo federal nega o impacto negativo da DRU sobre os gastos da área social, argumenta que não há redução de recursos destinados à previdência social, porque o gasto com aposentadorias e pensões é incompressível, e que o percentual mínimo de gastos com saúde já está definido na Constituição.

De fato, as despesas com determinadas funções sociais do governo não deixaram de ser atendidas em decorrência da existência DRU, em especial, as despesas obrigatórias da seguridade social. No entanto, DRU inibe a ampliação dos gastos sociais, e retira recursos que poderiam garantir a saúde financeira do sistema de previdência social, reduzindo a pressão política por reformas constantes que resultam em prejuízos aos segurados do regime geral.

#### 2.4. A tese do Estado de Coisas Inconstitucional

Um novo elemento de argumentação pela inconstitucionalidade da DRU foi introduzido pela ADPF 415, é a defesa da instauração do Estado de Coisas Inconstitucional

(ECI), que é uma teoria criada pela Corte Constitucional da Colômbia, desenvolvida para possibilitar o enfrentamento de violações graves e sistemáticas da Constituição, decorrentes de falhas estruturais em políticas públicas que envolvam um grande número de pessoas, e cuja superação demande providências variadas de diversas autoridades e poderes estatais. Segundo a Corte Constitucional Colombiana, o ECI caracteriza-se, fundamentalmente, diante da constatação de três pressupostos principais: situação de violação generalizada de direitos fundamentais; inércia ou incapacidade reiterada e persistente das autoridades públicas em modificar a situação; a superação das transgressões exigir a atuação não apenas de um órgão, e sim de uma pluralidade de autoridades.

A teoria do ECI já foi aceita pelo STF no julgamento da ADPF 347 MC/DF, proposta em face da crise do sistema carcerário brasileiro, na qual a parte proponente argumentava que diante do quadro de violação massiva e persistente de direitos fundamentais, decorrente de falhas estruturais e falência de políticas públicas e cuja modificação dependeria de medidas abrangentes de natureza normativa, administrativa e orçamentária, deveria o sistema penitenciário nacional ser caracterizado como “estado de coisas inconstitucional”.

No voto do relator Min. Marco Aurélio, constou o seguinte entendimento:

[...]Ante os pressupostos formulados pela Corte Constitucional da Colômbia para apontar a configuração do “estado de coisas inconstitucional”, não seria possível indicar, com segurança, entre os muitos problemas de direitos enfrentados no Brasil, como saneamento básico, saúde pública, violência urbana, todos que se encaixariam nesse conceito. Todavia, as dificuldades em se definir o alcance maior do termo não impedem, tendo em conta o quadro relatado, seja consignada uma zona de certeza positiva: o sistema carcerário brasileiro enquadra-se na denominação de “estado de coisas inconstitucional”.

Independentemente de rótulos, importa esclarecer quais implicações, presentes os limites de atuação do Supremo, surgem a partir do reconhecimento de se encontrarem satisfeitos os pressupostos próprios desse estado de coisas. Qual papel o Supremo está legitimado a desempenhar ante o estágio elevadíssimo de inconstitucionalidades?

[...] apenas o Supremo revela-se capaz, ante a situação descrita, de superar os bloqueios políticos e institucionais que vêm impedindo o avanço de soluções, o que significa cumprir ao Tribunal o papel de retirar os demais Poderes da inércia, catalisar os debates e novas políticas públicas, coordenar as ações e monitorar os resultados. Isso é o que se aguarda deste Tribunal e não se pode exigir que se abstenha de intervir, em nome do princípio democrático, quando os canais políticos se apresentem obstruídos, sob pena de chegar-se a um somatório de inércias injustificadas. Bloqueios da espécie traduzem-se em barreiras à efetividade da própria Constituição e dos Tratados Internacionais sobre Direitos Humanos. (2015, p. 12, Data da publicação: DJE 19/02/2016. DJE nº 31, divulgado em 18/02/2016)

A ADPF 347 encontra-se pendente de julgamento, mas em sede de tutela provisória, o STF decidiu: determinar aos juízes e tribunais que, observados os artigos 9.3 do Pacto dos Direitos Civis e Políticos e 7.5 da Convenção Interamericana de Direitos Humanos, realizem, em até noventa dias, audiências de custódia, viabilizando o comparecimento do

preso perante a autoridade judiciária no prazo máximo de 24 horas, contados do momento da prisão; e determinar à União que libere o saldo acumulado do Fundo Penitenciário Nacional para utilização com a finalidade para a qual foi criado, abstendo-se de realizar novos contingenciamentos.

Cabe reconhecer que a teoria do Estado de Coisas Inconstitucional requer a defesa de um ativismo judicial intenso por parte do STF, cujo debate foge da proposta do presente trabalho. Entretanto, a ideia por traz do ECI é essencial para compreendermos o quadro atual do custeio da Previdência Social, analisando-o de forma mais abrangente, considerando todo o sistema de financiamento da Seguridade Social, e questionando a constitucionalidade da DRU por contrapor-se ao direcionamento da Constituição, enquanto unidade normativa, que visa a máxima efetivação dos direitos fundamentais.

### 3. REPERCUSSÃO DA DRU SOBRE O CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

Há um entendimento disseminado na sociedade de que a Previdência Social brasileira se encontra em situação financeira insustentável, decorrente de déficit orçamentário bilionário e em curva ascendente. No entanto, existem defensores de que os dados orçamentários oficiais divulgados não representam a totalidade das fontes de financiamento da Seguridade Social, pois as receitas reservadas pelo legislador para a Previdência Social são contribuições sociais em sentido amplo.

Não se devendo entender que as fontes de financiamento da Previdência Social resumem-se à arrecadação das contribuições previdenciárias de patrões e empregados, pois estas estão constitucionalmente vinculadas aos gastos com benefícios previdenciários com intuito de proteger o sistema de financiamento da Previdência Social. Os dados oficiais sobre o déficit da previdência fazem o confronto direto entre os gastos com os benefícios previdenciários e as contribuições previdenciárias dos patrões e empregados, conforme quadro abaixo que divulgou déficit de mais de R\$ 151 bilhões no final do ano de 2016.

SECRETARIA DE PREVIDÊNCIA  
MINISTÉRIO DA FAZENDA



#### RESULTADO DO RGPS – Em R\$ milhões de Dezembro de 2016 (INPC)

Item	dez/15	nov/16	dez/16	Var. %	Var. %	Acumulado no ano		Var. %
	(A)	(B)	(C)	(C/B)	(C/A)	2015	2016	
<b>1. Arrecadação Líquida Total</b>	<b>51.899,6</b>	<b>28.603,4</b>	<b>46.809,5</b>	<b>63,6</b>	<b>(9,8)</b>	<b>388.741,3</b>	<b>363.993,9</b>	<b>(6,4)</b>
1.1 Arrecadação Líquida Urbana	44.512,4	27.014,2	44.919,9	66,3	0,9	352.638,8	337.955,2	(4,2)
1.2 Arrecadação Líquida Rural	783,7	620,4	776,9	25,2	(0,9)	7.858,9	8.049,9	2,4
1.3 Comprev	4,8	-	-	-	(100,0)	46,0	1,4	(97,0)
1.4 Compensação Desoneração da Folha de Pagamento	6.598,7	968,9	1.112,8	14,9	(83,1)	28.197,7	17.987,4	(36,2)
<b>2. Renúncias Previdenciárias</b>	<b>5.483,1</b>	<b>3.460,6</b>	<b>5.378,7</b>	<b>55,4</b>	<b>(1,9)</b>	<b>45.303,0</b>	<b>44.112,0</b>	<b>(2,6)</b>
2.1 Simples Nacional	3.165,4	1.933,6	3.058,2	58,2	(3,4)	24.951,9	23.529,7	(5,7)
2.2 Entidades Filantrópicas	1.684,9	891,6	1.627,8	82,6	(3,4)	11.878,0	11.205,3	(5,7)
2.3 Microempreendedor Individual - MEI	131,4	125,1	127,0	1,5	(3,4)	1.560,8	1.470,1	(5,8)
2.4 Exportação da Produção Rural - EC nº 33	470,1	472,9	536,4	13,4	14,1	6.605,2	7.343,6	11,2
2.5 Outros	31,3	37,4	29,3	(21,7)	(6,3)	307,1	563,3	83,4
<b>3. Despesa com Benefícios</b>	<b>48.657,6</b>	<b>47.596,4</b>	<b>53.681,4</b>	<b>12,8</b>	<b>10,3</b>	<b>483.858,5</b>	<b>515.863,0</b>	<b>6,6</b>
3.1 Benefícios Previdenciários	48.276,8	42.970,5	52.578,1	22,4	8,9	471.329,7	501.762,1	6,5
3.1.1 Urbano	38.618,9	32.319,5	42.353,9	31,0	9,7	365.038,2	391.362,9	7,2
3.1.2 Rural	9.657,9	10.651,0	10.224,1	(4,0)	5,9	106.291,5	110.399,2	3,9
3.2 Passivo Judicial	146,1	4.458,9	804,8	(82,0)	451,0	10.581,7	11.726,2	10,8
3.2.1 Urbano	116,8	3.353,7	648,3	(80,7)	454,9	8.069,6	9.045,6	12,1
3.2.2 Rural	29,2	1.105,2	156,5	(85,8)	435,6	2.512,1	2.680,6	6,7
3.3 Comprev	234,7	166,9	298,6	78,9	27,2	1.947,2	2.374,8	22,0
<b>4. Resultado Previdenciário e Renúncias (1 + 2 - 3)</b>	<b>8.725,1</b>	<b>(15.532,3)</b>	<b>(1.493,3)</b>	<b>(90,4)</b>	<b>(117,1)</b>	<b>(49.814,1)</b>	<b>(107.757,1)</b>	<b>116,3</b>
<b>5. Resultado Previdenciário (1 - 3)</b>	<b>3.242,0</b>	<b>(18.992,9)</b>	<b>(6.872,0)</b>	<b>(63,8)</b>	<b>(312,0)</b>	<b>(95.117,2)</b>	<b>(151.869,1)</b>	<b>59,7</b>

Fonte: Fluxo de Caixa INSS; Informar/DATAPREV.  
Elaboração: SPPS/MPS.

Os críticos à existência do déficit reclamam que se deve considerar o sistema de Seguridade Social de forma integrada, pela dicção do art. 195 da CF, possuindo um único e solidário financiamento e custeio. Desta maneira, faz-se a inclusão dos recursos arrecadados com a contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS), contribuição social

sobre o lucro (CSLL), receitas de concursos de prognósticos, COFINS importação, PIS/PASEP e outras receitas.

No entanto, é irrefutável que o gasto previdenciário vem crescendo em proporção maior que a arrecadação, soma-se a isso a ampliação da expectativa de vida da população brasileira. Deste modo, o sistema de financiamento da seguridade social precisa ser, necessariamente, readequado ao novo contexto econômico-social, como uma forma de proteção ao próprio sistema.

A questão que se levanta é a necessidade de um debate honesto sobre o tema, com prestação de informações corretas e esclarecimento dos pontos controversos. Neste ponto, torna-se imperativo a discussão do impacto das desvinculações de receitas orçamentárias sobre as fontes de custeio da Previdência Social, pois para fundamentar o pedido de inconstitucionalidade do mecanismo faz-se necessário comprovar seu aspecto prejudicial.

	R\$ milhões, valores correntes											%	
RECEITAS REALIZADAS	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Diferença 2015 / 2014	
1. Receita de contribuições sociais	277.045	298.472	340.281	359.834	375.887	441.266	508.095	573.814	634.239	666.637	671.637	5.000	0,8
Receita Previdenciária <sup>(1)</sup>	108.434	123.520	140.412	163.355	182.008	211.968	245.890	283.441	317.164	350.978	352.553	1.575	0,4
Arrecadação Previdenciária	108.434	123.520	140.412	163.355	182.008	211.968	245.890	278.160	307.147	337.503	350.272	12.769	3,8
Urbana	105.086	119.715	136.167	158.383	177.444	207.154	240.534	272.397	300.991	330.833	343.191	12.358	3,7
Rural	3.348	3.805	4.245	4.973	4.564	4.814	5.356	5.763	6.156	6.670	7.081	411	6,2
Compensações não repassadas <sup>(2)</sup>								5.281	10.017	13.474	2.281	-11.194	- 83,1
Cofins	89.597	90.341	101.835	120.094	116.759	140.023	159.625	181.555	199.410	195.914	200.926	5.012	2,6
CSLL	26.232	27.266	33.644	42.502	43.592	45.754	57.582	57.316	62.545	63.197	59.665	-3.531	- 5,6
PIS/Pasep	22.083	23.815	26.116	30.830	31.031	40.372	41.584	47.738	51.065	51.773	53.071	1.297	2,5
Outras contribuições <sup>(3)</sup>	30.699	33.530	38.274	3.053	2.497	3.148	3.414	3.765	4.055	4.775	5.423	647	13,6
2. Receitas de entidades da Seguridade	11.704	11.659	12.603	13.864	14.289	14.742	16.787	20.199	15.078	19.210	20.534	1.324	6,9
Recursos Próprios do MDS	87	77	43	84	160	305	86	66	239	183	137	-46	- 25,3
Recursos Próprios do MPS	798	732	962	1.063	503	267	672	708	819	608	1.078	470	77,3
Recursos Próprios do MS	947	1.399	1.888	2.338	2.542	2.700	3.220	3.433	3.858	4.312	4.257	-56	- 1,3
Recursos Prônios do FAT	9.507	9.071	9.304	9.959	10.652	10.978	12.240	15.450	9.550	13.438	14.160	722	5,4
Recursos Próprios dos HU	102	119	110	99	50	50	58	52	103	117	238	121	103,9
Taxas, multas e juros da Fiscalização	264	261	296	321	381	443	511	491	509	552	664	112	20,3
3. Contrapartida do Orç. Fiscal para EPU <sup>(4)</sup>	1.052	1.221	1.766	2.048	2.015	2.136	2.256	1.774	1.782	1.835	2.226	391	21,3
Receitas da Seguridade Social	289.801	311.351	354.849	375.746	392.191	458.144	527.137	595.788	651.090	687.882	694.387	6.505	1,0
DESPESAS REALIZADAS	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Diferença 2015 / 2014	
1. Benefícios Previdenciários <sup>(1)</sup>	145.816	165.585	182.575	200.174	225.095	256.259	281.438	316.589	357.003	394.201	436.090	41.889	10,6
Previdenciários urbanos	118.626	133.216	147.386	159.565	178.999	199.461	218.616	243.954	274.652	303.541	336.296	32.756	10,8
Previdenciários rurais	27.190	32.369	35.189	39.997	44.850	55.473	61.435	71.135	80.355	88.703	98.041	9.338	10,5
Compensação previdenciária <sup>(5)</sup>	-	-	-	612	1.246	1.325	1.387	1.500	1.996	1.958	1.753	-205	- 10,5
2. Benefícios assistenciais <sup>(6)</sup>	9.335	11.571	13.468	15.641	18.712	22.234	25.116	30.324	33.869	37.598	41.798	4.200	11,2
Assistenciais Idosos - LOAS e RMV	4.067	5.145	6.133	7.195	8.675	10.365	11.537	14.318	15.916	17.715	18.460	744	4,2
Assistenciais Deficientes - LOAS e RMV	5.268	6.426	7.335	8.446	10.037	11.869	13.579	16.006	17.953	19.882	23.338	3.456	17,4
3. Bolsa família e outras transferências	6.769	7.801	8.943	10.605	11.877	13.493	16.767	20.543	24.004	26.162	26.921	759	2,9
4. EPU - Benefícios de Legislação Especial	1.052	1.221	1.766	2.048	2.015	2.136	2.256	1.774	1.782	1.835	2.226	391	21,3
5. Saúde: despesas do MS <sup>(7)</sup>	34.517	40.746	45.798	50.270	58.270	62.329	72.332	80.085	85.429	94.235	102.206	7.971	8,5
6. Assistência social: despesas do MDS <sup>(7)</sup>	1.716		2.302	2.600	2.746	3.994	4.033	5.659	6.227	7.020	5.389	-1.631	- 23,2
7. Previdência social: despesas do MPS <sup>(7)</sup>	3.404	4.542	4.792	4.755	6.265	6.482	6.767	7.171	7.401	7.828	8.197	370	4,7
8. Outras ações da seguridade social	2.384	2.818	4.404	3.922	7.244	7.584	7.875	10.316	11.871	10.859	11.547	688	6,3
9. Benefícios FAT	11.375	14.904	17.951	20.690	27.092	29.195	34.159	39.950	46.561	51.833	48.180	-3.652	- 7,0
10. Outras ações do FAT	547	684	685	726	650	560	579	541	505	522	506	-16	- 3,0
Despesas da Seguridade Social	218.915	249.871	282.885	311.431	359.968	404.266	451.323	512.952	574.653	632.092	683.081	50.989	8,1
Resultado da Seguridade Social	72.886	61.480	71.965	64.316	32.223	53.878	75.814	82.836	76.446	55.590	11.337	-44.253	-78,6

Fonte: ANFIP, 2016

Como demonstrado no quadro anterior, o superávit da Seguridade Social vem se reduzindo com o passar dos anos, entretanto se os recursos tivessem sido resguardados e não transferidos para o orçamento fiscal, ou mesmo tivessem sido parcialmente utilizados para modernização do sistema e estrutura para combater as fraudes previdenciárias, provavelmente não teríamos propostas de reforma previdenciárias tão restritivas de direitos quanto as atuais que estão em processo de elaboração no Congresso, com forte lobby por parte do governo e da classe empresarial.

### **3.1. O custeio da Previdência Social**

A Previdência Social fundamenta-se no ideal de solidariedade, embasado na teoria do risco social, na qual toda a sociedade deve suportar o encargo de prover a subsistência dos incapacitados para o trabalho. A relação jurídica de custeio previdenciário caracteriza-se pelo modelo de previdência de caráter contributivo, com fundamento no art. 201, caput da CF. No sistema contributivo, a receita da Previdência Social resulta de pagamentos feitos por pessoas com destinação específica para o financiamento das ações no campo da proteção social.

Quanto a relação obrigacional existente no custeio previdenciário, CASTRO e LAZZARI (2017, p. 111) afirmam:

Obrigação previdenciária de custeio é espécie do gênero obrigação tributária. Decorre da relação jurídica representada pelo vínculo entre o ente público responsável pela arrecadação das contribuições, acréscimos de mora e penalidades pecuniárias devidos, por um lado, e por outro, o responsável pelo cumprimento das obrigações previstas em lei, relativas ao recolhimento de contribuições previdenciárias, acréscimos de mora ou pagamento das penalidades pecuniárias decorrentes do descumprimento de obrigações.

A manutenção do financiamento da seguridade social conta com as receitas decorrentes das contribuições para a seguridade social, que têm aplicação vinculada ao sistema securitário, por serem tributos afetados ao sistema, além dos recursos provenientes dos orçamentos da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Conforme previsão constitucional, toda a sociedade deverá financiar a seguridade social brasileira, de maneira direta ou indireta, ante o seu caráter universal que objetiva a proteção do povo contra os riscos sociais selecionados pelo legislador, consoante o interesse público, através de prestações na área da saúde pública, assistência e previdência social.

Em regra, apenas a União tem competência para instituir as contribuições para a seguridade social, salvo no que concerne ao regime de previdência social dos servidores públicos efetivos dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, pois há permissão para

que essas pessoas políticas criem contribuições para o custeio dos respectivos regimes previdenciários, a teor do artigo 149, §1º, da CF. Ao contrário dos impostos, taxas e contribuições de melhoria, tributos tradicionais previstos expressamente no Código Tributário Nacional, que são diferenciados pela natureza jurídica específica do seu fato gerador da respectiva obrigação, não se identifica a natureza jurídica de uma contribuição para a seguridade social através da delimitação da sua hipótese de incidência.

Dentre as espécies tributárias, o que define uma contribuição para a seguridade social é a sua finalidade de custeio do sistema securitário, independentemente da natureza do fato gerador, pois são tributos finalísticos. No mais, o artigo 27 da Lei 8.212/91, ainda aponta outras receitas para o custeio da seguridade social, tais como as multas, a atualização monetária e os juros moratórios; a remuneração recebida por serviços de arrecadação, fiscalização e cobrança prestados a terceiros; as doações, legados, subvenções e outras receitas eventuais.

As contribuições para a seguridade social estão previstas no artigo 195, da Constituição Federal, a cargo de diversas fontes de custeio, cujo texto foi reformado pela Emenda 20/1998, exigindo-se lei complementar para a criação de novas fontes não previstas no texto constitucional. Há previsão constitucional de contribuições para a seguridade social pagas pelas empresas, empregadores e equiparados (contribuição previdenciária patronal, COFINS e CSLL), pelos trabalhadores e demais segurados do RGPS (contribuição previdenciária) e pelo importador de bens ou serviços do exterior (COFINS-importação). Assim como, proveniente da receita dos concursos de prognósticos oriunda dos apostadores de jogos e loterias oficiais, conquanto não goze de natureza tributária em razão da sua facultatividade.

#### 3.1.1. As contribuições sociais em espécie

A contribuição previdenciária patronal para o custeio do Regime Geral de Previdência Social, prevista no artigo 195, inciso I, "a", da Constituição Federal e regulamentada pelos artigos 22 a 24, da Lei 8.212/91, que instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, bem como pelo artigo 1º, da Lei 10.666/2003, incide sobre o total da remuneração paga ou creditada pelas pessoas jurídicas aos trabalhadores que lhe prestam serviços, com ou sem vínculo empregatício, sendo a sua arrecadação afetada ao pagamento dos benefícios do RGPS, na forma do artigo 167, inciso XI, da Constituição Federal.

A contribuição para financiamento da seguridade social – COFINS incide sobre a receita ou o faturamento das pessoas jurídicas, na forma do artigo 195, inciso I, b, da Constituição, cuja alíquota é de 7,6%, incidente sobre os valores faturados mensalmente, assim considerados como a receita bruta das pessoas jurídicas, a teor do artigo 3º, da Lei 9.178/98. Frise-se que, antes da Emenda 20/98, a redação original do artigo 195, I, da Constituição, apenas se referia ao faturamento, assim concebido como o produto da venda de mercadorias e prestações de serviço, e não à receita bruta, que é uma expressão mais ampla, pois abarca toda a arrecadação da pessoa jurídica. Com o advento da Emenda 20/1998, a COFINS passou a incidir não só sobre o faturamento, e sim sobre as receitas da pessoa jurídica, expressão mais ampla que engloba todas as receitas brutas das pessoas jurídicas.

A contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, prevista no artigo 195, inciso I, "c", da Constituição Federal e criada pela Lei 7.689/88, tem como base de cálculo o valor do resultado do exercício das empresas, antes da provisão para o imposto de renda. Em regra, a alíquota dessa exação será de 9%. Para as pessoas jurídicas de seguros privados, de capitalização e para determinadas instituições financeiras, a alíquota será de 15%, tendo sido elevada para 20% até 31 de dezembro de 2018 pela Lei 13.169/2015 e para 17% no caso das cooperativas de crédito.

As contribuições dos trabalhadores e dos demais segurados Regime Geral de Previdência Social (RGPS) são genericamente chamadas de contribuições previdenciárias, e são devidas pelos trabalhadores e demais segurados do Regime Geral previdenciário, inclusive pelo aposentado que continua a desenvolver atividade laborativa e pela mulher que percebe o salário-maternidade, mas não incide sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social. Está prevista no artigo 195, inciso II, da Constituição Federal, e sua regulamentação foi promovida pelos artigos 20 e 21, da Lei 8.212/91, sendo também a sua arrecadação afetada ao pagamento dos benefícios do RGPS.

Concursos de prognósticos são todos os concursos de sorteios de números, loterias, apostas, inclusive aquelas realizadas em reuniões hípicas, no âmbito federal, estadual, distrital e municipal. Quando o Poder Público for o organizador, será repassada à seguridade social a renda líquida, apurada após deduzidos os custos com o pagamento de prêmios, impostos e gestão, ressalvada uma parcela destinada ao crédito educativo. Quando o particular for autorizado a organizar as apostas, serão destinados 5% do seu movimento global à seguridade social, na forma do artigo 212, do Regulamento da Previdência Social - RPS. Apesar de a Constituição tratá-la como contribuição para a seguridade social, pois prevista no

artigo 195, inciso XX, não se trata tecnicamente de um tributo, e sim de repasses de recursos financeiros arrecadados pelo Poder Público em decorrência das apostas oficiais.

A COFINS-Importação, contribuição do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar, é fonte de custeio da seguridade social, cuja hipótese de incidência é a entrada no Brasil de bens e serviços do exterior. No caso de bens importados, a base de cálculo será o valor aduaneiro e, no caso de prestação de serviços por pessoas residentes no exterior, a quantia paga pela prestação. Em regra, a alíquota da COFINS será de 7,6%, salvo as inúmeras exceções elencadas no artigo 8º, da Lei 10.865/2004, havendo autorização legal para a redução da alíquota para zero, em relação a vários produtos, por decreto presidencial, ante a natureza regulatória que também marca este tributo. Há determinação constitucional ainda não regulamentada para que a lei defina os setores da atividade econômica onde a incidência da contribuição do importador não será cumulativa (artigo 195, §12), evitando-se a cobrança em cascata.

### 3.1.2. Arrecadação, imunidade, anistia e remissão

Nos termos do artigo 2º, da Lei 11.457/2007, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições para a seguridade social, tendo em conta a revogação da capacidade tributária ativa delegada ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS para a fiscalização e cobrança das contribuições previdenciárias, cabendo agora à autarquia federal apenas administrar o plano de benefícios do RGPS. Assim, o credor das contribuições previdenciárias não é mais o INSS, sendo agora a Dívida Ativa da União.

As entidades beneficentes de assistência social são imunes ao pagamento das contribuições para a seguridade social, desde que atendidos os requisitos legais, conforme estabelece o §7º, do artigo 195, da Constituição Federal, que atecnicamente se referiu a isenção, mas que de fato cuida de imunidade, ante a sua previsão constitucional. As condições para o gozo da imunidade vinham estipuladas no artigo 55, da Lei 8.212/91, alterado pela Lei 9.732/98, que exigia que a entidade promovesse gratuitamente e em caráter exclusivo a assistência social beneficente a pessoas carentes e, se atuante na área da saúde, prestasse serviços ao Sistema único de Saúde equivalente a, pelo menos, 60% de sua capacidade, definindo assistência social beneficente como a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. Para a certificação de uma entidade sem fins lucrativos como de

assistência social e, por conseguinte, para o desfrute da citada imunidade, a Lei 12.101/2009 diferenciou as entidades de saúde, de educação e de assistência social fora dessas duas áreas.

A anistia é uma hipótese de exclusão do crédito tributário decorrente do cometimento de infrações administrativas, ocorrendo no lapso temporal entre a realização do fato gerador e o lançamento do crédito tributário. Já a remissão é umas das causas de extinção do crédito tributário como um todo, ocorrendo após a sua constituição. O CTN exige lei para a ocorrência da anistia e da remissão, enquanto a Constituição Federal foi mais longe determinando que se operem apenas por lei específica, na forma do artigo 150, §6º. No que concerne a algumas contribuições para a seguridade social, a concessão de anistia ou remissão é ainda mais difícil, pois há previsão constitucional de um teto para a sua concessão, a ser fixado por lei complementar. De efeito, a teor do artigo 195, §11, da Constituição Federal, para as contribuições previdenciárias patronais e dos trabalhadores, é vedada a concessão de anistia ou remissão para débitos em montante superior fixado em lei complementar, justamente porque são tributos afetados ao pagamento dos benefícios previdenciários do RGPS.

### **3.2. A DRU e o Custeio da Previdência Social**

Em última análise, o debate sobre as consequências das prorrogações das DRU, em termos políticos, passa pelo entendimento de qual seria a margem de discricionariedade do Poder Executivo na alocação dos recursos públicos. A Constituição Cidadã, criada após um período de ditadura militar com excessiva centralização do poder nas mãos do Executivo, buscou restringir essa discricionariedade vinculando parcela significativa das receitas e determinando a repartição das receitas tributárias entre os entes federativos, por exemplo. Sem, contudo, entrar no mérito do debate político, podemos constatar várias consequências da continuidade das desvinculações, que apesar das modificações sofridas a cada prorrogação, são características mantidas ao longo dos anos. O que se pode questionar é se algumas delas seriam causas, e não consequências da DRU.

As prorrogações das desvinculações têm permitido uma maior margem de discricionariedade ao Poder Executivo quanto à execução orçamentária, possibilitando maior volume de recursos para pôr em prática seus planos de governo. Assim como, proporcionam um maior grau de flexibilidade orçamentária para se adaptar a eventuais mudanças conjunturais e de política econômica. Por outro lado, essa flexibilização por vezes resulta em menor transparência no orçamento, dificultando a visualização da destinação das receitas

desvinculadas, em especial quando perdeu a característica de fundo (FSE/FEF) e adotou-se a nomenclatura de DRU. Essa regra impossibilita a distinção, na execução orçamentária, de qual parcela de recursos é originária de impostos gerais, e qual é referente à desvinculação de recursos, já que ambas agora compõem a mesma fonte de Recursos Ordinários.

Sendo um dos objetivos das desvinculações ter acesso aos recursos arrecadados por meio das contribuições sociais, as quais, por previsão constitucional, estão vinculadas ao financiamento da seguridade social, a União as tem majorado sistematicamente, cujo reflexo é o aumento contínuo da participação das contribuições sociais no total da arrecadação, em detrimento dos impostos. Visto que, recursos oriundos de majoração de impostos implicam em transferência de mais da metade desses valores para estados, municípios e Distrito Federal, além do que há vinculações constitucionais como, por exemplo, a previsão de que 18% da receita de impostos devem ser gastas em manutenção e desenvolvimento do ensino médio (MDE), as quais limitam o “ganho” da União com eventual elevação de impostos.

Outro grande ponto de debate acerca da DRU, é a possibilidade de redução de gastos sociais como consequência da retirada de recursos do Orçamento da Seguridade Social. No entanto, as despesas com determinadas funções sociais do governo não deixaram de ser atendidas em decorrência da existência DRU, em especial, as despesas obrigatórias da seguridade social. O que de fato ocorre é que a DRU evita que a disponibilidade de recursos vinculada ao orçamento da seguridade, em valores superiores àqueles necessários para cobrir os gastos. Com isso, a DRU impede a aceleração dos gastos (criação de despesas permanentes) e gera excedentes para a redução do déficit público e a amortização da dívida.

Contudo, a importância das desvinculações foi se reduzindo ao longo do tempo, os recursos desvinculados pela DRU, atualmente, retornam em sua maior parte para o orçamento da seguridade social porque as despesas da seguridade social, em especial da saúde e da previdência, cresceram fortemente. As despesas da previdência aumentaram muito devido aos seguidos reajustes do salário mínimo acima da inflação, como este é referência para os benefícios previdenciários, a despesa da previdência cresceu significativamente. As despesas com saúde elevaram-se devido à regra instituída pela Emenda Constitucional nº29 de 2000, que determinou que o gasto da saúde deve crescer no mesmo ritmo de crescimento do PIB (Produto Interno Bruto). Como o PIB tem crescido acima da inflação, as despesas com saúde acompanham esse ritmo. Se esses dois setores passaram a demandar cada vez mais dinheiro, passaram a sobrar menos recursos de contribuições sociais para serem remanejados para o pagamento de outras despesas e a amortização da dívida pública.

Outro fator que enfraqueceu o poder da DRU de gerar recursos para livre alocação é o exercício de pressão por parte dos grupos que se consideram prejudicados pelo mecanismo. A cada renovação da DRU a sua abrangência tornava-se mais restrita. Observando essa tendência, na mais recente prorrogação em 2015, o constituinte derivado promoveu um salto no percentual de desvinculação e a previsão de que os orçamentos estaduais e municipais também façam uso desse mecanismo.

Em resumo, as principais consequências (ou causas) das prorrogações das desvinculações, um instrumento criado em caráter emergencial e temporário, tem sido a maior volume e flexibilidade de recursos a ser discricionariamente alocados pelo Poder Executivo; evitar criação de mais despesas permanentes com gastos em Seguridade Social, com transferência desses recursos para o orçamento fiscal, contribuindo para gerar superávit primário e para pagamento da dívida pública; e uma significativa mudança na forma de arrecadação de recursos, aumentando significativamente a tributação por meio de contribuições sociais para gerar recursos não só para a seguridade, mas também para o financiamento do orçamento fiscal.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Constituição Cidadã buscou garantir a todos um certo grau de segurança social, assegurando os direitos relativos a saúde, à previdência e à assistência social. No entanto, garantir políticas de desenvolvimento econômico e social que permitam a extensão da cobertura da seguridade social, concomitantemente à gestão eficiente e equitativa dos regimes orçamentários é um dos maiores desafios para o crescimento econômico equilibrado e para a coesão social.

As reformas previdenciárias fazem parte de um processo constante e permanente de adequação do sistema. No entanto, no caso brasileiro, o aspecto administrativo tem sido uma âncora para o sistema previdenciário, pois a cada reforma alega-se os espectros estruturais e conjunturais, e pouco ou nada se faz sobre o espectro administrativo. Durante anos, antes e durante a ditadura militar, recursos da Previdência Social foram utilizados para fins distintos do custeio do sistema ou formação de fundo de reserva, dilapidando-se o lastro existente no sistema. Soma-se a isso o grande volume de fraudes, gestão não profissional da Previdência, concessão de benefícios com privilégios, renúncias fiscais e uma dívida ativa bilionária.

A Constituição de 1988 tentou estancar a sangria dos recursos do regime de previdência, mas os governantes resistiram em se amoldar a vontade constitucional, e, com apoio dos legisladores, criaram um meio “legal” de continuar a utilizar os recursos da Seguridade Social: a Desvinculação de Receitas da União. Instituída como medida temporária, cujo intuito era garantir uma maior margem de discricionariedade no uso do Orçamento Público pelo Governo Federal, frente a um período conjuntural desfavorável. No entanto, incorreu-se na prática de prorrogação constante por parte dos governos que se seguiram, transformando um instrumento que deveria ter caráter temporário e emergencial em uma das principais medidas de controle orçamentário.

Apesar das críticas ao mecanismo de desvinculação de receitas orçamentárias, o não enfrentamento do tema pelo STF, demonstra consentimento ou inércia por parte dos legitimados ativos para proposição de ação de controle de constitucionalidade. A Constituição afirma que não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir as cláusulas pétreas, deste dispositivo importa compreender que os direitos e garantias individuais, expressamente previstos como cláusula pétrea, não se limita ao art. 5º da CF, já havendo reconhecimento pelo STF de dispositivos constitucionais esparsos que consagram direitos e garantias individuais.

Deve-se analisar com atenção a expressão “tendente a abolir”, pois, se esta não era proposta inicial do FSE e do FEF, a consequência das sucessivas prorrogações da DRU verifica-se hoje no discurso de falência da Previdência Social, fragilizada pelo desvio de recursos constitucionalmente vinculados para o seu custeio. Nesse sentido, compreende-se válida a tese do Estado de Coisas Inconstitucional, para ampliar a capacidade da Corte Maior de efetivar sua função precípua, que é ser a guardiã da Constituição.

Deste modo, constatou-se que a utilização do mecanismo de Desvinculação de Receitas está na contramão da proposta constitucional, sendo de relevância jurídica e social um posicionamento da corte guardiã da Constituição, em especial por estar em vias de ser votada uma reforma previdenciária sem a correta análise dos problemas enfrentados pelo sistema previdenciário, e por este instrumento ter sido novamente prorrogado, até o ano de 2023, pela Emenda Constitucional nº 93, ampliando para 30% a parcela da arrecadação a ser desvinculada, e permitindo que os demais entes federativos também o façam.

A Desvinculação de Receitas da União só se legitimou na condição de regra temporário, e sua continuidade representa uma forma falseadora de ajuste fiscal contra a pretensão inicial do texto constitucional. Caracteriza desvio de finalidade, falta de transparência e fraude à Constituição devido ao contingenciamento dos gastos com políticas públicas vinculadas. De modo que, se não houver inconstitucionalidade no mecanismo em si, certamente há nos efeitos decorrente de sua continuidade.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*. 7ª ed. São Paulo: Método, 2013.

BARRETTO, Érica de Santana Silva. A constitucionalidade da desvinculação de receitas da União. *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*, Belo Horizonte, ano 13, n. 49, p. 87-107, abr./jun. 2015.

BRAGA, Karen Costa. A inconstitucionalidade da DRU sob a luz do inciso XI do artigo 167 da Constituição Social e a falsa ideia do déficit previdenciário brasileiro. *Revista Fórum Justiça do Trabalho*, Belo Horizonte, ano 2016, n. 388, abril 2016.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 16 nov. 2017.

\_\_\_\_\_. *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 22 set. 2017.

\_\_\_\_\_. Procuradoria-Geral da República. *Manifestação sobre Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 415 / DF*. Procurador Geral: Rodrigo Janot. Disponível em : <  
<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=5019950>>. Acesso em: 16 nov. 2017

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Acórdão de Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 347 / DF*. Relator: Min. Marco Aurélio. Data da publicação: DJE 19/02/2016 - ATA Nº 13/2016. DJE nº 31, divulgado em 18/02/2016. Disponível em: <  
<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=4783560>>. Acesso em: 11 nov. 2017.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Acórdão de Recurso Extraordinário nº 537610 / RS*. Relator: Min. Cezar Peluso. Data de Publicação: DJe-237 DIVULG 17-12-2009 PUBLIC 18-12-2009. Disponível em:  
<<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6186833/recurso-extraordinario-re-537610-rs/inteiro-teor-101981514?ref=juris-tabs>>. Acesso em: 02 nov. 2017.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Acórdão de Recurso Extraordinário nº 566007 / RS*. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Publicado no DJe-028 de 11-02-2015. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=\(566007.NUME.%20E%20RE.SCLA.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=(566007.NUME.%20E%20RE.SCLA.)&base=baseAcordaos)>. Acesso em: 02 nov. 2017.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Acórdão de Recurso Extraordinário nº 793564*. Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO. DIVULG. 30-09-2014. PUBLIC. 01-10-2014. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25286560/agreg-no-recurso-extraordinario-re-793564-pe-stf/inteiro-teor-143454396>>. Acesso em 02 nov. 2017.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Petição Inicial da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 415 / DF*. Arguente: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS TRABALHADORES NA AGRICULTURA (CONTAG) e outras. Relator: Min. Celso de Mello. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/entidades-pedem-stf-proiba-desvio.pdf>>. Acesso em: 16 nov. 2017.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. *Manual de Direito Previdenciário*. 20ª ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

DIAS, Fernando Alvares Correia. *O que é e para que serve a Desvinculação de Receitas da União (DRU)*. Disponível em: <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/2011/12/05/o-que-e-e-para-que-serve-a-desvinculacao-de-receitas-da-uniao-dru/>>. Acesso em: 22 set. 2017.

Fundação ANFIP de Estudos Tributários e da Seguridade Social. *A DRU e o falso déficit da Previdência Social*. Disponível em: <<http://fundacaoanfip.org.br/site/2016/06/a-dru-e-o-falso-deficit-da-previdencia-social/>> Acesso em: 22 de setembro de 2017.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 26ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 18ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2014.

MASSON, Nathalia. *Manual de Direito Constitucional*. 3ª ed. Salvador: JusPODIVM, 2015.

NAVES, Amanda Isaias. Desvinculação de Receitas da União (DRU): questões controversas. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFDFFE*, Belo Horizonte, ano 5, n. 9, p. 93-107, mar./ago. 2016.

NETO, Napoleão Guimarães. A constitucionalidade da desvinculação de receitas da União e sua extensão para os demais entes da federação. *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCCP*, Belo Horizonte, ano 15, n. 176, p. 45-51, ago. 2016.

PETTER, Lafayete Josué. *Direito Financeiro: série objetiva*. 7ª ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2013.

PINTO, E. G. Seis vezes DRU: flexibilidade orçamentária ou esvaziamento de direitos sociais?. *Revista De Jure – Revista jurídica do Ministério Público de Minas Gerais*. Belo Horizonte, n.11, 2008.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SCAFF, Fernando Facury. Direitos humanos e desvinculação de receitas da União. *Revista de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro, p. 33-50, abr./jun. 2004.

SUGUIHIRO, Vera Tieko; TOBALDINI, Renata Teixeira de Castro. *A desvinculação de recursos da União – DRU e o (des)financiamento da seguridade social brasileira*. Disponível em: <[www.ipea.gov.br/code2011/chamada2011/pdf/area2/area2-artigo10.pdf](http://www.ipea.gov.br/code2011/chamada2011/pdf/area2/area2-artigo10.pdf)>. Acesso em: 22 de setembro de 2017.