FACULDADES INTEGRADAS DO BRASIL – UNIBRASIL

PROGRAMA DE MESTRADO EM DIREITO

SIMONE RITA ZIBETTI DE SOUZA

CONTROLE JURISDICIONAL DO ORÇAMENTO E DA DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS

CURITIBA
2009

SIMONE RITA ZIBETTI DE SOUZA

CONTROLE JURISDICIONAL DO ORÇAMENTO E DA DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direitos Fundamentais e Democracia, Faculdades Integradas do Brasil – UniBrasil.

Orientador: Prof. Dr. Octávio Campos Fischer.

CURITIBA
2009

TERMO DE APROVAÇÃO

SIMONE RITA ZIBETTI DE SOUZA

CONTROLE JURISDICIONAL DO ORÇAMENTO
E DA DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direitos Fundamentais e Democracia, Programa de Mestrado, Faculdades Integradas do Brasil – UniBrasil, pela seguinte banca examinadora:

Orientador: Prof. Dr. Octávio Campos Fischer.
Programa de Mestrado em Direito, Faculdades Integradas do Brasil – UniBrasil.

Membros: Profa. Dra. Fabiane Lopes Bueno Netto Bessa
Membro/PUCPR

Prof. Dr. Jorge de Oliveira Vargas
Membro/ UniBrasil

Prof. Dr. Eduardo Biacchi Gomes
Membro/ UniBrasil

Curitiba, / /

Dedico este trabalho para Sérgio, pelo companheirismo e compreensão nas minhas ausências, para Felipe, Mariana e Serginho pela colaboração e apoio, e para Caelê, expressão do amor.

Agradeço aos meus pais, Antonio e Eloá.
Ao Prof. Clèmerson Merlin Clève pelo incentivo.
Ao meu orientador Prof. Octávio Fischer pela dedicação.
À Doris e à Mirian pelas correções realizadas.
E acima de tudo agradeço a Deus.

SUMÁRIO

LISTA DE SIGLAS i
RESUMO iii
ABSTRACT iv
INTRODUÇÃO 01
CAPÍTULO I – O ORÇAMENTO NO DIREITO BRASILEIRO 04
1 O ORÇAMENTO NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS 04
1.1 SÍNTESE DA EVOLUÇÃO HISTÓRICA 04
1.1.1 Constituição de 1824 05
1.1.2 Constituição de 1891 06
1.1.3 Constituição de 1934 e a de 1937 07
1.1.4 Constituição de 1946 09
1.1.5 Constituição de 1967 e EC n. 1/69 10
1.2 CONSTITUIÇÃO DE 1988 11
1.3 AS FUNÇÕES DO ORÇAMENTO 18
1.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS ORÇAMENTÁRIOS 27
1.4.1 Princípios de Legitimação 31
1.4.2 Princípios Estruturais 37
1.4.3 Princípios Fundamentais 38
1.4.4 Princípios Específicos 42
1.5 NATUREZA DO ORÇAMENTO 61
CAPÍTULO II - ORÇAMENTO TRIBUTO E DEMOCRACIA IMPORTÂNCIA E ATUALIDADE DO TEMA 73
CAPÍTULO III - DA FORÇA NORMATIVA DA CONSTITUIÇÃO E DO CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE 84
3.1 INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL, SUPREMACIA E FORÇA NORMATIVA DA CONSTITUIÇÃO 84
3.2 CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE 92
3.2.1 Breve Histórico do Controle de Constitucionalidade 93

3.2.2 Conceito de Controle de Constitucionalidade 101
3.2.3 Estrutura do Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro 110
3.2.3.1 Instrumentos de controle concentrado de constitucionalidade.....114
3.3 CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS.....124
3.3.1 Controle Concentrado (ADIN, ADC, ADPF) 124
3.3.2 Controle Difuso (MS, ACP, AP).....140
CAPÍTULO IV - DO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS.....144
4.1 RELAÇÃO ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO FINANCEIRO 144
4.2 TEORIA QUINQUIPARTIDA DA CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS E O ART. 4, II DO CTN.....148
4.3 DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS E A DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS.....155
4.4 O CONTROLE DA DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS.....162
CONCLUSÃO.....175
REFERÊNCIAS 180

LISTA DE SIGLAS

ACP – Ação Civil Pública

ADC – Ação Declaratória de Constitucionalidade

ADCT – Atos Disposições Constitucionais Transitórias

ADIN - Ação Declaratória de Inconstitucionalidade

ADPF – Arguição de Preceito Fundamental

AP – Ação Popular

ART - Artigo

CF – Constituição Federal

CIDE – Contribuição Sobre Combustível

COFIN – Contribuição de Financiamento Social

CPMF – Contribuição Provisório Sobre Movimentação Financeira

CSLL – Contribuição Sobre o Lucro e Faturamento

CTN – Código Tributário Nacional

DRU – Desvinculação da Receita da União

EC – Emenda Constitucional

EUA – Estados Unidos da América

FEF – Fundo Estabilização Fiscal

FSE – Fundo Social de Emergência

INSS – Instituto Nacional da Seguridade Social

ISS – Imposto Sobre Serviço

LC – Lei Complementar

LDO – Lei de Diretriz Orçamentária

LOA – Lei Orçamento Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MS – Mandado de segurança

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Programa de Integração Social

OGU - Orçamento Geral da União OGU

OPI – Orçamento Plurianual de Investimento

RISTF – Regulamento Interno do Supremo Tribunal Federal

RESUMO

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu um sistema de Federalismo Participativo, através do qual algumas receitas devem ser compartilhadas entre União, Estados e Municípios. Ela também estabeleceu um mecanismo através do qual vinculou parcela das receitas arrecadadas a certas finalidades entendidas como fundamentais para o desenvolvimento do país. No entanto, a destinação dos tributos estabelecidos na Constituição tem sido violada com Emendas Constitucionais que reduziram o volume de recursos disponíveis para utilização obrigatória nas áreas da saúde, educação e seguridade social, bem como com desvios na aplicação dos tributos com finalidade constitucionalmente vinculada. Tendo em vista tal problemática, o presente trabalho teve dois objetivos: (1) investigar a importância do orçamento para a efetivação dos direitos fundamentais; (2) verificar o sistema brasileiro de controle de constitucionalidade das leis orçamentárias e de controle de legitimidade da destinação dos tributos. As principais conclusões do estudo foram no sentido de que, segundo a Constituição, o orçamento deve ser planejado e transparente. Dessa forma, os gastos e a arrecadação do Estado podem ser avaliados e controlados por toda sociedade e os direitos fundamentais do cidadão podem ser efetivados. Para tanto, o controle das leis orçamentárias e da legitimidade da destinação dos tributos deve ser aprimorado e intensificado através do controle jurisdicional, especialmente no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Palavras-chave: Controle de constitucionalidade; controle orçamentário; orçamento; destinação dos tributos.

ABSTRACT

The 1988 Federal Constitution established a Participative Federalism, through which some revenues should be shared through the Union, Sates and Municipalities. It also established a mechanism that linked part of the collected revenue to certain ends understood as essential to the development of the country. However, the destination of the taxes established by the Constitution has been violated by Constitutional Amendments that reduce the bulk of mandatory resources that should be made available for health, education and social security. Considering this issue, this research had two goals: (1) To investigate the importance of the budget for the realization of the fundamental rights, (2) to verify the Brazilian control system of law constitutionality and the control of the legitimacy of taxes allocation. The main conclusions of the research were that, according to the constitution, the budget should be planned and transparent. This way, the tax collection and expenditures of the State can be measured and controlled by the whole society, and the fundamental rights of citizens can be respected. In order for that to happen, the control of the laws and the legitimacy of the allocation of taxes must be improved and intensified by judicial control, particularly in the scope of the Supreme Court.

Key-words: Constituonality control; budget control; budget; destination of the tributes.

INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 constituiu um sistema de Federalismo Participativo, através do qual algumas receitas devem ser partilhadas com Estados e Municípios. Ela também estabeleceu um mecanismo de vinculação de parcela das receitas tributárias arrecadadas a certas finalidades entendidas como fundamentais para o desenvolvimento do país. No entanto, a destinação dos tributos estabelecidos na Constituição tem sido violada com Emendas Constitucionais que reduziram o volume de recursos disponíveis para utilização obrigatória nas áreas da saúde, educação e seguridade social. Ademais, são constantes as críticas em relação à incorreta aplicação das receitas tributárias. Diante das históricas necessidades e desigualdades sociais enfrentadas pelo País, faz-se importante desenvolver estudos que promovam o aprimoramento de institutos capazes de melhorar a fiscalização e o controle da destinação dos tributos, bem como da elaboração das leis orçamentárias.

Tendo em vista esta questão, o presente trabalho buscou alcançar dois objetivos: (1) investigar a importância do orçamento para a efetivação dos direitos fundamentais; (2) verificar o sistema brasileiro de controle de constitucionalidade das leis orçamentárias e de controle de legitimidade da destinação dos tributos.

Trata-se de um tema ainda pouco estudado pela comunidade jurídica, o que reflete, também, a pouca preocupação da própria sociedade em saber o que é feito com os tributos arrecadados e como é elaborado e administrado um orçamento público. Reclama-se da má qualidade dos serviços públicos, reclama-se da falta de qualidade do aparelho público, mas pouco se faz para implementar formas de controle e de fiscalização efetivas de como os tributos devem ser aplicados.

Em função dessa problemática é que se pensou o presente trabalho. O tema, contudo, além de atual e interessante, é extremamente complexo, amplo e multifacetário. Bem por isto, resolveu-se empreender um corte metodológico, para delimitar a sua linha de desenvolvimento às questões relacionadas à possibilidade

de controle judicial das leis orçamentárias e da legitimidade dos tributos em razão de desvios de sua finalidade estabelecida pela Constituição.

Para tanto, tomou-se como ponto de partida a idéia de que há uma importante relação entre democracia, constitucionalismo e orçamento. Não há democracia sem aplicação correta das receitas orçamentárias nos fins estabelecidos pela Constituição de 1988. O orçamento é uma das molas propulsoras da realização dos direitos fundamentais e de um Estado Democrático de Direito.

No primeiro capítulo, realizou-se um breve levantamento histórico do orçamento ao longo das Constituições brasileiras, com o objetivo de verificar a importância que o mesmo foi tomando em cada uma delas. Este levantamento iniciou-se com a Constituição outorgada de 1824, e, em seguida, nas demais como a 1891, 1934, 1937, 1946, 1967 e a EC/69. Após este levantamento, apresentou-se o sistema orçamentário da Constituição de 1988 em mais detalhes. Em seguida, buscou-se identificar as funções do orçamento como um instrumento essencial para o planejamento do Governo, principalmente no que se refere à destinação dos tributos e à implementação de políticas públicas. A seguir, analisou-se os princípios constitucionais relacionados com a questão orçamentária e, para tanto, adotou-se a classificação apresentada por TORRES (2008). Finalizando este capítulo, investigou-se a questão da natureza orçamentária, assunto este que ainda tem provocado grande discussão entre os estudiosos, sem que se tenha alcançado um consenso.

No segundo capítulo, analisou-se a importância do orçamento e da destinação dos tributos, relacionando-os com o fortalecimento da democracia e a efetividade dos direitos sociais como a saúde, seguridade social e educação.

No terceiro capítulo, tomou-se como objeto a teoria da interpretação constitucional e questões referentes ao controle de constitucionalidade, mais especificamente aquelas relacionadas com matérias orçamentárias. A análise da teoria da interpretação constitucional neste estudo tem a pretensão de verificar a passagem do modelo clássico de interpretação fechada, reduzida à interpretação de juizes e a procedimentos formalizados para um modelo de hermenêutica mais

aberto, principiológico e plural, onde fazem parte todas as potências públicas e participantes do processo social.

No quarto capítulo, buscou-se analisar o controle de constitucionalidade da destinação dos tributos, verificando-se a vinculação das contribuições com a arrecadação determinada na Constituição Federal.

Com este trabalho, procurou-se desenvolver conhecimentos teóricos e práticos para subsidiar, com base na Constituição Federal, o aprimoramento do controle jurisdicional do orçamento e da destinação dos tributos arrecadados, com vistas à efetividade e à garantia dos direitos fundamentais do cidadão.

CAPÍTULO I

O ORÇAMENTO NO DIREITO BRASILEIRO

A compreensão do orçamento passa, necessariamente, pela sua evolução constitucional. No direito brasileiro, desde a primeira Constituição, houve uma preocupação com a questão orçamentária. Todavia, somente a partir das Constituições mais recentes é que o assunto passou a ter um tratamento mais sistemático e adequado, com estruturação e estipulação de vários valores e princípios que lhe são concernentes.

1 O ORÇAMENTO NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS

1.1 SÍNTESE DA EVOLUÇÃO HISTÓRICA

No sistema orçamentário brasileiro, desde o tempo colonial, havia cálculos de receitas e despesas[1], entretanto, não se tratava propriamente de orçamento. Naquela época do império no Brasil as questões orçamentárias brasileiras tinham como parâmetro relações assimétricas de poder entre Executivo e Legislativo. E, desde a independência o processo de elaboração, discussão e execução orçamentária esteve sob o predomínio do governante.

Outro dado importante sobre a evolução do orçamento nas Constituições, é de que a participação da população brasileira foi praticamente inexistente. E, ainda, continua sendo mitigada a participação da sociedade. Neste sentido, comenta

[1] OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Curso de Direito Financeiro.* São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2007. p. 290.

SABBAG que "Em todos os momentos históricos, uma característica pode ser apontada: a população brasileira nunca efetivamente participou das macro decisões em matéria orçamentária e sempre permaneceu afastada, por diversas razões, da discussão sobre o que fazer com o recurso público"[2]. Este Autor comenta, ainda, que no Brasil o orçamento foi elaborado por muito tempo de forma empírica sem o devido respeito aos princípios ou técnicas.

Através das mudanças nas Constituições e das necessidades da população, isto, a partir de meados do século XX, o processo orçamentário se tornou mais elaborado na medida em que o Estado assumia novas responsabilidades, como intervir na atividade econômica, além de suprir necessidades sociais.

1.1.1 Constituição de 1824

No império[3], com a Constituição de 1824, atribui-se à Assembléia Nacional (compostas pela Câmara dos Deputados e Câmara dos Senadores) a competência para determinar anualmente as despesas públicas e estabelecer meios para o pagamento da dívida pública. Iniciam-se as primeiras exigências para a elaboração da peça orçamentária, e era dívida entre o executivo, na elaboração da proposta e com o legislativo, com a aprovação da lei orçamentária, através da Assembléia Geral, além dos exames das contas do exercício anterior.

GIACOMONI cita que no artigo 172 da constituição de 1824 estabelecia que: "O ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros ministros os orçamentos relativos às despesas das suas repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que estiver reunida, um balanço geral da receita e da despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro e da importância de todas as

---

[2] SABBAG, César. *Orçamento e desenvolvimento – recurso público e dignidade humana:* o desafio das políticas desenvolvimentista. Campinas: Millennium, 2007. p.10.
[3] Ibid., p. 11.

contribuições e rendas públicas”[4]. Este dispositivo apresentou algumas dificuldades para ser implementado nos primeiros anos e no entendimento do Autor era muito avançado para a época.

Contudo, somente no ano de 1830 através do Decreto Legislativo de 15-12-1830 é que foi elaborado o primeiro Orçamento Geral, votado para o exercício financeiro de 1830 e 1831.

Importante a ressalva de OLIVEIRA, ao comentar que na Constituição Imperial, apesar do Poder Moderador, “que sobrepairava sobre os demais, nasce alguma restrição ao poder absoluto do Imperador. O orçamento deveria ser aprovado”[5].

1.1.2 Constituição de 1891

Com a Constituição de 1891, na república velha, influenciados pelos ideais republicanos e federalistas, com base no Decreto 1, de 15 de novembro de 1889, foi determinado privativamente ao Congresso Nacional “orçar a receita, fixar a despesa federal, tomar as contas de cada exercício financeiro e legislar sobre a dívida pública, estabelecendo os meios para seu pagamento”[6], bem como foi criado o Tribunal de Contas, que auxiliava o legislativo na função de controle. A Câmara dos Deputados assumia a iniciativa de preparar propostas orçamentárias, mas na verdade era o Ministro da Fazenda que continuava a orientar os encaminhamentos da Lei de Meios[7].

---

[4] GIACOMONI, James. *Orçamento Público.* 14. ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 40.
[5] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...* 2007. p. 291
[6] SABBAG, César. Op. cit., p. 11-12.
[7] *Lei de Meios ou Lei de Orçamento.* É a que deu inicio a critérios legais para a execução de despesas no ano em exercício.

De acordo com o artigo 34, inciso I, incumbia ao Ministério[8] da Fazenda de "centralizar, harmonizar, alterar ou reduzir os orçamentos parciais dos Ministérios para organizar a proposta".

A Constituição de 1891 seguida da Proclamação da Republica instituiu importantes alterações na distribuição das competências em relação ao orçamento, uma vez que a elaboração passou a ser função privativa do Congresso Nacional, e tendo como auxiliar no controle o Tribunal de Contas.

Na República "as antigas províncias transformaram-se em Estados regidos por Constituições próprias, o que lhes assegurou grande autonomia. Igualmente, a primeira constituição republicana tratou de estender essa autonomia para os municípios"[9]. No século XX o País ultrapassou as duas primeiras décadas sem grandes novidades na questão da organização das finanças públicas.

Em 1922 o Congresso Nacional aprova o Código de Contabilidade da União, o que possibilitou melhores técnicas para ordenar todos os procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis, patrimoniais. Este Código surgiu na vigência da Constituição de 1891, que atribuía à Câmara dos Deputados a iniciativa da lei orçamentária, assim formalizou o que já ocorria informalmente: "o Executivo fornecia ao Legislativo todos os elementos para que esse exercitasse sua atribuição de iniciar a feitura da lei orçamentária" [10].

1.1.3 Constituição de 1934 e a de 1937

Na Constituição outorgada de 1934, o orçamento é tratado com destaque em uma seção própria. Esta Constituição incorpora ao orçamento importantes princípios estrangeiros, o que resultou no rompimento com o regime da Constituição republicana. Altera a elaboração do orçamento que era de competência

---

[8] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...* 2007. p. 291.
[9] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 42.
[10] Id.

do Executivo, e passa para o Legislativo a responsabilidade pela votação do orçamento e julgamento das contas do Presidente da República, com o auxílio do Tribunal de Contas. Neste período, informa SABBAG que não havia limitações ao poder de emendar a proposta original, por parte dos parlamentares. Esta falta de limitação ao poder de emendas nas questões orçamentárias por parte dos legisladores, caracterizava na co-participação dos dois poderes na elaboração da lei.

Com a crise na política brasileira surgiu o Estado Novo com regime autoritário, e uma nova Constituição, decretada em 10-11-1937. Esta constituição na questão orçamentária apresentou um capitulo especial com seis artigos. E, segundo estes dispositivos constitucionais "a proposta orçamentária seria elaborada por um departamento administrativo a ser criado junto à Presidência da República e votada pela Câmara dos Deputados e pelo Conselho Federal (uma espécie de Senado que contaria também com dez membros nomeados pelo Presidente da Republica)"[11]. Segundo GIACOMONI "essas duas câmaras legislativas nunca foram instaladas e o orçamento federal foi sempre elaborado e decretado pelo chefe do Executivo"[12].

Para SABBAG[13], no Estado Novo surgiu um regime financeiro fortemente centralizado e todas as fases do orçamento era de competência exclusiva do Executivo. Foi criado um departamento vinculado à Presidência da República, com as funções de estudar a administração pública sob a ótica da economia e eficiência dos serviços e elaborar a proposta orçamentária de acordo com as instruções do Presidente da República. Este órgão também fiscalizava a execução orçamentária, e ainda passou a intervir no início dos anos 40 nos orçamentos estaduais e municipais.

---

[11] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 43.
[12] Id.
[13] SABBAG, César. Op. cit., p. 13-14.

1.1.4 Constituição de 1946

Em 1946, com a redemocratização do país, o orçamento voltou a ser do tipo misto (participação do Executivo e Legislativo), o projeto de lei orçamentária era elaborado pelo Executivo e enviado para a Câmara dos Deputados para a discussão e propositura de emendas, durante os primeiros dois meses da sessão Legislativa. Neste período o sistema orçamentário consagrou os princípios da unidade, universalidade, exclusividade e especialização, e determinou as atribuições do Tribunal de Contas de forma mais clara.

Com o retorno democrático a Constituição de 1946 instituiu as questões orçamentárias com feição democrática, "isto é, manteve-se em linhas gerais, a estrutura de aprovação, inexistindo, evidentemente, o Conselho a participar das deliberações do Congresso Nacional"[14].

A estruturação de um sistema orçamentário surgiu não a partir de uma Constituição, mas com a Lei n. 4.320/1964, que traçou os princípios orçamentários no Brasil que ainda vigora como principal diretriz para a elaboração dos orçamentos públicos. Surgiu pela primeira vez o principio da transparência orçamentária, no art. 2º, que prevê: "a Lei do orçamento conterá a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade".

Esta Lei em seu art. 47 e 48 prescreve que o Poder Executivo deve aprovar um quadro de cotas trimestrais de despesas que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar, seguindo objetivos na fixação; como – assegurar as unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes à melhor execução do seu programa de trabalho; - manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo as eventuais insuficiências de tesouraria.

---

[14] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso* ... 2007. p. 292.

Estas cotas trimestrais podiam ser alteradas durante o exercício de acordo com o art. 50 da referida Lei, observando o limite de dotação e o comportamento da execução orçamentária.

1.1.5 Constituição de 1967 e EC n. 1/69

Durante a Constituição de 1967 e Emenda Constitucional (EC) n. 1/69, a atividade Legislativa de discussão e alteração do orçamento foi reduzida. E segundo SABBAG[15] esta Constituição de 1967, "impôs tantas restrições ao poder de emenda que inviabilizou, na prática, a discussão legislativa sobre o projeto gerado no executivo". Vedavam-se as alterações nos montantes, natureza e objetivos dos programas orçamentários. E ainda ao Congresso Nacional, "cabia a fiscalização financeira e orçamentária da União, através do controle externo, com o auxílio do Tribunal de Contas". Na EC n. 1/69 pouco se modificou; respeitavam os princípios básicos e se "vedava transposição de recursos entre dotações orçamentárias, assim como créditos ilimitados. Créditos especiais e suplementares exigiam prévia autorização legislativa ou indicação de recursos correspondentes".

FERREIRA aponta em seus estudos que "entre 1964 a 1988, o Congresso esteve simplesmente impedido de participar no Orçamento Geral da União (OGU); sobreviveu, contudo, a mesma forma de negociação para sedimentar a base de apoio parlamentar aos governantes do período"[16].

---

[15] SABBAG, César. Op. cit., p. 14-17.

[16] FERREIRA, Carlos Henrique. *Os caminhos do orçamento participativo como possibilidade de instrumento de capital social.* .São Paulo, 2001 Dissertação de Mestrado, Programa de Pós-Graduação da Pontifica Universidade Católica de São Paulo.

1.2 CONSTITUIÇÃO DE 1988

A Constituição Federal de 1988 consagrou o orçamento público como instrumento de grande relevância administrativa e institucional. Passando ser muito mais que previsão de receita e estimativa de despesas, como no contexto tradicional de controle público, mas o orçamento da atualidade constitui um sistema de normas multidisciplinares destinadas a possibilitar o planejamento e o controle governamental sobre o recurso público[17]. Afirma PEREIRA que "o orçamento, depois da própria Constituição, apresenta-se como o ato mais importante da vida de uma nação"[18].

Segundo SABBAG a Constituição constituiu um sistema orçamentário, através da concepção sistêmica, mas respeitando os princípios básicos. PEREIRA também aponta a existência de uma concepção sistêmica no processo orçamentário introduzida pela Constituição de 1988, "a partir de um plano plurianual (de quatro anos) que estabelece diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. O orçamento é a pormenorização dessa programação, seu desdobramento, uma etapa do processo cuja vigência é anual"[19].

Para BERCOVICI[20], "o modelo de planejamento previsto na Constituição de 1988 visa à instituição de um sistema de planejamento com grande participação do Poder Legislativo e vinculação do plano ao orçamento e aos fins enunciados no texto constitucional". Assim, entende o Autor que as bases estão estipuladas "para um planejamento democrático, com aumento da transparência e controle sobre o

---

[17] SABBAG, César. Op. cit., p. 17.
[18] PEREIRA, Jose Matias-. *Finanças públicas, a política orçamentária no Brasil.* São Paulo: Atlas, 2006. p. 249.
[19] Id.
[20] BERCOVICI, Gilberto. *Constituição Econômica e Desenvolvimento* – uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 76.

gasto público, ao exigir coerência entre o gasto anual do governo e o planejamento de médio e longo prazo”[21].

Durante a evolução constitucional, verificou-se que as questões orçamentárias ora de responsabilidade exclusiva do Executivo (de caráter eminentemente político, e “dos interesses”), e ora tinha caráter misto entre o Legislativo e Executivo. Assim, diante das distorções políticas e econômicas ao longo do tempo, fez-se necessário um planejamento criterioso e eficiente, uma vez que não basta apenas prever despesas, estimar receitas, mas era preciso economia e eficiência da máquina pública; era necessário planejar e controlar o recurso público, de maneira sistemática.

Segundo GIACOMONI as duas principais novidades da Constituição a respeito do orçamento são: primeira, no que diz respeito à devolução ao Legislativo da prerrogativa de propor emendas ao projeto de lei do orçamento, sobre despesa; e a segunda à explicitação do sentido da universalidade orçamentária, considerando a multiplicidade de formas organizacionais e jurídicas do setor público, quais as receitas e despesas públicas que devem integrar o orçamento público e merecer, portanto, a aprovação Legislativa. Comenta ainda como inovação a exigência anual do “Executivo encaminhar ao Legislativo projeto de lei das diretrizes orçamentárias com o objetivo de orientar a elaboração da lei orçamentária, dispondo sobre a política de fomento a ser observada pelas agências oficiais”[22].

O Orçamento brasileiro consagra na sua estrutura a existência de três grandes peças, estabelecidos nos artigos 165 a 169 da CF, o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual, cada qual com suas características distintas, mas todas vinculadas no sistema de planejamento. E o orçamento anual deve ser compatível com as diretrizes orçamentárias, e estas devem corresponder à formalização estratégica do plano plurianual, que se encontra no topo do sistema de planejamento.

---

[21] BERCOVICI, Gilberto. Op. cit., p. 77
[22] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 48.

Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias e ao orçamento anual, são de iniciativa do Presidente da República, nos termos do artigo 165 da CF, e que serão apreciadas pelas duas casas do Congresso Nacional, na forma de regimento comum e a votação será conjunta, sobre o parecer da Comissão Mista.

O orçamento está previsto no planejamento plurianual, e na lei de diretrizes orçamentárias ou na lei orçamentária anual, que são mera autorização para que a Administração execute o programa traçado em leis específicas que compõem o sistema do Direito Administrativo. TORRES comenta que o "planejamento, qualquer que seja ele, controla a Administração ao limite máximo de gastos, mas não a obriga a realizar a despesa autorizada."[23] O planejamento plurianual tem como objetivo estabelecer os programas e as metas governamentais de longo prazo, para o desenvolvimento econômico e equilíbrio entre as diversas regiões do País, bem como a estabilidade econômica. Além do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias, a CF dispõe sobre a lei orçamentária anual, que compreenderá o orçamento fiscal, o de investimentos das empresas estatais e o da seguridade social; e que a CF proclama, no art. 165 – para complementá-lo no art. 167 – alguns princípios gerais orçamentários: anualidade, unidade, universalidade, equidade entre as regiões e exclusividade.

O plano plurianual por ser mais amplo, prevalece sobre as leis orçamentárias anuais, naquilo que cuidar da mesma matéria, tendo a ordem de indicação no artigo 165 da CF/88.

Segundo SABBAG o "plano plurianual é o componente superior da estratégia de planejamento em longo prazo e se destina a formular grandes diretrizes para as finanças públicas do Estado, orientando ações executivas voltadas à promoção do bem-estar social e progresso econômico"[24]. O Plano Plurianual identifica e avalia os recursos disponíveis para grandes projetos e estabelece

---

[23] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário.* Rio de Janeiro: Renovar, 2000. p. 82

[24] SABBAG, César. Op. cit., p. 49.

parâmetros para a realização das despesas correspondentes. Orienta a elaboração de programas nacionais, regionais e setoriais.

O Plano Plurianual representa um período de 04 anos, de forma regionalizada e de acordo com os objetivos mais importantes do Estado, considerando as despesa de capital e as relativas aos programas de duração continuada. Tem também como função o diagnóstico dos macro problemas do Estado, e um ponto de vista sobre as grandes necessidades sociais e desafios econômicos a serem superados.

Com previsão constitucional no artigo 165, I e parágrafo 1º, da CF, as estratégias de desenvolvimento de longo prazo podem ser detalhadas em três mega objetivos[25]:

1) inclusão social e redução das desigualdades sociais;
2) crescimento sustentado com geração de emprego, expansão da renda e redução das desigualdades regionais; e
3) promoção da cidadania e fortalecimento da democracia.

Estes mega objetivos desencadeiam inúmeros desafios como o combate à fome, a ampliação das fontes internas de financiamento, a geração de emprego, a reforma agrária, o combate à corrupção e a modernização do aparelho estatal. Estas metas são limites a serem observados pelas futuras leis de diretrizes orçamentárias e pelas leis orçamentárias, isto é, respeitando a regionalização.

A Constituição de 1988 criou a figura do "orçamento de seguridade social" que se integra à lei orçamentária anual segundo o princípio da unidade. E a seguridade social compreende as ações e prestações do Estado tendentes a garantir os direitos sociais dos cidadãos, protegendo-os contra os riscos do trabalho e as contingências da própria existência humana (velhice, maternidade, desemprego involuntário, etc.). As fontes de financiamento ligadas à segurança destes direitos fundamentais são custeadas pelos impostos em geral, enquanto que a seguridade social deve se basear nas contribuições parafiscais de empregadores e empregados. Por isso que no final da década de 70 o sistema da seguridade social entrou em

[25] SABBAG, César. Op. cit., p. 50-51.

colapso diante do alongamento da expectativa de vida, assim criaram anômalas contribuições sociais como COFINS, CSLL, CPMF, PIS, com o objetivo de sua destinação ao custeio das despesas da seguridade social[26].

A lei de diretrizes orçamentárias compreende as metas e prioridades da administração pública federal, a estrutura e organização dos orçamentos e as regras essenciais para sua elaboração e execução. Inclusive as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente, e, orienta a elaboração da lei orçamentária anual, podendo dispor sobre alterações na legislação tributária, bem como podendo estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Sua natureza é formal, tem a função de orientação ou sinalização, de caráter anual, para a confecção do orçamento, devendo ser elaborada no primeiro semestre.

A lei de diretrizes orçamentárias trata das questões da dívida pública e das normas referentes às despesas da União com pessoal e encargos sociais, segundo as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal. Constitui peça essencial de modelo de planejamento brasileiro, e se destina a viabilizar, nos orçamentos anuais, as orientações estratégicas e programas do plano plurianual. Contudo, a elaboração do orçamento anual deve ser compatível com as diretrizes definidas na LDO.

As diretrizes orçamentárias vigentes determinam quais são as ações prioritárias do Estado e apontam as respectivas metas de execução em programas de assentamento rural, assistência farmacêutica, proteção básica à saúde, alfabetização, desenvolvimento do semi-árido, drenagem urbana sustentável, erradicação do trabalho infantil, habitação de interesse social, construção de barragens, saneamento ambiental e regularização de assentamentos precários.

A LDO aponta os programas prioritários e as metas por unidade de medida, sem indicar os custos ou o valor do orçamento relativo aos programas. Dispõe, ainda, sobre a "responsabilidade e exigências formais referentes ao encaminhamento dos projetos ao Congresso Nacional, prevendo a utilização do meio eletrônico para o envio e retorno de dados inclusive autógrafos

---

[26] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2000. p. 82-83.

parlamentares”[27]. Entretanto a LDO, bem como o plano plurianual, não vincula o Congresso Nacional quanto à elaboração da lei orçamentária, nem obriga alterações da lei tributária.

TORRES comenta que no Brasil a prática legislativa posterior a 1988 demonstrou pouca utilidade da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o planejamento financeiro; e que a LDO trouxe mais distorções e desajustes que vantagens, bem como lamenta o pouco interesse pelo tema dentro da comunidade jurídica. Comenta, ainda, que a LDO serviu para consolidar o injustificável alargamento da competência do Legislativo, o que tem causado graves danos à ordem financeira. E por fim o Autor aduz que:

> De sorte que a transferência de tais diretrizes para o Congresso soa falsamente, já que é o próprio Presidente da República quem elabora o projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias e não tem ela a função reguladora da atividade administrativa que possui nos moldes europeus parlamentaristas. Sobre constituir demasia, a Lei de Diretrizes Orçamentárias ainda atrasa a remessa da proposta orçamentária ao Legislativo e a sua aprovação; eis que só no 2º semestre do ano pode o Executivo iniciar os trabalhos de elaboração dos orçamentos. Ai está uma das causas do atraso na aprovação dos orçamentos para diversos dos últimos exercícios, como aconteceu de modo mais dramático nos de 1993 e 1994[28].

Na CF/88, além do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias, dispõe no artigo 165 sobre a lei orçamentária anual, que compreende o orçamento fiscal da União, o orçamento de investimentos das empresas estatais e o orçamento da seguridade social, subordinados ao princípio da unidade. Já no artigo 167 da CF contém alguns princípios gerais norteadores orçamentários como da anualidade, universalidade, equidade entre as regiões e exclusividade.

Segundo o entendimento de SABBAG[29] compreende a lei orçamentária anual como:

a) *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;

---

[27] SABBAG, César. Op. cit., p. 54.
[28] TORRRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário.* 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 91. v. 5
[29] SABBAG, César. Op. cit., p. 56.

b) *o orçamento de investimento* das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e

c) *o orçamento da seguridade social,* relativo a todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

O orçamento anual diferentemente das diretrizes orçamentárias quantifica as programações, expressando a política orçamentária em números; é uma peça que expressa a concepção do orçamento como instrumento de poder.

O orçamento público passou a ter relevo político com a Constituição de 1988, enquanto instrumento de exercício da democracia a partir do momento em que os particulares exercem seu direito, através de seus mandatários. Somente se efetivam as despesas e se permitem as arrecadações tributárias que estiverem autorizadas na lei orçamentária.

Em conformidade com o artigo 165 da CF, existem três leis orçamentárias, todas de iniciativa do Executivo, que institui o plano plurianual, a de diretrizes orçamentárias e a que aprova o orçamento anual.

O orçamento deve ser aprovado pelo Legislativo que passa a vigorar como lei sobre a atividade financeira do Estado. De acordo com o art. 166, e seus incisos e parágrafos da CF, que consiste na aprovação pelo Congresso, dos planos orçamentários, o Executivo elabora o projeto de lei orçamentária, que é enviado ao Legislativo, onde, na Comissão Mista do Orçamento, discute a proposta, são realizadas as modificações necessárias através de emendas ao projeto e votam. Depois de aprovado, o projeto é sancionado pelo Presidente da República, resultando a natureza jurídica de lei.

Sobre o período de vigência do orçamento é variável dependendo de cada país; no Brasil, como na maioria deles, o ano financeiro coincide com o ano civil. FERREIRA informa que em outros países adotam outros períodos como: “1º de julho a 30 de junho (Itália e Suécia), 1º de abril a 31 de março (Inglaterra e

Alemanha), e 1º de outubro a 30 de setembro (EUA). Em geral, o que determina essa variação do ano orçamentário é a época do funcionamento"[30].

Na atual Constituição, prevê, ainda, um sistema de controle da execução orçamentária, com especial participação do Poder Legislativo, que exerce o controle externo da Administração, artigos 70 e 71 da CF, com o auxilio do Tribunal de Contas, além do controle interno exercido por cada Poder e a possibilidade de atuação fiscalizatória do Ministério Público e do Poder Judiciário.

1.3 AS FUNÇÕES DO ORÇAMENTO

Importante a análise das funções do orçamento, neste trabalho de pesquisa, porque o orçamento é um instrumento essencial para o planejamento do Governo, principalmente no que se refere à destinação dos tributos e na implementação das políticas publicas.

As funções do orçamento são previstas através de uma lei, ou seja, um documento público, a partir da projeção de receitas que se originam de recursos extraídos da população e das despesas que se destinam a cobrir as necessidades de gestão da coisa pública, isto é, são as opções políticas e estratégias de quem controla o poder político.

WEISS[31] entende que as principais funções do orçamento é a transparência na administração dos recursos públicos e do controle social sobre a despesa pública, e para isso entende que devem ser criadas estruturas normativas garantidoras. Aponta que além da legitimação formal, se faz necessário "que as leis orçamentárias legitimem-se materialmente através da efetiva implementação dos direitos fundamentais constitucionalmente previstos".

---

[30] FERREIRA, Carlos Henrique. Op. cit., p. 36.

[31] WEISS, Fernando Lemme. *Princípios Tributários e Financeiros.* Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006. p. 240.

E os projetos das leis orçamentárias são apreciadas pelas duas Casas do Congresso Nacional na maneira de regimento comum, e examinadas, desde logo, por uma comissão mista permanente de Senadores e Deputados.

OLIVEIRA[32] comenta que o orçamento geralmente é estudado o seu enfoque financeiro, ou seja, "na quantidade de recursos que ingressam em determinado período e quais os gastos necessários no mesmo período", um balanço de despesas e receitas. Entretanto, afirma o Autor que o orçamento não tem apenas o aspecto contábil, mas o aspecto político, econômico e social.

Para o Autor no aspecto político se faz funcionar os três poderes, assegurando-lhes recursos para que cumpram suas finalidades. Sendo que a "democratização dos mecanismos de controle dará também cunho estritamente político ao orçamento. A ampla publicidade arrecadatória, mecanismos de controle social, tudo leva à verificação dos aspectos políticos do orçamento"

E no aspecto econômico relaciona-se o equilíbrio que deve imperar entre receitas e despesas, assim o equilíbrio é determinado pelas regras econômicas e pelo mercado. Percebe-se que um orçamento bem estruturado pode ser bom suporte para os eventuais choques econômicos que possam resultar de desacertos internos ou externos.

Nas palavras de HARADA[33], "O orçamento espelha um instrumento representativo do consentimento dos contribuintes", isto é, hoje o orçamento constitui-se no principal instrumento de intervenção estatal. Tendo o orçamento o objetivo de refletir o plano de ação do governo, sendo que é elaborado em seu aspecto político com base em uma decisão política. "Parlamentares ligados à massa pleiteiam inclusão de despesas nos setores que a ela interessam: gastos enormes com a saúde, a educação, a assistência social, habilitação popular etc."[34].

No aspecto econômico do orçamento, atua como meio de otimização dos recursos financeiros, equilibrando as necessidades da coletividade com as receitas estimadas, bem como elegendo as prioridades.

---

[32] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...* 2007. p. 292-295.
[33] HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário.* 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002. p. 77.
[34] Id.

Ressalte-se a importância da função básica do orçamento como elemento de planejamento, embora, tenha acontecido repetidos fracassos dos planos econômicos nos últimos governos; entretanto, sem orçamento não se tem políticas públicas, bem como sem planejamento, sem orçamento, as políticas se tornam meras declarações de intenção. Lembrando que o orçamento, na época do liberalismo, obteve relevo político porque os Legislativos procuraram controlar os respectivos Poderes Executivos.

Neste sentido, RIANI defende em sua tese de doutorado que:

> É a partir do orçamento público, que no Estado brasileiro contemporâneo demanda a elaboração prévia do orçamento plurianual e das diretrizes orçamentárias, que há a fixação da previsão de receitas e a autorização da entrega de prestações (dinheiro) para o funcionamento da máquina estatal, o desenvolvimento das imposições constitucionais, e a alocação de recursos com destinação prevista no debate político-democrático travado no parlamento.
> O orçamento é, pois, instrumental em relação à implementação de políticas públicas e à realização do programa governamental. Entretanto, muitas vezes, a previsão de destinação dos recursos não atende a uma sistematização, com vistas a otimizar os gastos públicos, porque a peça orçamentária é inchada para atender demandas dos políticos[35].

Na função instrumental o orçamento contribui com o exercício da democracia através dos quais os particulares exercem o direito, por intermédio de seus representantes, "de só verem efetivadas as despesas e permitidas as arrecadações tributárias que estiverem autorizadas na lei orçamentária". Assim o orçamento é considerado uma peça jurídica. Segundo BASTOS, se aprovado pelo "Legislativo para vigorar como lei dispondo sobre a atividade financeira do Estado, quer do ponto de vista das receitas, quer das despesas. O seu objetivo, portanto, é financeiro"[36].

O orçamento é um plano ou uma previsão de dimensão econômica, função esta que se torna mais nítida como instrumento posto a serviço da maior racionalidade econômica. Assim, confrontando-se "receitas com despesas e forçando um processo de escolhas sobre as metas a serem cumpridas com os gastos

---

[35] RIANI, Frederico Augusto D'Avila. *A Vinculação do Chefe do Executivo à Lei Orçamentária no Cumprimento das Determinações Constitucionais.* São Paulo, 2005. Tese de Doutorado do Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica.

[36] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e Tributário.* 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 75-76.

públicos, o orçamento força, inexoravelmente, um cálculo econômico consistente na avaliação de cada item que o compõe enquanto finalidade voltada a um máximo de bem-estar da coletividade mediante um dispêndio mínimo”[37].

Além da sua função instrumental têm outras três: de ordem política, de ordem econômica e reguladora nos gastos públicos: funções estas que causam muita polêmica e muitas vezes dificuldade de compreensão em relação às questões das funções orçamentárias e dos limites constitucionais dos gastos públicos. Para CAMPOS o orçamento tem sido objeto de muitos conceitos, entretanto, “todos eles registram um ponto em comum, a declaração de prévio estabelecimento da receita e da despesa”[38].

A função política do orçamento em um Estado de Direito tem conotação de controle da Administração, sendo que a execução das despesas fica restringida no período determinado e nos limites estabelecidos pelo Legislativo. TORRES menciona que, “com as necessidades do planejamento, ao controle político se soma hoje a co-participação do Congresso na feitura do orçamento, mediante a prévia orientação e as metas traçadas na lei de diretrizes orçamentárias e a decisiva opção quanto ao montante dos gastos públicos e ao tamanho do Estado”[39]. A questão política do orçamento está diretamente relacionada com o relacionamento entre os Poderes do Estado.

GIACOMONI[40] comenta que no orçamento tradicional a função política tinha como função principal a de possibilitar aos órgãos de representação um controle político sobre os Executivos, e o aspecto econômico tinha posição secundaria, e as finanças públicas se caracterizam por sua “neutralidade”. Tendo o orçamento tradicional o rótulo de “Lei de Meios”, uma vez que se tratava de “um inventário dos ‘meios’ com os quais o Estado conta para levar a cabo suas tarefas”.

---

[37] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso...* 2002. Op. cit., p. 78.
[38] CAMPOS, Dejalma. *Direito Financeiro e Orçamentário.* São Paulo: Atlas, 1995. p. 69.
[39] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado* ... 2008. p. 66.
[40] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 55.

Segundo SEIXAS FILHO[41] é na função do orçamento político que "se decide aumentar as despesas governamentais, é o momento adequado para se resolver, também política e economicamente, como serão obtidas as receitas que lhe darão cobertura". Enfatiza ainda o Autor que "um orçamento incompleto não permite, pois, o cumprimento de um compromisso político".

BASTOS também entende o papel político do orçamento como peça de controle do Executivo pelo Legislativo, embora seja um poder que se renova anualmente "e que se traduz na outorga de uma autorização para a realização de despesas. Mesmo que estas já estejam previstas em leis anteriores, há necessidade de autorização, que é como uma confirmação para que se efetivem"[42]. Ressalta o Autor que esta função política é muito importante, pois cabe ao Legislativo a missão de autorizar, via orçamento, a realização das despesas públicas.

O orçamento reflete o plano de ação do governo, e é elaborado com base em uma decisão política. Segundo HARADA[43], "Parlamentares ligados à massa pleiteam inclusão de despesas nos setores que a ela interessam: gastos enormes com saúde, a educação, a assistência social, a habitação popular, etc.". Comenta ainda, que todo o partido político tem um programa de governo, e estando no governo irá executar este programa, daí porque o orçamento para este Autor é essencialmente um ato político.

A respeito da função econômica do orçamento, partindo da CF/88, recebeu influências da Constituição de Bonn, na busca de um orçamento equilibrado e no controle dos gastos públicos.

No aspecto econômico do orçamento compreende na otimização dos recursos financeiros, e na compatibilização das necessidades da coletividade, através das receitas estimadas e efetivamente ingressadas, o que resulta para o administrador uma maior racionalidade econômica. Elegendo as prioridades da ação governamental com o devido ajuste na situação econômica, buscando alternativas

---

[41] SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A integralidade orçamentária e as contribuições. *Revista Tributária e das Finanças Públicas*. São Paulo, p. 210-211, nov./dez. 2004.

[42] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário.* 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 79.

[43] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 77.

na otimização de recursos financeiros disponíveis, o que implica em cálculo econômico. O que também apresenta uma correlação entre a economia privada e as finanças públicas. E segundo HARADA[44]:

> O orçamento como veiculador de determinada política financeira do Estado acaba direcionando a política econômica global do estado. Realmente, por meio do orçamento é possível ao Estado estimular ou desestimular a produção, o consumo e o investimento, ora incrementando a política de gastos públicos (défict sistemático), ora contendo as despesas, adiando obras e serviços e, ao mesmo tempo, aumentando a carga tributária para absorver o poder aquisitivo dos particulares (superávit orçamentário).

Para BASTOS, o orçamento se apresenta com três elementos fundamentais: o econômico, o político e o jurídico. A respeito do orçamento econômico expõe que:

> O papel econômico do orçamento fica mais nítido quando se leva em conta a sua função como instrumento posto a serviço de uma maior racionalidade econômica. Confrontando receitas com despesas e forçando a um processo de escolha sobre as metas a serem cumpridas com os gastos públicos, o orçamento força, inexoravelmente, um cálculo econômico consistente na avaliação de cada item que o compõe enquanto finalidade voltada a um máximo de bem-estar da coletividade mediante um dispêndio mínimo. De outra parte, o orçamento cumpre indisfarçável papel econômico, como veiculador de uma determinada política financeira[45].

BASTOS entende que o papel político da função do orçamento é como um controle do Executivo pelo Legislativo na autorização para a realização das despesas, mesmo quando já previstas em leis anteriores; necessário que se faça a confirmação para que se efetivem. Sobre a função jurídica aduz que: "A função jurídica do orçamento é o espelho dos poderes enfeixados nas mãos do Legislativo. Eles vão traduzir-se em toda uma disciplina jurídica da atividade financeira do Estado que visa tornar efetiva a vontade política e as diretrizes econômico-financeiras infundidas na peça orçamental"[46].

Aponta TORRES[47] a importância da interdisciplinaridade para a teoria do equilíbrio orçamentário, envolvendo tanto juristas como economistas. Ele sustenta que os estudos sobre o orçamento público têm sido desenvolvidos tanto por juristas

---

[44] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 78
[45] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso...,* 2002. p. 130-131.
[46] Ibid., p. 132.
[47] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 75-76.

quanto por economistas, cada qual a partir dos pontos de observação de suas disciplinas. Os juristas voltados aos aspectos principiológicos e constitucionais e com a análise da natureza e da eficácia da lei orçamentária. Enquanto que os economistas se concentram nas questões macroeconômicas e na perspectiva dos efeitos do equilíbrio orçamentário sobre a economia, eis que uma quarta parte do PIB passa pela lei de meios.

Para TORRES, "O Estado Orçamentário, que pelo orçamento fixa a receita fiscal e a patrimonial, autoriza a entrega de prestações de educação, saúde, seguridade e transporte e orienta a promoção do desenvolvimento econômico, o equilíbrio da economia e da redistribuição de renda; é um Estado de Planejamento"[48].

A função reguladora sofre modificações, em virtude da crise financeira do Estado do Bem-estar Social, porque decresce a importância da função econômica do orçamento, que perde o objetivo de regular a economia global do País e passa a perseguir o equilíbrio entre despesas e receitas. Entretanto, a função reguladora não desaparece, mas modifica o relacionamento entre os Poderes do Estado.

A função reguladora do orçamento resulta na diminuição da exagerada competência que havia na Administração do Estado do Bem-estar Social. Assim a função reguladora sinaliza para a gestão responsável do orçamento e dos gastos públicos.

O orçamento regula o social e o econômico por intermédio da Administração; mas não vincula integralmente o Executivo, posto que a lei orçamentária apenas prevê as receitas e autoriza as despesas, competindo à autoridade administrativa, com larga dose de discricionariedade, efetivar os gastos e implementar a atividade-fim. Por outro lado, a Administração não dirige o orçamento; a fixação de receitas tributárias não se faz para atender integralmente as políticas públicas traçadas pelo Executivo, posto que se subordinam também a critérios de justiça fiscal e a leis materiais; a escassez de recursos limita os gastos

---

[48] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2000. p. 59-60.

em políticas sociais e a lei anual orçamentária acaba por se constituir no documento que sintetiza e dá objetividade numérica à atividade administrativa.

Importante lembrar que toda vez que o orçamento não consegue um equilíbrio fiscal, ou seja, quando as despesas públicas são maiores que os tributos arrecadados, há necessidade de se complementar este déficit, nas modalidades de rendas patrimoniais, empréstimos públicos ou emissão de moeda. Assim, a previsão orçamentária tem um papel muito importante para a realização das despesas da máquina pública.

No campo das funções do orçamento se faz necessário a análise da receita pública, em que os investimentos e as despesas são previstas, de acordo com planos anuais e plurianuais. A Constituição prevê o princípio do planejamento ou da programação, o que para TORRES, "transcende os lindes da Constituição Orçamentária para penetrar em todos os outros subsistemas do texto fundamental"[49].

No artigo 70 da CF/88, *caput,* prevê o termo "receita" no âmbito da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta. E segundo os estudos de KNOEPFELMACHER, "a receita além de contrapor a despesa compõe o orçamento, o que defende que as receitas merecem um tratamento, vez que "se relacionam com a fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial – confirmando-se, assim a sua relação com a formação do patrimônio"[50].

No conjunto dos dispêndios do Estado para o funcionamento dos serviços públicos, CAMPOS entende que "(...) a despesa pública é a aplicação de certa importância em dinheiro, por autoridade pública, de acordo com autorização do Poder Legislativo, para a execução de serviços a cargo do Governo"[51].

A lei orçamentária anual não pode conter dispositivos diversos à previsão da receita e à fixação da despesa. Segundo BASTOS, "fica proibido o que ficou

---

[49] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 78.

[50] KNOEPFELMACHER, Marcelo. *O conceito de receita na constituição: método para sua tributação sistemática.* São Paulo, 2006, p. 77. Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Ver também; CAMPOS, Dejalma. *Direito Financeiro e orçamentários.* 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 32-34.

[51] CAMPOS, Dejalma. Op. cit., p. 31.

conhecido como caudas orçamentárias, matéria de natureza não-financeira, cuja aprovação era forçada por via da aprovação da lei orçamentária"[52]. Entretanto, a Constituição permite que na lei orçamentária se inclua a autorização para a abertura de créditos suplementares[53] e da contratação de crédito por antecipação[54].

Sobre a receita no artigo 164, parágrafo 5º, I, prevê o orçamento fiscal, o qual se refere aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Bem como o orçamento de investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, também integra a lei anual. Para TORRES o "objetivo da novidade constitucional, que obviamente não atinge as despesas de custeio, foi o de impedir as transferências de recursos do Tesouro e as emissões inflacionárias para suprir a ineficiência das empresas estatais"[55]. Comenta ainda o Autor a respeito dos recursos de que as estatais são indomáveis e que os tetos de investimentos estão sendo desrespeitados com freqüência.

RIANI ressalta que numa democracia contemporânea "o pluralismo político é norma jurídica, não se pode compreender o orçamento como um instrumento ou do Executivo ou da maioria parlamentar, mas como uma peça jurídico-política que contempla os interesses de toda a Comunidade"[56]

A possibilidade de comparação entre gastos tributários e arrecadação estimada para o exercício, por região, é importante ponto de partida para a análise e verificação do cumprimento de um objetivo fundamental da CF/88, que deve nortear as políticas financeiras e de desenvolvimento, qual seja, a redução das desigualdades sociais e regionais.

---

[52] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso...* 1998. p. 80.

[53] Crédito suplementar é o credito a ser aberto pelo Presidente da República, durante o curso do exercício financeiro, para reforçar algum item do orçamento que se encontre na eminência da exaustão.

[54] Crédito por antecipação se compreende em antecipação de receita através de empréstimos que os Poderes Públicos tomam para saldar necessidades durante o curso do mesmo exercício financeiro.

[55] TORRES, Ricardo Lobo. *Torres...* 2008. p.101.

[56] RIANI, Frederico Augusto D'Avila. Op. cit., p. 138.

1.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS ORÇAMENTÁRIOS

As questões relacionadas com orçamento estão inter-relacionadas com diversos princípios constitucionais, implícitos ou não. Este estudo passa a análise de alguns princípios, tomando como base principalmente a obra de Ricardo Lobo TORRES, na qual foi adotada a sua classificação, entre outros autores, como SABBAG, GIACOMONI, HARADA, ALEXY, NOGUEIRA, ÀVILA, MACHADO, CAMPOS.

O direito orçamentário, mesmo sendo instrumento que autoriza gastos e prevê receitas, não é uma finalidade autônoma, uma vez que permite a implementação de políticas públicas e atualização dos programas e do planejamento governamental. Embora o direito orçamentário seja instrumental, respeita os valores e os princípios jurídicos. A questão dos valores jurídicos se projeta também para o campo dos princípios orçamentários, como o pluralismo, a abertura, a unidade, a inespecificidade, a parcialidade, o equilíbrio, a polaridade, a analogia, a generalidade e a abstração.

Os princípios no direito têm também a função orientadora na compreensão do ordenamento jurídico, quer seja para aplicação ou interpretação, quer para a elaboração de novas normas. A Constituição brasileira é principalmente principiológica, e por sua vez muito rica na enunciação dos princípios, em especial aos princípios orçamentários.

O artigo 165 da CF enuncia os seguintes princípios: planejamento, anualidade, publicidade, unidade, universalidade, clareza, equidade entre regiões e exclusividade. E, os princípios gerais do orçamento estão no artigo 167 como o da legalidade, não-afetação de receitas, especialidade, anterioridade e equilíbrio orçamentário.

Segundo SABBAG[57], os princípios orçamentários constituem um legado das finanças públicas ao Direito contemporâneo e devem ser compreendidos como

[57] SABBAG, César. Op. cit., p. 25.

diretrizes destinadas a conferir estabilidade, segurança e legitimidade ao sistema. Continuando o Autor, entende que os princípios "não representam apenas um conjunto de normas jurídicas formais voltadas a garantir certeza, transparência e objetividade aos procedimentos", mas, também, "exigências éticas da atividade orçamentária".

E, TORRES menciona que "se os princípios se vinculam aos valores, deles se diferenciando em virtude do grau de abstração, conclui-se que têm aproximadamente as mesmas características dos valores"[58]. Segundo o entendimento do Autor os princípios que se aproximam dos valores são: o pluralismo, a abertura, a unidade, o equilíbrio, a polaridade, a analogia, a historicidade, a abstração e a interdisciplinariedade. Conforme a análise dos mesmos a seguir:

> a) Pluralismo - significa que os princípios constitucionais orçamentários aparecem no plural, ou seja, a pluralidade de princípios se manifestam igualmente nas outras subconstituições, como a econômica, a penal, a tributação. O que não significa uma inflação de princípios, mas a expansão das declarações constitucionais de princípios que acaba despertando discussão acerca dos valores o que aprofunda o estudo das normas constitucionais e transforma a escolha entre princípios num tema muito relevante.
>
> b) Abertura - a existência de princípios implícitos nas Constituições dos Estados democráticos resulta em um sistema aberto de princípios constitucionais, bem como as cláusulas gerais e conceitos de grande indeterminação como os que se referem à igualdade, permitem a construção de um sistema de princípios com valores abstratos ou ao direito natural, que exigem os princípios para uma positivação. O sistema de princípios não contém lacunas. E mesmo quando são interpretados constitucionalmente mantém a sua abertura e indefinição; como possuem grande generalidade,

[58] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...,*2008. p. 160.

não podem ser objeto de uma única tradução em dispositivo constitucional, nem são concretizados inteiramente pelo direito positivo.

c) Unidade - os princípios apresentam certa unidade, o que não significa que o sistema constitucional orçamentário não tenha contradição de princípios. Sendo que o risco de contradição entre os princípios constitucionais e as normas e princípios de nível inferior, está sempre presente. A contradição entre os princípios se resolve através da interpretação e complementação do direito. O princípio da unidade orçamentária não condiz com orçamentos paralelos ou excepcionais, vez que dificulta a atividade orçamentária.

Para GIACOMONI[59] na Constituição de 1988 o princípio da unidade tem melhor entendimento no sentido da composição do orçamento anual que passa a ser integrado da seguinte maneira: "a) o orçamento fiscal, compreendendo as receitas e despesas de todas as unidades e entidades da administração direta e indireta; b) o orçamento de investimento das empresas estatais; e c) o orçamento das entidades de seguridade social". O que significa que múltiplos orçamentos são elaborados de forma independente, resultado, posteriormente na consolidação o que possibilita o conhecimento do desempenho global das finanças públicas.

Segundo SABBAG[60] a consolidação do orçamento em peça única facilita o apontamento do: "- montante, a natureza e a origem das receitas públicas estimadas para o exercício; - o destino e as dotações especificas, por órgãos e poderes, destes recursos"; bem como apontamento da: - "existência de alguma espécie de dispêndio que, isoladamente, possa comprometer o total das despesas públicas, inviabilizando destinações prioritárias; e – importância relativa do endividamento público no contexto orçamentário".

d) Equilíbrio - os princípios constitucionais orçamentários se equilibram com outros princípios da Constituição. Como por exemplo, o princípio da capacidade contributiva com os princípios constitucionais econômicos, em

[59] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 66-67.
[60] SABBAG, César. Op. cit., p. 26.

especial o da subsidiariedade e o do equilíbrio econômico. Muitos destes princípios possuem um nexo de complementaridade muito grande, como os de natureza financeira e os princípios tributários. Sendo que se constrói o princípio de custo-benefício, em duas ordens de valor, a financeira e a tributária, o princípio da capacidade contributiva atua em conjunto com o da destinação pública dos tributos.

e) Polaridade - os princípios constitucionais tendem à polaridade diante da excessiva preocupação do legislador com a legalidade financeira, que pode produzir o preciosismo ou a inflação do direito tributário, que acaba introduzindo os defeitos que o legislador quis se livrar, como o da falta de clareza.

f) Analogia - devido o sistema de princípios serem abertos resulta simultânea ou sucessivamente deduções a partir de valores e idéias ou de indução. Não é um sistema que se esgote em princípios e máximas abstratas, mas que se integra com o sistema de fatos, de institutos e conceitos.

g) Historicidade - os princípios orçamentários constitucionais possuem historicidade o que resulta em mudança de sua compreensão, dependendo das necessidades socais, por isso devem se ajustar às tendências e necessidades do seu tempo, apesar de apresentarem certa permanência e resistência às mudanças.

h) Abstração - o que significa que os princípios têm âmbito de abrangência diverso, uns de grande generalidade, abrange quase toda a Constituição Orçamentária, como o da legalidade e economicidade. E outros, de menor expressão, influenciam alguns aspectos administrativos ou do federalismo fiscal, como o princípio da não-afetação das despesas.

i) Interdisciplinariedade - os princípios constitucionais orçamentário não permanecem estranhos à integração interdisciplinar, todavia, se transformam no centro das discussões da Ciência das Finanças, nos

julgamentos que envolvem valores e se equilibram com os princípios éticos e jurídicos.

TORRES[61] em sua obra sobre *O Orçamento na Constituição*, apresenta, além da classificação acima analisada dos princípios que se aproximam dos valores, um quadro de classificação dos princípios constitucionais orçamentários:

a) Princípios de Legitimação
b) Princípios Estruturais
c) Princípios Fundamentais
d) Princípios Específicos
    - Liberdade
    - Justiça
    - Eqüidade
    - Legalidade
    - Segurança

Esta classificação será adotada neste estudo para a análise.

1.4.1 Princípios de Legitimação

Os Princípios de Legitimação classificam-se em: a) Equilíbrio orçamentário; b) Igualdade; c) Eficiência; d) Subsidiariedade; e) Responsabilidade; f) Ponderação; g) Razoabilidade; h) Transparência.

Os princípios de legitimação, o do equilíbrio orçamentário, da igualdade e da ponderação, penetram em todos os princípios fundamentais ou específicos buscando a harmonia e equilíbrio, uma vez que estes princípios legitimam e justificam o próprio Estado Orçamentário.

---

[61] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 168-169.

a) Princípio constitucional do equilíbrio orçamentário:

Este princípio legitima porque penetra em todos os princípios específicos, do lado da receita e da despesa. Sustenta TORRES que equilíbrio orçamentário "é a equalização de receitas e de gastos, harmonia entre capacidade contributiva e legalidade e entre redistribuição de rendas e desenvolvimento econômico". E o desequilíbrio orçamentário resulta da contradição dos princípios constitucionais do estado de Direito. Continua o Autor "o orçamento não se desequilibra pela falta de dinheiro, mas pelo desencontro entre valores e princípios jurídicos"[62].

Na legislação infraconstitucional como a Lei de Responsabilidade Fiscal, são normas que conduzem para o equilíbrio orçamentário, entretanto, no início, a LRF pretendia alcançar o equilíbrio por meio de princípios como os da prudência e transparência, indeterminados e vazios, mas que oferecem subsídios importantes para alcançar o orçamento equilibrado.

Este princípio determina que o montante das despesas não deve ultrapassar as receitas previstas para o exercício, ou seja, o orçamento deve ter uma gestão compensada e prudente das contas públicas, para evitar o surgimento do déficit. O princípio do equilíbrio orçamentário surgiu com a Constituição de 67, que determinou que o montante da despesa autorizada em cada exercício não ultrapassasse o total das receitas estimadas para o mesmo exercício, salvo em caso de recessão econômica, que haveria abertura de créditos extraordinários. Mas na EC n. 1/69 os dispositivos que tratavam do equilíbrio orçamentário foi suprimido, causando um prejuízo da unidade.

Segundo HARADA, prevalece hoje "o pensamento de que não cabe à economia equilibrar o orçamento, mas ao orçamento equilibrar a economia, isto é, o equilíbrio orçamentário não pode ser entendido como um fim em si mesmo, mas como um instrumento a serviço do desenvolvimento da nação"[63]

---

[62] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 173-174.
[63] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 81.

b) Princípio da igualdade:

O referido princípio informa a todos os outros princípios constitucionais, penetra, ainda, nos direitos de liberdade, equilibrando as prestações estatais positivas para sua defesa. O orçamento deve ter como objetivo a redistribuição de rendas, a economicidade, o desenvolvimento econômico, a legalidade, em igualdade de condições. A igualdade por ser um direito fundamental, passa a ser uma das condições essenciais de legitimidade do Estado Orçamentário. O princípio da igualdade devido a sua importância, não se trata de norma programática, mas, *um vago programa normativo*. Do ponto de vista orçamentário, vincula, incumbe o legislador a promover, no caso de desigualdades no orçamento, o equilíbrio.

c) Principio da Eficiência:

Obteve status constitucional, com a Emenda n. 19/98, e no caput do art. 37 da CF que trata da administração pública direta e indireta, o eleva dentre os demais princípios, como o da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. O princípio da eficiência tem grande importância no modelo atual da administração gerencial, influenciada por métodos da empresa privada, portanto o princípio da eficiência transborda o campo da Administração Pública para se inserir também no campo orçamentário. Ao permitir a abertura do controle orçamentário ao Judiciário e ao Tribunal de Contas, o princípio da eficiência se aproxima do da economicidade.

Segundo TORRES "a eficiência é um princípio de legitimação ou de justificação por ser vazia, destituída de conteúdo material, cabendo-lhe equilibrar e harmonizar os outros princípios constitucionais da tributação e os próprios valores presentes no direito tributário, como a liberdade, a justiça e a segurança jurídica"[64].

Ao tratar do princípio econômico e jurídico, a questão da eficiência surge com a globalização e o renascimento do liberalismo; entretanto, desde início da doutrina liberal os economistas se preocupavam com o problema de eficiência. O princípio da eficiência não pode ser apenas na concepção da justiça, mas também como a equidade e com a concepção da igualdade liberal, esta com o objetivo de

---

[64] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008., p.193.

suprir as insuficiências da liberdade material baseada na desigual distribuição de talentos e aptidões. Já a eficiência sob a ótica jurídica tem-se como uma concepção ponderada de princípios e valores o que aprofunda o campo argumentativo. Todavia, o princípio da eficiência está em constante tensão e na busca por equilíbrio com os princípios da equidade na distribuição de bens e da solidariedade.

O princípio da eficiência convive com os demais princípios de legitimação, inclusive com íntima articulação entre os princípios da eficiência e da razoabilidade, ponderação, igualdade, praticabilidade, simplificação, concorrência, economicidade e transparência; juntos, devem necessariamente informar o sistema tributário, considerando que o sistema tributário precisa do equilíbrio entre a liberdade e a justiça e entre os seus princípios dotados de conteúdo.

d) Princípio da Subsidiariedade:

Segundo este princípio da subsidiariedade, o relacionamento do Estado e sociedade, afeta todas as áreas do direito. Nas relações orçamentárias, este princípio orienta que entre o Estado e a sociedade a satisfação das necessidades deve ser realizado prioritariamente pelos órgãos societais.

e) Princípio da Responsabilidade:

No Brasil, este princípio surge com a responsabilidade fiscal através da Lei de Responsabilidade Fiscal. Este princípio tem tradição no direito orçamentário anglo-americano com a expressão *accountability,* de difícil tradução para o português. Significa a necessidade envolver níveis específicos de desempenho, liberdade administrativa para buscar os resultados e sanções por falhas, ou seja, quais seriam os recursos empregados para se produzir resultados desejados, e um processo de avaliação para certificar se os resultados foram obtidos.

O princípio da responsabilidade está inserido nos vários momentos da vida orçamentária desde a elaboração da lei de meios até a gestão dos recursos orçamentários e o controle de contas, o que pode resultar em uma permanente tensão com o desenvolvimento econômico.

f) Princípio da Ponderação:

A questão da ponderação é o que distingue os princípios das regras, sendo que os princípios podem ser sopesados diante do interesse emergente e dos princípios que estão em conflitos. Entretanto, a ponderação pode se desdobrar no campo específico da metodologia e da aplicação do direito para ganhar foros de princípio jurídico. O que significa que os estudiosos estão preocupados não só com a ponderação dos princípios, mas com o princípio da ponderação.

Segundo TORRES o princípio da ponderação tem papel importante na questão orçamentária, pois, "permite que se sopesem todos os outros princípios jurídicos pertinentes à lei de meios, tanto os princípios fundantes quanto os vinculados às idéias de liberdade, justiça e segurança jurídica"[65]. Assim o princípio da ponderação orienta quais são os princípios que devem prevalecer diante dos interesses sociais, isto tanto no momento da elaboração orçamentária como na alocação de verbas, quanto na fase da gestão discricionária como no controle da execução orçamentária.

g) Princípio da Razoabilidadade:

Junto com os princípios da ponderação e da subsidiariedade, está o da razoabilidade, eis que transcendem todo o aspecto valorativo do direito. No campo orçamentário o princípio da razoabilidade tem papel de extraordinário vigor, com diversas funções como: "serve de princípio de interpretação dos dispositivos da lei de meios; influi na elaboração do orçamento, ao governar as escolhas trágicas e as opções pela alocação de verbas; informa a própria legitimidade orçamentária, que deve resultar do equilíbrio razoável entre legalidade e economicidade"[66].

g) Princípio de Transparência:

No princípio de legitimação a transparência fiscal sinaliza em que sentido a atividade financeira deve se desenvolver, de acordo com os ditames da clareza, abertura e simplicidade. E, dirige o princípio da transparência fiscal ao Estado como à Sociedade, tanto aos organismos financeiros supranacionais quanto às entidades

---

[65] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 202.
[66] Ibid., p. 203.

não-governamentais. Na questão orçamentária baliza e modula na elaboração do orçamento e de sua gestão responsável, bem como na criação de normas antielisivas, na abertura do sigilo bancário e no combate à corrupção.

A transparência na atividade financeira e orçamentária deve ocorrer para que se tenha uma gestão responsável no momento da elaboração orçamentária, com o intuito de se evitar os riscos fiscais que ocorrem frequentemente na atividade financeira do Estado. Este princípio recomenda que o orçamento organize as entradas e as despesas com clareza e fidelidade, veda as práticas translúcidas ou encobertas. O princípio da responsabilidade está previsto já no artigo 1º, parágrafo 1º. da Lei de Responsabilidade Fiscal, que prevê:

> A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o compromisso de metas e resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de créditos, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar[67].

Outra maneira de contribuir com a transparência fiscal é a divulgação de informações através de notícias sobre a arrecadação, os gastos públicos e o conteúdo da legislação tributária. A Constituição Brasileira preocupada com a transparência fiscal em seu artigo 31, parágrafo 3º prevê que as contas dos Municípios ficarão por 60 dias, anualmente, à disposição dos contribuintes, para que possam analisar e apreciar, no que permite questionar a legitimidade. No artigo 150, parágrafo 5º tem a previsão de medidas para que os consumidores sejam esclarecidos sobre os impostos que incidem sobre mercadorias e impostos. A questão do combate à corrupção dos agentes do Fisco, também faz parte das medidas para assegurar a transparência, um problema que não é somente do Brasil, mas um problema supranacional.

---

[67] Art. 1º parágrafo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

TORRES, sobre a questão da transparência, explica que:

> O princípio da transparência, em síntese, significando clareza, abertura e simplicidade, vincula assim, o Estado que a Sociedade se transforma em instrumento importante para a superação dos riscos fiscais provocados pela globalização. Só a transparência na atividade financeira, consubstanciada na clareza orçamentária, na responsabilidade fiscal, no respeito aos direitos fundamentais do contribuinte, no aperfeiçoamento da comunicação social e no combate à corrupção dos agentes públicos, em contraponto à transparência na conduta do contribuinte garantida pelas normas antielisivas, pelas regras anti-sigilo bancário, pelo combate à corrupção ativa e pela desmobilização dos paraísos fiscais, pode conduzir à minimização dos riscos fiscais do Estado Orçamentário[68].

1.4.2 Princípios Estruturais

Os Princípios Estruturais classificam-se em: a) República; b) Estado de Direito; c) Separação de Poderes; e) Federalismo.

a) Princípios da República e Estado de Direito:

Estado Democrático de Direito é proclamado na Constituição Federal em seu artigo 1º; e, em seguida, o princípio da separação dos poderes, um dos princípios estruturais de maior importância para a Constituição Orçamentária. que abarca o controle jurisdicional, no que tange às funções do orçamento e serve de controle das atividades do Executivo pelo Legislativo, bem como o Judiciário tem grande relevância na sua função de controle da legalidade, economicidade e legitimidade do processo orçamentário e de sua execução.

Na execução do orçamento no sistema constitucional brasileiro a responsabilidade é do Executivo, e ao Congresso cabe o controle e a fiscalização; entretanto, o veto impeditivo do Congresso depende de ameaça de dano irreparável e grave lesão à ordem pública.

---

[68] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 209.

b) Princípio de Separação de Poderes:

A Separação de Poderes é um dos princípios mais importantes para Constituição Orçamentária, em virtude de seu peso sobre outros princípios de justiça e segurança.

Este princípio compreende o controle jurisdicional das políticas orçamentárias que consiste na interferência do Judiciário sobre as questões políticas ínsitas à elaboração legislativa, principalmente na via do controle de constitucionalidade. O que altera o papel do juiz que deixa de ser mero aplicador formalista da lei, para agir como agente das transformações sociais, utilizando os instrumentos para sua função como o da razoabilidade, proporcionalidade e a moralidade diante das novas questões que surge com o pluralismo de interesses da atual sociedade.

TORRES alerta que a judicialização da política pode ofender o princípio da separação dos poderes, principalmente em temas orçamentários. Com efeito, "a tradição do direito orçamentário sempre foi a de deixar fora da apreciação judicial as escolhas do legislador e da administração, consideradas questões políticas"[69], posto que a tese da natureza administrativa é da lei de meios, o que não vislumbrava o controle jurisdicional. Mas, ultimamente com a emergência dos direitos humanos cogita-se na judicialização das políticas orçamentárias, enfatiza TORRES, que precisa ter uma distinção entre direitos fundamentais e direitos sociais, vez que aqueles são garantidos até mesmo na ausência de políticas públicas; já os direitos sociais estão sujeitos à reserva do possível. Alertam, ainda, que existe "uma zona de penumbra na qual a política pública pode conter programas de apoio simultâneo ao mínimo existencial e aos direitos sociais e, neste caso, se abre à jurisdição"[70].

c) Princípio do Federalismo:

Previsto no artigo 1º da CF/88, considerado um dos princípios que estrutura o Estado democrático de Direito, bem como se insere em todos os princípios específicos vinculados à justiça e à segurança. Este princípio tem sido ao longo dos

---

[69] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 220.
[70] Id.

tempos alterado, vez que entra no jogo da ponderação com o princípio da soberania, que perde seu sentido absoluto, assim como diante da descentralização das finanças públicas. Tais alterações ocorrem em virtude dos direitos fundamentais, a cidadania multidimensional e o princípio da subsidiariedade. Os instrumentos de Governo como a lei complementar e as medidas provisórias, têm contribuindo para o desequilíbrio federativo.

1.4.3 Princípios Fundamentais

Princípios Fundamentais: a) Soberania; b) Cidadania; c) Dignidade da pessoa humana; d) Trabalho, Livre iniciativa; e) Pluralismo político.

Na Constituição Orçamentária, os princípios fundamentais irradiam para todos os demais princípios do ordenamento jurídico e assim constituindo o primeiro momento de concretização de valores. Disposto no artigo 1º da CF e que a República Federativa do Brasil, "tem como fundamento: I – a soberania; II – a cidadania; III – a dignidade da pessoa humana; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V- o pluralismo político". No Estado Orçamentário os princípios fundamentais se irradiam para o relacionamento entre as liberdades, os direitos e as escolhas orçamentárias, por intermédio dos princípios de legitimação.

a) Principio da Soberania:

Com o enfoque da globalização a idéia de soberania deixa de ser vista como um problema de competência e de auto-limitação do poder; entretanto, se aproxima da noção de titularidade popular, afirmada numa república universal. "A soberania entende com a competência do Estado, mas é, em sua essência, atributo do povo"[71]. Na questão orçamentária as mudanças do conceito de soberania causam reflexos, uma vez que para caracterizar a situação do orçamento atual que não se

[71] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 233.

subordina apenas à soberania do Estado, mas que operacionalmente se deixa afetar também pelas fontes jurídicas não-governamentais como os órgãos do 3º setor.

b) Principio da Cidadania:

O princípio fundamental da cidadania, aqui se trata da cidadania fiscal, ou seja, o dever e o direito de pagar imposto, bem como os conceitos entre contribuintes e cidadãos que coexistem desde o início do liberalismo. A cidadania fiscal em sentido amplo, que abrange além do problema da receita, outros aspectos da cidadania financeira, "que, compreendendo a vertente da despesa pública, envolve as prestações positivas de proteção aos direitos fundamentais e aos direitos sociais e as escolhas orçamentárias"[72]; assim, se pode entender que a cidadania fiscal, é sobretudo, a cidadania orçamentária.

O atual conceito de cidadania fiscal compreende os direitos fundamentais, os políticos, os sociais, econômicos e os difusos; e intensa tensão com as idéias de liberdade, de justiça política, social e econômica, de igualdade e de solidariedade a que se vinculam. Também se inclui na cidadania os direitos políticos como cidadania democrática, através do voto e do processo eleitoral.

A cidadania fiscal abarca nas idéias de justiça social e econômica e de solidariedade, e se manifesta no princípio da capacidade contributiva. No campo tributário os direitos sociais e econômicos surgem às contribuições sociais e econômicas, com o advento da CF/88, ingressos destinados ao financiamento da intervenção do Estado no campo do social e do econômico. Estas contribuições são: a COFINS, a contribuição sobre o lucro e a CPMFs, que possuem destinação especial com distorções injustificáveis, segundo TORRES[73].

Os direitos difusos ou direitos solidariedade se integra na cidadania fiscal, no momento em que se cria o poluidor-pagador para proteger o meio ambiente. A situação de proteção do meio ambiente se abre para diversas possibilidades de financiamento, havia certa esperança de resolver o problema da ecologia na via tributária, porém, ainda não é possível. Os instrumentos tributários são restritos, ou

---

[72] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 235.
[73] Ibid., p. 240-241.

são de natureza compensatória dos danos ou sancionatória de conduta potencial ou efetivamente, prejudiciais ao meio ambiente. E a instituição de multas ou de contribuições econômicas não foi um meio bem sucedido. E ainda, "os impostos ecológicos, diante do nosso rígido quadro constitucional de discriminação de competências impositivas, não encontraram espaço normativo"[74].

c) Principio da Dignidade da Pessoa Humana:

Princípio fundamental de grande importância é o principio da dignidade da pessoa humana que vem se positivando nas Constituições mais recentes, na busca pela concretização de valores, bem como irradiam a todos os demais princípios. Conceituar o princípio da dignidade humana é muito complexo diante das mais diversas variantes como a filosófica e jurídica, entretanto, após diversos estudos, hoje se aceita a ponderação neste princípio, tese defendida por ALEXY[75]

A eficácia do princípio da dignidade da pessoa humana tem se tratado com especial ênfase no campo do mínimo existencial, tendo a garantia contra a tributação de um mínimo necessário à sobrevivência digna do contribuinte e sua família, e a obrigatoriedade por parte do Estado em entregar prestações compreendidas nos direitos fundamentais sociais tocados pelos interesses fundamentais. Na questão orçamentária o princípio da dignidade ,humana o legitima em diversas de suas manifestações, em especial na alocação de recursos para as prestações positivas necessárias na garantia dos direitos fundamentais e no mínimo existencial, e até na otimização dos direitos sociais.

---

[74] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 247.

[75] Para ALEXY, na colisão de princípios devem ser solucionados de maneira totalmente distinta, quando os princípios entram em colisão, quando um princípio proíbe e o outro permite, um dos princípios tem que ceder ao outro. Porém isto não significa declarar inválido o principio substituído e sequer há a introdução de uma cláusula de exceção. Isto é que se quer declarar quando se afirma que nos casos concretos os princípios têm diferentes pesos e que prima o princípio com maior peso. Nos conflitos de regras se termina na dimensão de validade; na colisão de princípios, como somente podem entrar em colisão princípios válidos, tem lugar mais a dimensão de peso, na concepção do resultado pela ponderação como norma de direito fundamental adscripta. ALEXY, Robert. *Teoria dos derechos fundamantales.* Madrid: Centro de Estudos Políticos e Constitucionais, 2002. p. 47-171.

d) Principio do Trabalho e da Livre Iniciativa:

O princípio fundamental do trabalho e livre iniciativa, se inserem em todo o quadro dos direitos fundamentais, postulando não só pelas abstenções estatais, previstas no artigo 173 da CF/88, como nas escolhas orçamentárias para a concessão de prestações garantidoras do *status positivus libertatis*, inclusive na via das subvenções. Bem como se inserem na justiça econômica buscando normatizar as relações econômicas entre os indivíduos, sob a ênfase das preocupações morais com o mercado e a livre iniciativa.

e) Princípio do Pluralismo Político:

Considerado também um dos princípios de legitimação do Estado Orçamentário, sendo que informa os direitos políticos e a própria dimensão política da cidadania, através da cidadania participativa.

1.4.4 Princípios Específicos

Os Princípios Específicos classificam-se em: a) Liberdade; b) Justiça; c) Eqüidade; d) Legalidade; e) Segurança.

a) Principio da Liberdade:

Os princípios específicos da liberdade englobam os princípios da Não-incidência tributária (= imunidade), Proibição de privilégios, Não-discriminação, Desenvolvimento humano.

Nos princípios específicos de acordo com a classificação de TORRES, surge inicialmente o princípio vinculado à liberdade e o orçamento; e a liberdade se complementa com os valores, muito abstratamente; entretanto, a liberdade se comunica com os direitos naturais, que são inalienáveis, imprescritíveis, permanentes, e anteriores à Constituição e possuem eficácia *erga omnes.* Os direitos e liberdades são direitos inerentes à pessoa humana, declarado no artigo 5º da CF/88 com enumeração aberta e não excludente de outros direitos compatíveis com o ordenamento jurídico ou previsto em tratados internacionais. Direitos esses que não

se restringe somente ao indivíduo, mas aos direitos coletivos, transindividuais e os direitos difusos.

O princípio da liberdade no orçamento se relaciona com diversos aspectos do orçamento, como o princípio da legalidade, da anualidade, como os da gratuidade das prestações públicas da justiça orçamentária. Este princípio esta ligado ao poder de autodeterminação do indivíduo, a liberdade de ação ou omissão sem qualquer constrangimento por parte do Estado, e no campo orçamentário este *status negativus* se afirma através das imunidades tributárias e das proibições de discriminação; entretanto, não se estende aos direitos sociais prestacionais.

Os direitos de liberdade exibem além do *status negativus* o *status positivus,* uma vez que também dependem das prestações positivas e igualitárias, para garantir o mínimo existencial; entretanto, não se pode deixar de lembrar que os direitos prestacionais são custosos, já que são fornecidos através de serviços públicos, o que atinge diretamente o campo orçamentário, pois exigem dotações específicas.

b) Princípio da Justiça:

O Princípio Específico da Justiça se classificam em: 1) Economicidade; 2) Custo/benefícios; 3) Redistribuição de rendas; 5) Gratuidade; 6) Solidariedade; 7) Capacidade econômica; 8) Desenvolvimento econômico.

O princípio da justiça orçamentária é o que trata dos aspectos da despesa e da receita pública, o qual transcende o conceito de justiça tributária, e que se consubstancia com o princípio da capacidade contributiva. E ainda, este princípio incorpora as considerações de justiça das políticas sociais e econômicas dos gastos do Estado.

Durante muito tempo, com o advento do liberalismo, ocorreu um esquecimento em torno da justiça, inclusive na financeira e orçamentária. TORRES[76] ressalta que de "uns trinta anos pra cá, todavia, modificou-se inteiramente o enfoque, reascendendo-se o interesse pela idéia de justiça, com especial consideração da justiça fiscal".

---

[76] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 267-268.

A justiça orçamentária pode ter natureza processual, como um mero instrumento que não possui um fim em si mesmo, mas que serve de veículo para alcançar a justiça política, social e econômica. O orçamento é refeito anualmente e sintetiza a vida financeira do Estado. O orçamento passa a ter importância tanto nas teorias contratualistas como nas baseadas nos valores da argumentação. TORRES alerta que o orçamento "serve também de instrumento para a justiça social, que se manifesta especialmente nas relações entre o capital e o trabalho", bem como, favorece, "a afirmação de justiça econômica, compreendida como a que informa as relações jurídicas na economia de mercado"[77].

A teoria do orçamento está em um ambiente da interdisciplinariedade, integrando-se com a economia, política, a ciência das finanças, a ciência política, a sociologia e com os diversos ramos da ciência jurídica. Considerada a justiça orçamentária em grande parte como distributiva, e parte dos princípios da redistribuição de rendas, da gratuidade e da solidariedade, e ainda atinge alto grau de determinação através da equidade. Equidade no direito tributário tem grande importância, e no campo orçamentário direciona ao desenho anual da despesa pública; por muito tempo a equidade tinha um debate vazio porque não se estendia aos aspectos dos gastos públicos. Atualmente a equidade é vista de outra maneira, já que para o atendimento aos mais pobres e a garantia dos direitos sociais há necessidade de autorizações orçamentárias.

b.1)Principio da Economicidade:

O princípio da economicidade está vinculado à idéia de justiça orçamentária porque adquiriu *status* constitucional no capítulo do controle da execução orçamentária, e é considerado um dos mais importantes princípios do orçamento público. O controle da economicidade é entendido pelo exame e fiscalização material da execução orçamentária, em contraponto com o formal, que trata da legalidade. Trata-se do controle da eficiência na gestão financeira e na execução orçamentária, diretamente na questão de minimização de custos e gastos e na maximização da receita e da arrecadação. Entende-se que o princípio da

[77] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 273.

economicidade transcende o mero controle da economia de gastos, em razão da diminuição de despesa, mas abrange também a receita, em que efetiva a realização das entradas orçamentárias.

O princípio da economicidade como o da igualdade são princípios constitucionais vazios, uma vez que necessitam de leitura com outras áreas introduzidas na fiscalização contábil, financeira e orçamentária, em especial no que tange à aplicação das subvenções e renúncias de receitas. A cargo do Tribunal de Contas o controle, sob o ponto de vista da economicidade, bem como "todos os incentivos fiscais e financeiros concedidos na vertente da receita (isenções, créditos fiscais, deduções, abatimentos, reduções de alíquotas, etc.) ou da despesa pública (restituições de tributos, subvenções, subsídios)"[78].

O controle da economicidade na esfera dos incentivos, consiste na avaliação da adequação entre o fim a ser alcançados pela lei concessiva e o resultado efetivamente obtido, entre o custo para o Tesouro, diante das renúncias de receitas e com os gastos tributários, e o benefício social e econômico efetivamente produzido.

b.2) Principio do Custo/benefício:

O princípio do custo/beneficio tem a finalidade na adequação entre o custo do bem ou serviço público e o beneficio auferido pelo cidadão, e apresenta duas acepções a de tributos contraprestacionais ou macroeconômica, dentro da justiça comutativa.

Em relação aos tributos contraprestacionais, que é de interesse do direito tributário, estão relacionados aos tributos vinculados, como as taxas e contribuições de melhoria, que são cobrados pelo Estado na proporção dos gastos para a produção do bem ou serviço e da vantagem auferida pelo contribuinte, disposto no artigo 145, II e III da CF. A cobrança das taxas está relacionada ao princípio do custo/benefício, isto é, a cada cidadão dependerá a título de pagamento de serviços específicos e divisíveis, o *quantun* em dinheiro equivalente ao seu custo para a Administração e ao beneficio público recebido. Entretanto, não precisa se ter uma exata e aritmética equivalência entre o custo e o benefício.

---

[78] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 280.

A contribuição de melhoria está diretamente relacionada com obras públicas que resulte em valorização patrimonial. O princípio custo/benefício se insere na justiça orçamentária porque influencia também a vertente da despesa pública, embora não exista vínculo de direito financeiro entre o gasto e as taxas. As despesas deste tipo de tributo contraprestacional são orçadas dentro da perspectiva global do funcionamento dos órgãos públicos. Quanto à contribuição de melhoria no reflexo orçamentário, esta aparece de forma clara, quando ocorre alocação específica de recursos para a realização de obra pública, isto justifica o lançamento do tributo.

Dentro da perspectiva macro econômica, os tributos devem ter adequação entre receita e despesa, para que o contribuinte não seja obrigado a fazer maior sacrifício e pagar mais imposto para obter bens e serviços.

b.3) Principio da Redistribuição de Rendas:

O terceiro princípio da justiça orçamentária é o princípio da redistribuição de rendas, que tem aspecto particular da justiça distributiva e íntima correlação com as políticas públicas. Este princípio não atua na vertente da receita pública, mas opera no campo dos tributos por meio do princípio da capacidade contributiva. E, segundo este princípio, o imposto deve incidir conforme a riqueza de cada um, de tal forma que os mais ricos sofram a carga mais pesada e os pobres tenham aliviadas as suas obrigações fiscais.

Contudo, a redistribuição de rendas opera pelas políticas socais e pelos gastos autorizados no orçamento e ainda, pela distribuição de bens e serviços a quem deles necessitar, pela entrega de prestações financeira e pelo financiamento de programas de saúde e de assistência. Segundo TORRES, “A classe média brasileira tem capturado boa parte dos gastos orçamentários do País, principalmente no que concerne ao ensino público gratuito, de que é usufrutuária, e às prestações de saúde qualificadas”[79], entretanto, os gastos sociais são elevados, mas os desvios também o são, tanto que, boa parte fica concentrada nas mãos de poucos.

---

[79] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 284-285.

O princípio da distribuição de renda se viabiliza em relação ao processo orçamentário através do tratamento conjunto da receita e da despesa. E se atualiza anualmente no orçamento, após a previsão das receitas e da sua transferência, pessoal ou inominada, em favor das camadas menos privilegiadas.

b.4) Principio da Gratuidade:

O princípio da gratuidade é também um importante princípio da justiça orçamentária, ocupando uma posição contrária à do princípio custo/benefício. No princípio da gratuidade as pessoas nada devem pagar pela obtenção de bens públicos, entretanto, este princípio tem abrangência limitada na democracia financeira contemporânea. A entrega de prestações positivas por parte do Estado dentro do mínimo existencial, na proteção dos mais necessitados, ocorre com o acesso à justiça, quando provada a necessidade. Embora esta entrega gratuita de serviços sociais fique sujeita ao princípio da reserva do possível, como casas populares, merenda escolar, etc.

> Importante orientação das finanças públicas contemporâneas consiste em que os impostos devem ser reservados ao financiamento das despesas gerais do estado, nas quais não se incluem prestações suscetíveis de adjudicação individual; mas, sempre que houver a entrega de bens individualizados e mensuráveis, deve o direito financeiro criar fontes específicas de financiamento, consubstanciadas em taxas, contribuições e preços públicos. Não há nenhum fundamento, por exemplo, em se permitir a utilização gratuita de pontes e estradas do governo, sem o pagamento de pedágio, como absurdamente se faz no Brasil, o que só beneficia os "caronas" e onera o restante do povo que não se utiliza daqueles bens. A figura do "carona", de larga aplicação na teoria da justiça, pois se identifica com o trapaceiro que infringe as cláusulas do contrato social originários, tem peso considerável na reflexão sobre a justiça orçamentária e financeira.
> (...)
> (...) toda política social efetiva configura uma política redistributiva, sendo, insensato, ou irresponsável supor que alguma política social possa ser universalmente gratuita (...)[80].

b.5) Principio da Solidariedade:

O princípio da solidariedade é considerado como um dos pilares da justiça social, da justiça distributiva e da justiça orçamentária, em virtude de sua natureza processual. A grande problemática do Estado Fiscal Social esta ligado ao princípio da solidariedade, que é exatamente a busca por equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas. Estas últimas têm a importância de informar a cobrança das

[80] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 288-289.

contribuições sociais e econômicas, bem como sinaliza que as contribuições sociais, em especial o financiamento da seguridade social, devem ser suportadas por todos que participam do mesmo grupo sócio-econômico, como no caso dos empregadores e empregados, ainda que alguns deles não recebam o beneficio diretamente.

Alerta TORRES que somente as contribuições sociais não são o suficiente para financiar todo o sistema da seguridade, "necessitando também das transferências governamentais; mas o que se critica é a exarcebação da exigência do tributo de quem não tem o dever de solidariedade, por não participar do grupo beneficiado"[81].

b.6) Principio da Capacidade Econômica:

O princípio da capacidade econômica, segundo TORRES não tem muita importância do lado dos gastos públicos, mas é relevante na questão dos tributos, em que o imposto deve incidir na razão da riqueza de cada qual.

b.7) Princípio do Desenvolvimento Econômico:

O último princípio da justiça orçamentária é o princípio do desenvolvimento econômico que alcançou grande importância nos últimos tempos, recebendo inclusive novos contornos jurídicos. Este princípio transcende o campo dos princípios econômicos e financeiros, já que o conceito de desenvolvimento passou a ser uma questão cultural, envolvendo todos os aspectos do homem na sociedade. O princípio do desenvolvimento compreende dois aspectos, o desenvolvimento humano e o econômico.

O aspecto do desenvolvimento humano está intimamente ligado aos direitos fundamentais para o mínimo necessário como, educação, saúde, água potável, saneamento; ou então com o mínimo ecológico na questão de se ter um meio ambiente saudável. Porém há outros direitos como o da moradia, o emprego, ou seja, os direitos sociais subordinados à idéia de justiça que no entendimento de TORRES não se confundem com os direitos fundamentais.

Sob o ponto de vista orçamentário o princípio do desenvolvimento humano tem extraordinária importância porque postula as despesas orçamentárias

---

[81] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 291.

obrigatórias para a garantia do *status positivus libertatis*, direcionando as despesas para a efetivação e proteção dos direitos sociais, em busca de melhor qualidade de vida e do combate à pobreza. A qualidade de vida está ligada ao princípio da justiça distributiva, que engloba desde se ter uma boa alimentação, como na ausência de doenças e o resgate do auto-respeito e preservação da vida em comunidade. O combate à pobreza está ligada à questão orçamentária no que tange ao desenvolvimento humano, considerando as escolhas das políticas públicas que envolvem o mínimo existencial e aos direitos sociais. Estes dois aspectos, do desenvolvimento humano e do combate à pobreza são desafios importantes para o Brasil, que ainda ocupa uma péssima posição, principalmente em relação às diferenças nas distribuições de rendas.

O desenvolvimento econômico melhor se classifica como diretiva ou programa constitucional subordinado à idéia de justiça, posto que o desenvolvimento econômico deve ser justo para que se torne legítimo. Assim, em nome do desenvolvimento econômico não se pode postergar a correta redistribuição de rendas, nem ofender ou omitir os direitos humanos, e sequer atentar contra o meio ambiente ou mesmo deixar de justificar a corrupção dos políticos que desviam receitas públicas, ao invés de aplicá-las em políticas públicas direcionadas ao desenvolvimento humano e econômico.

c) Principio da Eqüidade:

Na classificação dos princípios, segundo TORRES, a equidade orçamentária faz parte dos princípios específicos que compreende a equidade: 1) Horizontal e vertical; 2) No federalismo; 3) Entre regiões; 4) Entre gerações.

c.1) Principio Horizontal e Vertical:

A equidade vertical está ligada "à idéia de justiça distributiva e consiste em tratar desigualmente aos desiguais na medida em que se desigualam, para se alcançar a maior igualdade final possível", e ainda "postula o casuístico discrime na tributação e nos gastos públicos"[82]. Já a equidade horizontal consiste em tratar igualmente os iguais, assim, no campo da fiscalidade passa a se centrar na igualdade

[82] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 302.

entre pessoas situadas no mesmo grupo. E em relação "aos gastos públicos compreende na derrubada generalizada dos incentivos, mantendo-se aqueles que podem conduzir a equidade entre regiões neo-econômicas, e consequentemente, à própria equidade horizontal entre indivíduos situados naquelas regiões "[83].

c.2) Principio no Federalismo:

O principio da equidade no federalismo consiste no problema entre a União, Estados e Municípios que se diversifica conforme se trate de receita ou de despesas. A questão da receita se trata do campo tributário que não influi no orçamento. A Constituição de 1988 atribui melhor aos Estados e Municípios, no que se refere aos impostos e participações na arrecadação, enfraquecendo a excessiva centralização que ocorria na época autoritária. Já no lado dos gastos públicos o problema atinge diretamente a questão orçamentária, uma vez que não existe uma clara e minunciosa discriminação das despesas públicas.

A equidade no federalismo depende da política orçamentária e da opção por determinados princípios constitucionais. E, segundo TORRES[84], "A política intervencionista e desenvolvimentista leva concentração de recursos e tarefas no Governo Federal, enquanto as políticas sociais de atendimento às necessidades imediatas do cidadão, privilegia o Município", e na Constituição foi determinada uma fatia maior para os Estados e Municípios no bolo tributário, entretanto, "resta que se lhes redistribuam as despesas na via orçamentária à luz da equidade". Comenta ainda o Autor que após 1995 com o Governo de Fernando Henrique o problema da equidade no federalismo sofreu substancial modificação, pela dubiedade "que procedeu a extensa centralização de recursos nas mãos da União, ao contrário do que constava da mensagem originária de 1988".

3.3) Principio Entre Regiões:

Em relação à equidade entre as regiões compete ao orçamento garantir e promover a equidade entre as regiões do País, considerando um dos princípios

---

[83] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 303.
[84] Ibid., p. 306-307.

constitucionais de grande relevância e previsto no artigo 165, parágrafo 7º, e 167, VII, da CF.

> Os estímulos fiscais, as participações sobre a arrecadação e os investimentos das estatais, necessariamente incluídos no orçamento, devem corresponder ao princípio da equidade, James Buchanan, em sugestivo estudo sobre o tema do "Federalismo e Equidade Fiscal", entende que as relações entre a União e os Estados se subordinam à idéia de equidade, que faz com que as transferências e os auxílios às áreas mais pobres não representem contribuição de caridade do rico para com o pobre, senão que constituam direito desses Estados pobres e de seus cidadãos de terem a mesma posição de igualdade fiscal dos outros entes públicos[85].

A equidade entre regiões visa, sobretudo, a garantia da equidade horizontal entre os cidadãos residentes nas diversas localidades do País e a distribuição de incentivos e busca igualar a situação econômica destas pessoas nas diversas unidades federadas.

c.4) Principio Entre Gerações:

Quanto ao princípio da equidade entre gerações significa que os empréstimos públicos e as despesas governamentais não devem sobrecarregar gerações futuras, salvo os empréstimos externos que devem ser suportados pelas gerações futuras. Sendo que as futuras gerações também irão se beneficiar do desenvolvimento econômico e produtivo dos investimentos públicos e dos bens culturais criados pelas gerações presentes.

A questão da equidade entre gerações tem sido palco de preocupações principalmente em relação à área da seguridade social, diante da longevidade das pessoas e o decréscimo dos índices de natalidade resultando em desequilíbrio no sistema de repartição no financiamento da previdência, uma vez que cada vez mais diminui o número de contribuintes e aumenta o de beneficiários e aposentados. Este princípio está interligado à tese de NOGUEIRA que apresenta o princípio *constitucional do justo gasto do tributo arrecadado*, "que transita a vontade em ambas searas, sem qualquer pretensão à exclusividade de ramos, senão apenas o forte desejo de dar eficácia ao princípio maior da justiça tributária e da eficácia

---

[85] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 307- 308.

social do gasto público"[86]. O direcionamento equivocado dos gastos públicos prejudica o redirecionamento de programas sociais.

d) Principio da Legalidade:

Segundo o princípio da legalidade, o orçamento é matéria sujeita ao exame e deliberação do Poder Legislativo, "a quem compete a palavra final sobre o recurso público", ou seja, não haverá orçamento válido e legítimo, em tese, sem a aprovação legislativa sobre despesas e receitas públicas. Para HARADA[87], este princípio significa que a "Administração Pública subordina-se às prescrições legais", o que implica que a Constituição exige que leis de iniciativa do Presidente da República estabeleçam o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais (art. 165 CF).

Ressalta SABBAG[88] que durante governos anteriores, desde a República Velha, apoderavam-se dos instrumentos e da *práxis* orçamentária, relegando ao Legislativo quando atuante, um papel secundário na formulação da política e na tomada das macro decisões.

O princípio da legalidade se manifesta através de três subprincípios: 1) Subprincípio da Superlegalidade; 2) Subprincípio da Reserva da Lei; 3) Subprincípio do Primado da Lei.

d.1) O Subprincípio da Superlegalidade:

Este princípio coincide com o princípio da supremacia da Constituição, que significa que todo o direito orçamentário se subordina às normas constitucionais, sendo passível de controle jurisdicional o contraste entre as regras orçamentárias e as do texto fundamental.

d.2) Subprincípio da Reserva de Lei:

O princípio da reserva de lei no campo da lei orçamentária significa que apenas a lei formal pode aprovar os orçamentos e os créditos especiais e suplementares. O artigo 167 e seus incisos da CF tratam exaustivamente da matéria

---

[86] NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Tributo, Gasto Público e Desigualdade Social. *Revista Tributária e de Finanças Públicas,* São Paulo, n. 58, p. 260, set./out. 2004.
[87] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 83.
[88] SABBAG, César. Op. cit., p. 33-35.

sujeita ao princípio da reserva legal. Em questões orçamentárias não cabe a medida provisória porque de acordo com o artigo 62 somente se for urgente se justifica, o que não pode ocorrer com o orçamento que tem seu prazo fixado pela própria Constituição.

A reserva da lei complementar necessita de complementação legislativa para sua concretização, e no campo do orçamento a Constituição em seu artigo 165, parágrafo 9º, dispõe que cabe à lei complementar: I – dispor sobre exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual e II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos. Em matéria orçamentária a lei complementar em vigência é a Lei 4.320/64, outras normas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

d.3) O Subprincípio do Primado da Lei:

Este princípio somente se manifesta quando o poder regulador da Administração tenha espaço deixado pelo Legislador na aprovação dos orçamentos e dos créditos especiais e suplementares.

ÁVILA sustenta que a normatividade do princípio da legalidade não é unidimensional, mas multidimensional, e ainda que:

> A segunda causa da análise unidimensional da legalidade reside na própria ambigüidade do termo "legalidade". Em vez de um sentido tem vários, o que permite que cada autor possa analisar um deles como se fosse único. De fato, a legalidade, dependendo do que venha ela a significar, pode envolver, quanto ao sujeito, uma prescrição dirigida ao Poder Legislativo, ao Poder Executivo ou ao Poder Judiciário, quanto ao objeto, e dependendo do critério eleito, pode abranger uma prescrição formal ou material, comportamental, finalística ou metódica; quanto ao modo deôntico por meio do qual vincula os sujeitos, pode introduzir uma permissão, uma obrigação ou uma proibição, e assim por diante[89].

E sobre a legalidade o Autor sustenta ainda que "não se pode aceitar que razões fiscais, mesmo que bem fundamentadas, venham a superar a razão para

[89] ÁVILA, Humberto Bergmann. Legalidade Tributária Multidimensional. In: FERRAZ, Roberto (Org). *Princípios e Limites da tributação.* São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 280 e 281.

obedecer às regras. Apenas razões relacionadas à razoabilidade poderiam fazê-lo, o que é outra questão"[90].

e) O Princípio da Segurança:

O Princípio Específico da Segurança classificam-se em: 1) Clareza; 2) Anterioridade; 3) Anualidade; 4) Publicidade; 5) Universalidade; 6) Exclusividade; 7) Especialidade; 8) Não-afetação.

O ultimo grupo da classificação apresentada por TORRES são os princípios específicos vinculados à segurança orçamentária. E a segurança jurídica é a certeza de se garantir direitos, e como todo valor jurídico é aberta, variável, bipolar e indefinível. A segurança jurídica está inserida em todo ordenamento, em especial com a justiça, bem como em toda linguagem jurídica na busca por clareza, certeza e no efetivo funcionamento dos órgãos do estado.

Princípio constitucional vinculado à idéia de segurança orçamentária e que vincula todo o ordenamento é o principio da legalidade, que é também um dos pilares da segurança jurídica, e que limita o poder do estado, e ao mesmo tempo, direciona as atividades administrativas.

> Como todos os princípios jurídicos, e em especial aqueles alçados, por sua importância, ao patamar do Estatuto Maior, o princípio da legalidade tributária nada mais é do que o instrumento de realização de valores nacionalmente consagrados. Com ele busca-se a realização de dois importantes valores, a saber, o da legitimidade e o da segurança.
> (...)
> O verdadeiro sentido do princípio da legalidade exige que todos os elementos necessários à determinação da relação jurídica tributária, ou mais exatamente, todos os elementos da obrigação tributária principal, residam na lei[91].

e.1) O Princípio da Clareza:

A função deste princípio é que o orçamento seja organizado, apresentando as entradas e as despesas de forma mais transparentes e fidedignas, e vedar as realizações técnicas ou incentivos tortuosos e encobertos. No artigo 165, parágrafo 6º, da CF a clareza teve grande destaque, posto que, o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e

---

[90] ÁVILA, Humberto Bergmann. Op. cit., p. 285.

[91] MACHADO, Hugo Brito. O Principio da Legalidade Tributária no Estado do Futuro. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). *O Estado do futuro.* São Paulo: Pioneira, 1998. p. 202-205.

despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, medida que se complementa com o controle interno e externo de aplicação das subvenções e renúncias de receita. O princípio da clareza é importante em todas as áreas do direito, mas na área orçamentária tem importante papel para o alcance do equilíbrio orçamentário e na vedação de privilégios (isenção, anistia, remissão, crédito fiscal, dedução, subvenção, subsídio, restituição de tributos a titulo de incentivo), que quando odiosos ferem os direitos humanos.

> Os privilégios tributários, que operam na vertente da receita estão em simetria e podem ser convertidos em privilégios financeiros, a agravar a despesa pública. A diferença entre eles é apenas jurídico-formal. A verdade é que a receita e a despesa são entes de relação, existindo cada qual em função do outro, donde resulta que tanto faz diminuir-se a receita, pela isenção ou dedução, como aumentar-se a despesa, pela restituição ou subvenção, que a mesma conseqüência financeira será obtida.
> Atento à conversibilidade dos privilégios fiscais e financeiros o intérprete pode detectar com maior segurança as concessões odiosas. Porque a manipulação dos diversos incentivos tem sempre o objetivo político de encobrir os nomes dos beneficiários, excluindo-os do orçamento, para atender a certas conveniências políticas e evitar o controle do eleitor.
> (...)
> No Brasil, durante as duas últimas décadas, adotou-se a política de concessão indiscriminada de isenções e subsídios, instrumentos que permitiam a canalização de recursos públicos para setores atrasados e improdutivos da economia, que não chegavam a ser conhecidos e nominados[92].

Assim, este princípio determina que os orçamentos sejam inteligíveis para as pessoas comuns, com linguagem clara e compreensível para que as principais informações sejam transmitidas. Que os orçamentos comuniquem de forma objetiva, como, onde e porque os recursos públicos estão sendo ou vão ser alocados. E ainda que apresentem as linhas mestras da política econômica e as diretrizes do planejamento estatal, não apenas reduzidos relatórios contábeis com demonstrativos financeiros e com rigor técnico e metodologia científica. No estado Democrático de Direito a comunicação deve ser cumprida, posto que atualmente, ainda, o orçamento público federal é uma peça tecnológica e sofisticada, mas débil em comunicação. Um orçamento assim, não provoca conhecimento crítico e questionamento das macro decisões sobre a política econômica.

---

[92] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 320.

e.2) Princípio da Anterioridade:

É o que determina a aprovação do orçamento antes do início do exercício financeiro, salvo os créditos adicionais que são os suplementares, como os destinados ao reforço da dotação orçamentária; especiais que são destinados a despesa para as quais não haja dotação orçamentária específica; e os extraordinários que são destinados a despesas imprevisíveis e urgentes, como nos casos de guerras, comoção interna e calamidades públicas.

e.3) Princípio da Anualidade:

Para o campo orçamentário sinaliza o sentido de que o Legislativo deve exercer o controle político sobre o Executivo, através da renovação anual da permissão para a cobrança dos tributos e a realização dos gastos. TORRES sustenta que "a manutenção da anualidade tributária torna insustentável a teoria da eficácia modificativa do orçamento com relação às leis dos tributos e que tal garantia não se inscreve no quadro dos princípios sensíveis do constitucionalismo atual"[93].

Para SABBAG[94], este princípio "destina-se a conferir segurança à interpretação dos dados orçamentários permitindo prontas comparações entre peças distintas e controle da atividade executiva", e informa que foi durante o período militar que foi criado "os planos plurianuais ao modelo orçamentário e permitiram a adoção do chamado Orçamento Plurianual de Investimento (OPI) de duração trienal, sujeito, em tese à aprovação Legislativa. Esta sistemática foi aperfeiçoada pela Constituição de 88". GIACOMONI[95] entende que a Constituição de 88 manteve a regra da anualidade do orçamento, mas "acabou com a figura do OPI substituindo-o pelo plano plurianual".

e.4) Princípio da Publicidade:

Outro princípio específico importante para a questão orçamentária é o princípio da publicidade em que deve ser divulgado na imprensa oficial a íntegra da lei orçamentária e os relatórios de sua execução, sendo que o conhecimento do público é requisito de validade e legitimidade do orçamento. Nos termos do artigo

---

[93] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 332.
[94] SABBAG, César. Op. cit., p. 31 - 32
[95] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 75.

165, parágrafo 3º, da CF, que obriga o Poder Executivo a publicar em até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

SABBAG faz relevantes apontamentos sobre a publicidade do orçamento e a compreensão do mesmo junto à comunidade; segundo ele:

> Esta publicidade não informa, não gera conhecimento, não desperta interesse nem induz à reflexão sobre a política orçamentária.
> De rigor, quase nada se sabe ou se questiona a respeito dos atores orçamentários, dos montantes envolvidos, das opções políticas por detrás das rubricas de despesa e das disputas anuais pelo poder político.
> A sociedade não se importa em saber o que seus representantes estão fazendo com o dinheiro público.
> Por isso, a publicidade orçamentária deve ser compreendida e exercitada no seu conteúdo lato (material), de modo a possibilitar não apenas a plena divulgação, mas a compreensão das informações.
> Não é possível pretender que o cidadão comum leia diários oficiais ou acesse a internet, compreendendo a lógica dos demonstrativos financeiros e a técnica de programação.
> Mas é viável, por exemplo, num ambiente democrático, esperar que os orçamentos sejam acompanhados de resumos da política financeira, elaborados com explicações inteligíveis, em linguagem simples.
> Também é razoável desejar que a política orçamentária seja discutida com a sociedade, de alguma forma, pelo governo e pelos partidos políticos.
> A matéria orçamentária é de extraordinário interesse público e exige, por isso mesmo, ampla e efetiva publicidade.
> Do contrário, este relevante princípio serve, apenas, para manter o estado de coisas: um sistema orçamentário baseado na hiper concentração de poderes e no alijamento popular do processo e das decisões[96].

Considerando o entendimento do Autor e a própria manutenção do Estado democrático de Direito, a publicidade sobre as peças orçamentárias devem ser amplamente divulgadas, bem como a implementação de recursos que possam viabilizar o entendimento dos relatórios sobre o orçamento, promovendo assim, inclusive, o interesse da sociedade em participar deste momento tão importante para o crescimento social, bem como o acompanhamento das atividades dos representantes escolhidos por esta sociedade.

e.5) Princípio da Universalidade:

Este princípio está previsto no artigo 165, parágrafo 5º, da CF, para matéria orçamentária compreende que o orçamento deve conter todas as receitas e despesas

---

[96] SABBAG, César. Op. cit., p. 43-44.

da União, sendo de qualquer natureza, procedência ou destino, inclusive a dos fundos, dos empréstimos e dos subsídios. Não são permitidos orçamentos secretos ou marginais, que não atendam à tramitação regular e que não estejam sujeitos a procedimentos de verificação pela sociedade.

Segundo este princípio as parcelas da receita e da despesa devem figurar em bruto no orçamento, sem deduções. Para HARADA[97] o principio da universalidade, "tem sentido de globalização orçamentária, significando a inclusão de todas as rendas e despesas dos Poderes, fundos, órgãos, entidades da administração direta e indireta etc., no orçamento anual geral (art. 165, parágrafo 5º, da CF)". E segundo este Autor o orçamento anual abrangeria o orçamento fiscal "referente aos três Poderes, o orçamento de investimentos das estatais e o orçamento da seguridade social, fato que contribui para a obtenção do equilíbrio econômico".

Segundo SABBAG[98] este princípio e o princípio da unicidade são indispensáveis à eficiência do controle parlamentar sobre as finanças públicas e se destinam a conferir segurança à política orçamentária. E atendidos estes princípios, as peças orçamentárias estarão englobando todos os conjuntos das despesas e receitas do estado e não terão dotações, por mais excepcionais, que não estejam apontadas. Alerta o Autor que este dispositivo "dificulta que o Executivo disponha das finanças públicas sem controle e execute política fiscal desatrelada das reais necessidades financeiras do Estado". E, continua informando que à medida que aperfeiçoou as peças orçamentárias "foi a implantação, no âmbito do Ministério da Fazenda, da Secretaria do Tesouro, a qual passou a competir a administração do caixa do governo, substituindo o Banco Central e o Banco do Brasil".

e.6) Princípio da Exclusividade:

Este princípio aponta que o orçamento não deverá conter dispositivos estranhos à previsão da receita e à fixação da despesa, disposto no artigo 165, parágrafo 8º, da CF, salvo a autorização para a abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de créditos. E em relação às operações de créditos não

---

[97] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 83.
[98] SABBAG, César. Op. cit., p. 28-30.

desnaturam as leis de meios, porque os empréstimos, mesmo a médio ou longo prazo têm natureza de antecipação da receita orçamentária, e ingressam no orçamento fiscal juntamente com a previsão para pagamento dos juros e das amortizações, sem prejuízo a este princípio.

A regra constitucional do princípio da exclusividade ocorreu com a reforma de 1926, EC de 1891 que alterou o artigo 34, incorporando ao sistema orçamentário brasileiro, com algumas exceções, a autorização para a abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito. E a lei 4.320/64, reafirmou a possibilidade de "abertura de créditos suplementares, a realização de operações de crédito por antecipação de receita e a indicação de recursos para a cobertura do déficit financeiro". Contudo no atual modelo, os créditos suplementares ou especiais também necessitam de "prévia autorização legislativa e indicação dos recursos correspondentes"[99].

Este princípio surgiu com o objetivo de impedir que a Lei de Orçamento, diante da celeridade de sua tramitação no Legislativo, "fosse utilizada como meio de aprovação de matérias outras que nada tinham que ver com questões financeiras"[100]. Considerando que a falta de disposição disciplinadora resultava na inclusão de matérias estranhas nas questões orçamentárias, conhecidas como *caudas orçamentárias.*

e.7) Princípio da Especialidade:

O princípio da especialidade é considerado uma regra clássica disposta com a finalidade de apoiar o trabalho fiscalizador dos parlamentares sobre as finanças executivas. Assim, os orçamentos devem discriminar e especificar os créditos, e para quais órgãos, e o tempo que se deve realizar a despesa; este princípio pode ser quantitativo (artigo 167, II e VII, CF), qualitativo (artigo 167, VI, CF) e temporal (artigo 167, parágrafo 2º, CF). O princípio da especialização orçamentária determina que as dotações figurem de forma discriminada, visando facilitar o controle legislativo e os trabalhos de execução dos programas, evitando os

---

[99] SABBAG, César. Op. cit., p. 33.
[100] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 79.

orçamentos genéricos e sintéticos. Exige que as receitas e despesas sejam pormenorizadamente expostas nas peças orçamentárias, ao lado de classificações específicas apontando a origem e o destino, o que reúne condições para a fiscalização parlamentar e os esclarecimentos junto à sociedade.

No entendimento de SABBAG[101] o princípio da especialização "é requisito de eficiência para os controles dos poderes do Estado e pressuposto ético de transparência das decisões governamentais, em matéria de recursos públicos". E o nível de desdobramentos deve guardar sintonia com o destinatário dos dados, sob pena de ofender a transparência do sistema. Alerta, ainda, que "Na atualidade, as classificações orçamentárias, de tão específicas, podem confundir e fazer o intérprete perder a noção de escala e padrões de comparação, comprometendo seriamente a análise das peças", e que "a mídia contribui para descontextualizar certas dotações confundindo a sociedade e induzindo-a a conclusões equivocadas".

e.8) Princípio da Não-afetação:

O último princípio específico é o princípio da não-afetação, que contém a vedação constitucional dirigida ao legislador; restringe-se este princípio aos impostos, e à vinculação da receita pública a certas despesas. Este princípio tem sofrido sucessivas modificações desde 1988, e se justifica, na medida em que o Legislativo e a própria Administração, em sua atividade discricionária na execução da despesa pública, determinam os gastos com os investimentos e as políticas públicas. Diante das inúmeras emendas constitucionais e suas exceções, o princípio da não-afetação vem perdendo sua relevância. CAMPOS aponta três das exceções sobre o princípio da não-afetação:

> O art. 167, em seu inciso IV, veda a vinculação de receita de impostos a órgãos, fundos ou despesas; entretanto, a Emenda Constitucional n. 42/2003 estipulou três exceções ao princípio da não-afetação orçamentária. Trata-se dos casos em que os recursos são destinados às ações e serviços públicos de saúde, para a manutenção e desenvolvimento do ensino e para a realização de atividades da administração tributária. Ademais, poderá haver afetação quando houver prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, nos termos do art. 165, parágrafo 8º e 4º, e do art. 167[102].

---

[101] SABBAG, César. Op. cit., p. 39-40.
[102] CAMPOS, Dejalma. *Direito...* 2007. p. 33-34.

GIACOMONI comenta que a dificuldade no cumprimento deste princípio está relacionado especialmente nas contribuições sociais, econômicas e de intervenção no domínio econômico. E explica que considerando que a "maior parte das contribuições tenha perdido o seu caráter parafiscal e assumindo o papel de financiar ações típicas da administração pública, essa modalidade de imposição continua a diferenciar-se dos impostos, porque no próprio ato de sua instituição estão estabelecidas as finalidades. Por sua própria natureza, as contribuições são vinculadas"[103].

TORRES [104] menciona que a principal crítica às vinculações constitucionais, "é que engessam o orçamento, retirando da Administração e do próprio Legislativo a competência discricionária para as escolhas acerca dos investimentos e das políticas sociais". Assim se apresenta como um instrumento pouco democrático "porque transformam em regras superiores as escolhas dos partidos políticos", e ainda que este meio de vinculações das políticas públicas, "tornando-as contramajoritárias, abre o caminho ao controle jurisdicional não democrático, introduzindo um novo ator no jogo político entre o Legislativo e o Executivo em torno do dinheiro público".

1.5 NATUREZA DO ORÇAMENTO

A discussão em torno da natureza jurídica do orçamento gera uma polêmica entre os estudiosos, para alguns se trata de lei em sentido formal, para outros de lei em sentido material e por fim outros que entendem ser ato-condição. HARADA[105] cita que Autores como Duguit, entendem ser a natureza jurídica do orçamento como mero ato administrativo em relação às despesas, e em relação à receita tributária, teria a natureza de lei em sentido material. Outros Autores como Jéze, defende que

---

[103] GIACOMONI, James. Op. cit., p. 77-76.
[104] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 338
[105] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 74.

o orçamento tem um caráter de ato-condição referente à receita, já funcionaria como condição para deflagração dos efeitos contidos em seu bojo.

Na teoria formal o orçamento é lei formal por tratar-se de simples autorização do Parlamento nas praticas de atos executivos, ou seja, apenas prevê as receitas e autoriza os gastos, não cria direitos subjetivos.

Na teoria ato-condição é quando a lei orçamentária autoriza serem os gastos públicos realizados pelos funcionários públicos, não preexistindo às causas jurídicas das despesas, como por exemplo, uma divida.

E na teoria material a lei orçamentária tem natureza material criadora de direitos subjetivos, com todas as características e força de uma lei. Neste trabalho estas teorias são apenas referidas e não serão desenvolvidas.

Segundo HARADA[106] essas discussões acerca da natureza jurídica que partem do pressuposto da previa inclusão orçamentária dos montantes de cada tributo em vigor, além de serem imprecisas são irrelevantes para o presente sistema orçamentário brasileiro, já que a própria Constituição Federal confere ao orçamento a natureza de lei (art. 165, III e parágrafos 5º, 6º e 8º).

Considerando que no artigo 166 e parágrafos da CF apresentam um regime próprio de tramitação do projeto de lei orçamentária, de iniciativa do Executivo, sem exigir *quorum* qualificado para a sua aprovação, o que determina sua natureza de lei ordinária. Entretanto, a lei orçamentária difere das demais leis, por terem características genéricas, abstratas e constantes ou permanentes. Trata-se de uma lei de efeito concreto para vigorar por um prazo determinado de um ano, e segundo HARADA[107], este fato "do ponto de vista material, retira-lhe o caráter de lei". O que comenta este Autor que esta "peculiaridade levou parte dos estudiosos a sustentar a tese do orçamento como ato-condição. Sob o enfoque, no entanto, não há como negar a qualificação de lei". Por fim, para este Autor "o orçamento é uma lei ânua, de feito concreto, estimando as receitas e fixando as despesas, necessárias à execução da política governamental".

---

[106] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 74
[107] Ibid., p. 75.

A respeito da natureza jurídica do orçamento se é lei formal, material, ato administrativo ou ato-condição, OLIVEIRA cita que o "orçamento, por vezes, designado lei de meios. Seria o instrumento de arrecadação, mesmo porque não diz respeito aos objetivos maiores do Estado. É simples procedimento arrecadatório para que o Estado cumpra suas funções. Cuidar-se-ia de *ato administrativo.* Formalmente, não há distinção das demais leis"[108].

Para OLIVEIRA[109], deve se analisar a questão por outro ângulo, e afirma ser uma lei que difere das outras. Primeiro porque há prazos para que seja encaminhado pelo Executivo ao Legislativo (art. 35, parágrafo 2º, do ADCT); não pode ser objeto de lei delegada, art. 68, parágrafo 1º, III da CF. Segundo porque o descumprimento da lei orçamentária resulta em responsabilidade do Presidente da Republica (art. 85, VI da CF), cabendo iniciar processo de recursos, art. 167, e ainda as emendas são limitadas pela Constituição art. 166, parágrafo 3º, e tem tramitação própria perante o Congresso Nacional. Apresenta conteúdo limitado à despesa e receita, art. 165, parágrafo 8º. Diante destas peculiaridades orçamentárias, OLIVEIRA afirma que não se trata de uma lei comum, mas de uma lei diferente, tendo o orçamento outro enfoque como *lei em sentido material,* isto em relação às receitas, porque na previsão dos recursos tributários e das denominadas receitas originárias, existe a constante possibilidade de cobrança. Comenta, ainda, o Autor que:

> Não se pode negar que o orçamento opera alterações na realidade jurídica, permitindo que sejam os tributos exigidos, colocando em posição de sujeição aqueles que praticarem fatos geradores, dando nascimento à obrigação tributária. Ademais, permite à Administração efetuar a cobrança, lançar, impor restrições e obrigações. A publicação da lei orçamentária coloca a Administração em posição sobranceira na exigência de seus créditos, na medida em que ocorrerem. De seu turno, vê-se na contingência de operar seus instrumentos para realizar seus créditos e, igualmente, nasce para ela a obrigação de perseguir as finalidades ou aplicar os recursos naqueles débitos que a lei previu[110].

Na opinião de OLIVEIRA[111]e considerando a discussão em torno da natureza jurídica do orçamento, para ele "basta a afirmação de que se cuida de lei

---

[108] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...* 2007. p.309.
[109] Ibid., p. 310.
[110] Id.
[111] Ibid., p. 311.

em sentido formal, que estabelece a previsão de receitas e despesas, consolidando posição ideológica governamental, que lhe imprime caráter programático". Assim ao lado de ser lei, é o orçamento um plano de governo, "mas que deve possuir previsões efetivas de ingressos públicos e previsões reais de despesas, equilibradas com aqueles".

> Em verdade, ao jurista importam apenas as conseqüências jurídicas ou, em mais preciso dizer; a eficácia que determinado ato tenha no mundo do direito. O direito lida com significações jurídicas e não com conteúdos. Em sendo assim e reafirmando o que se disse a propósito no início, o orçamento e lei, independentemente de sua qualificação, se material, formal, ordinária ou complementar. No Brasil, basta a afirmação de que se cuida de lei. É o que vem estatuído no art. 165 da CF. é lei em seu sentido formal; lei ordinária, uma vez que não precisa de quorum qualificado para sua aprovação. É lei temporária, ao menos em relação ao orçamento anual[112].

Segundo ROSA JR. a natureza jurídica do orçamento de acordo com a Constituição Federal, artigo 165, parágrafo 8º é de lei formal:

> (...) o orçamento não pode ser mais considerado como ato condição. Por outro lado, o art. 165, parágrafo 8º, da Constituição em vigor, proíbe a inserção no orçamento de dispositivos estranho à fixação da despesa e à previsão da receita. Dessa forma, parece-nos claro que o orçamento deve ser considerado no novo texto constitucional como lei formal. É, portanto, ato jurídico, pois tem o claro objetivo de limitar o orçamento à sua função formal de ato governamental, cujo propósito é autorizar as despesas a serem realizadas no ano seguinte e calcular os recursos prováveis com tais gastos poderão ser realizados, mas não cria direitos subjetivos.
> Ademais o orçamento, por não ser lei em sentido material, não cria tributos, mas apenas os calcula, sendo os tributos instituídos por outras leis totalmente distintas da lei do orçamento[113].

Para WEISS[114]:

> A lei orçamentária é considerada apenas formalmente uma lei. Materialmente falando (no que concerne ao seu conteúdo) o orçamento não é uma norma genérica de conduta, como as demais, embora formalmente seja uma lei. Trata-se de um ato complexo, elaborado pelo trabalho conjunto de todos os Poderes, que funciona como pressuposto de validade da realização de despesas públicas. Por isso é habitualmente denominado ato-condição.

---

[112] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...* 2007. p. 325.
[113] ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário.* São Paulo: Renovar, 2002. p. 82.
[114] WEISS, Fernando Lemme. Op. cit., p. 245.

A polêmica que gira em torno da natureza do orçamento - se é uma lei material ou formal - é o que intriga a ciência jurídica e os estudiosos por muito tempo. Se for de natureza material, é uma lei com conteúdo de regra de direito e eficácia inovadora, ou se é mero ato administrativo, se trata de natureza formal que reveste as características da lei. TORRES cita que na Itália, os autores Graziani, Santi Romano, Berliri e Balladore-Pallieri, aderiram à tese da lei formal[115]. Para TORRES a teoria de que o orçamento é lei formal, que apenas "prevê as receitas públicas e autoriza os gastos, sem criar direitos subjetivos e sem modificar as leis tributárias e financeiras, é, a nosso ver, a que melhor se adapta ao direito constitucional brasileiro"[116]. Entretanto, a teoria da lei formal no Brasil tem se enfraquecido diante das emergências das normas constitucionais, através das emendas constitucionais de vinculação da receita pública, a despesas e fundos específicos (EC 14/1996, 17/1997, 27/2000, 29/2000, 30/2000, 37/2000, 42/2003 e 53/2006), bem como da criação de tributos vinculados como as contribuições previdenciárias, contribuições sociais para a seguridade social e contribuições de intervenção no domínio econômico.

O que também enfraqueceu a teoria da lei formal foi a perda de substância do princípio da não-afetação e com a definição das despesas necessárias e dos efeitos da vinculação de recursos apresentadas na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 8º parágrafo único, e art. 17 da LC 101/2000), o que ampliou o papel do Judiciário e minimizou a discricionariedade dos poderes políticos, ou seja o Legislativo e Executivo.

Sobre a teoria da natureza de lei material no Brasil, esta não teve seguidores de prestígio, segundo TORRES[117] .

A lei orçamentária anual está subordinada ao princípio da unidade, o que não quer dizer que se trata da existência de um único documento, mas a integração finalística e a harmonização entre os diversos orçamentos. Com a unificação dos orçamentos permite-se o controle da utilização de recursos do orçamento fiscal e da

---

[115] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 96.
[116] Ibid., 96
[117] Ibid., p. 98.

seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos. Entretanto, apresenta a desvantagem de confundir as fontes de financiamento da seguridade social com as do Tesouro Público, o que originou a criação da "Super Receita", unificando a Receita Federal e a Receita do INSS.

De acordo com TORRES a questão orçamentária está constituída a partir da Constituição Orçamentária que é um subsistema, ao lado da Constituição Tributária e da Monetária, sendo que todos fazem parte das Subconstituições integrantes do quadro maior da Constituição do Estado de Direito, e todos os subsistemas em harmonia e equilíbrio, inclusive com a Constituição Econômica e a Política. A Constituição Orçamentária se insere no Estado de Direito, que é apoiado nas receitas, especialmente a fiscal, como meio de realização das despesas. A disciplina básica da receita e da despesa estabelecida na Constituição, "deve estampar os princípios e as normas que tratem simultaneamente de ambas as faces da mesma moeda – as entradas e os gastos públicos"[118]. De natureza constitucional que compreende a previsão e o equilíbrio orçamentário, bem como a distribuição da competência para autorizar a cobrança de impostos e a realização dos gastos, e ainda a exigibilidade periódica do controle legislativo e as diretrizes para a redistribuição de rendas.

O orçamento tem natureza processual, através das normas constitucionais e complementares, prevê a receita e autoriza a despesa, entretanto, não coordena a ação administrativa nem garante resultados econômicos efetivos ao serem executados pela Administração. O processo do orçamento, bem como os processos políticos e econômicos estão inseridos no processo histórico da nação, isto é, todas as decisões fundamentais das políticas públicas passam obrigatoriamente pelo orçamento. Assim, "o processo orçamentário ganha objetividade na medida em que se considere que as alocações de recursos não resultam automaticamente das decisões sobre as políticas, posto que necessitam de um denominador comum que só a síntese numérica e contábil do orçamento oferece"[119].

---

[118] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 01.
[119] Ibid., p. 03.

TORRES alerta que: "O grande problema da atual Constituição Orçamentária consiste em que deve ela ser rica e explícita em princípios jurídicos, de modo a permitir a elaboração da lei anual do orçamento segundo a ideologia do equilíbrio orçamentário e as idéias de economicidade e transparência das despesas. Insista-se em que o aspecto do gasto público é que se torna dramático nas finanças públicas contemporâneas"[120].

Para este Autor a Constituição Orçamentária de 1988 é principiológica, o que exige uma interpretação adequada, sendo que poderá conduzir ao equilíbrio orçamentário, à derrubada generalizada dos incentivos fiscais, à transparência dos gastos e à moralidade no emprego do dinheiro público. Mas também poderá conduzir a uma leitura intervencionista e estatizante, conduzindo a uma prática orçamentária cada vez mais distante dos objetivos da atividade financeira atual. Cita ainda o Autor que no Governo de Fernando Henrique Cardoso iniciou-se o desmonte do patrimonialismo e do cartorialismo, entretanto, não houve seguimento no Governo de Lula. Houve um exagero nas vinculações das despesas dos entes públicos e uma flexibilização no princípio da não-afetação.

O atual Estado procura do ponto de vista orçamentário o equilíbrio entre a receita e a despesa pública e ainda, serve de fiador da redistribuição de renda. Segundo TORRES[121], o Estado Orçamentário atual apresenta perfil tributário perfeitamente delineado e com sua vocação direcionada para os gastos relacionados com a garantia dos direitos humanos. E, portanto, não abandona a responsabilidade pela proteção dos direitos sociais, "senão até que serve de árbitro para a sua concessão, eis que tais direitos existem sob "a reserva do possível", isto é, sob a reserva da soberania orçamentária". E, sequer se desinteressa pela seguridade social, mas devido o elevado aumento do custo dos serviços médicos e da assistência aos velhos e as crianças, passa por profunda reformulação quanto às suas fontes de financiamento e resulta no problema mais grave do orçamento público.

---

[120] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 06.
[121] Ibid., p. 18-19.

Fala também o Autor sobre a *cultura orçamentária,* que consiste no permanente debate sobre a feitura do orçamento, as discussões entre os políticos a respeito das prioridades da despesa pública, a participação e o interesse da coletividade na preservação e no respeito aos princípios da boa administração do orçamento e a eficiência do controle da execução orçamentária[122].

Contudo, a legitimidade do estado Democrático Fiscal está no equilíbrio entre receitas e despesas, ou seja, entre os impostos e os gastos públicos. Na cultura brasileira é comum um desencontro entre as receitas e as despesas, o que resulta em uma razão dualista. Esta razão dualista consiste em diversos conceitos como "os de esquerda e direita, desenvolvimentismo e monetarismo, liberalismo e progressismo, crescimento e intervencionismo estatal são desenvolvidos contraditoriamente e de modo dual"[123].

Segundo BASTOS o orçamento é utilizado "para fins de manipulação da conjuntura econômica, a dizer, procurando extrair-se dele as virtualidades que apresenta como instrumento com repercussão nos níveis de consumo, de poupança e de investimento"[124].

A busca pela natureza jurídica do orçamento baseia-se em saber da obrigatoriedade do Executivo em realizar as despesas previstas e se resulta em direitos subjetivos para terceiros. Entretanto, mesmo que "a Lei Orçamentária Anual seja lei somente no sentido formal, ela vincula o Executivo pelo menos naquilo em que expressamente a Constituição determina"[125].

Na opinião de SANTOS JUNIOR, a lei orçamentária tem um cunho formal-material, e explica como:

> Formal porque como qualquer lei passa pelos procedimentos de iniciativa, tramitação no Poder Legislativo, aprovação e sanção do chefe do Poder Executivo.
> Formal ainda com relação às receitas tributárias que não tenham sido criadas ou decorrentes de majoração de tributos, no exercício anterior, e também com referência às demais receitas, pois o projeto do Poder Executivo, nesse campo, não pode nem sequer sofrer emenda durante a sua tramitação no Poder Legislativo e assim é, porque o Poder

---

[122] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 30-31
[123] Ibid., p. 37.
[124] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso...* 1998. p. 84.
[125] RIANI, Frederico Augusto D'Avila. Op. cit., p. 170-171.

> Executivo nesse projeto de lei apenas estima as receitas, que são criadas antes, em leis próprias. Assim, se o Poder Legislativo quiser alterar as receitas, que altere as leis que as criaram, uma vez que não são criadas na Lei Orçamentária. Nela, como já dito, são apenas estimadas.
> Material no campo das receitas tributárias que tenham sido criadas ou majoradas no exercício anterior, com autorização na respectiva Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme previsto no parágrafo 2º do art. 165 da Constituição da República. Aqui, será essa lei que terá cunho material, porque autorizará a criação da obrigação tributária para os contribuintes, relativamente ao novo tributo ou à parcela da majoração, e funcionará, na teoria de Gaston Jèze, como o ato-condição para a exigência tributária. A Lei do Orçamento Anual continuará, nessa parte, meramente formal, pois apenas estimará a respectiva receita.
> Material, a Lei do Orçamento Anual, no campo das despesas, porque criam direitos e obrigações, sobretudo para o Poder Executivo, que poderá gastar, mas só o que for autorizado[126].

GRECO[127] explica que há décadas ocorrem os debates em torno da natureza jurídica se material ou formal da lei orçamentária. "Classicamente, ela é definida como 'lei de meios' na medida em que define as receitas a serem arrecadadas e as despesas em que são aplicadas". Entende o Autor o debate relevante, e que "o perfil do orçamento varia conforme as peculiaridades de cada País", e entende que a "peça orçamentária seria um ato de caráter político-administrativo, semelhante a uma lei de feito concreto".

BECKER[128] informa que "há quase um século se discute a natureza da lei que aprova o Orçamento Público", sendo que parte da doutrina adota a lei orçamentária apenas como lei formal, ou seja, teria somente a forma de uma lei à qual faltaria juridicidade, e o resultaria sem nenhum efeito jurídico. E outra parte de estudiosos adotaram a lei orçamentária com natureza de lei material, "seria uma regra jurídica como qualquer outra regra jurídica, podendo criar tributos, modificá-los, revogá-los, etc.; apenas subordinada à disciplina que lhe estivesse estabelecida por outras regras jurídicas constitucionais".

Posteriormente os estudiosos atribuíram a natureza da lei orçamentária em uma natureza *sui generis*, assim "cada estudioso do assunto, defrontando-se com as

---

[126] SANTOS JUNIOR, Francisco Alves. *Curso de Direito Financeiro.* Campinas: Bookseller, 2006. p. 93-94.

[127] GRECO, Marco Aurélio. A Destinação dos recursos Decorrentes da contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide sobre Combustíveis. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 104, p.127, maio. 2004.

[128] BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral de Direito Tributário.* 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. p. 223-224.

falhas e verdades parciais de cada teoria, e por sua vez, em virtude do seu esforço pessoal de investigação e análise, descobrindo mais um pedaço da verdade, cria uma nova teoria que infelizmente ainda padece de equívocos oriundos da falta de visão global da fenomenologia do Orçamento Público".[129]

Para BECKER o orçamento público apresenta dois momentos distintos: "o *anterior* à aprovação (momento pré-jurídico) e o *posterior* à lei orçamentária que aprovou (momento jurídico)"[130]. E entende que a natureza do Orçamento Público tem dois momentos: "antes da incidência da regra jurídica orçamentária (antes da aprovação pela lei orçamentária) é uma relação natural (relação fáctica); depois da incidência, é uma relação jurídica (relação jurídica básica), que vincula todos os indivíduos a um e cada um a todos"[131].

Em nosso entender, o orçamento tem natureza de lei formal e material, sendo vinculativa.

Isto porque, o orçamento desempenha um papel de fundamental importância no contexto de efetivação da força normativa constitucional. Lecionam Régis Fernandes de OLIVEIRA e Estevão HORVATH que, em razão das próprias transformações do Estado contemporâneo, o Orçamento passou de mera peça contábil, que "(...) contém a previsão das receitas e a autorização das despesas, sem preocupação com planos governamentais e com interesses efetivos da população"[132], "para assumir a significação de elemento ativo com gravitação primordial sobre as atividades gerais da comunidade"[133].

Assim, pode-se sustentar que existe uma estreita relação entre o modelo de Estado que se tem e o seu respectivo Orçamento. A rigor, o Orçamento apresenta-se como um "Raio x" do modelo de Estado adotado por determinada coletividade. Por

---

[129] BECKER, Alfredo Augusto. Op. cit., p. 224-226.
[130] Ibid., p. 229.
[131] Ibid., p. 230.
[132] OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. *Manual de direito financeiro*. 2ª ed. São Paulo: RT, 1997. p.74.
[133] Ibid., p. 75. Prosseguem, ainda, "Daí se constituir em peça importante no mundo jurídico de hoje, na vida das nações. Deixa de ser mero documento financeiro ou contábil para passar a ser o instrumento de ação do Estado. Através dele é que se fixam os objetivos a serem atingidos. Por meio dele é que o Estado assume funções reais de intervenção no domínio econômico".

isto, não pode ser considerado apenas enquanto um documento contábil que prevê receitas e despesas para um determinado período. Ao revés, deve ser elaborado atendendo às determinações constitucionais do agir estatal.

Caso assim não seja, a Constituição perde sua força normativa e, em rigor, pode-se dizer que a Lei Orçamentária ocupará um patamar hierárquico superior.

Bem por isto, é necessário resgatar e desenvolver o que se considera um dos mais relevantes princípios constitucionais do direito financeiro, qual seja, o *princípio do dirigismo orçamentário*[134], que vincula as receitas auferidas às despesas constitucionalmente determinadas (de forma genérica ou específica). É claro que a Constituição de 1988 não engessou o Orçamento com uma previsão completa dos gastos que devem ser realizados. Trata-se, apenas, de defender a busca incansável pela observância e realização dos valores que a Constituição de 1988 impôs como objetivos fundamentais do Estado Democrático de Direito. Logo, a escolha de políticas públicas não deve se afastar desta idéia.

Tal orientação, diga-se de passagem, é bastante aceita pela doutrina e pela jurisprudência na Espanha. José Juan Ferreiro LAPATZA, Catedrático da Universidade de Barcelona, após demonstrar as graves falhas da teoria formal (que concebe o Orçamento apenas enquanto lei formal), adota a teoria material, nos seguintes termos:

> Pero nosotros creemos que el hilo lógico más coherente para demostrar la inconsistencia de la tesis formalista es hacer ver de modo palpable que el presupuesto contiene normas jurídicas. Normas jurídicas que disciplinan la organización y normas jurídicas que disciplinan la actividad administrativa frente a terceros y las relaciones jurídicas que de ella se derivan[135].

---

[134] Para uma visão crítica, ver HARADA, Kiyoshi. Orçamento anual. Contradições, *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, n. 62, maio-junho de 2005.

[135] LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Curso de derecho financiero español*. 21. ed. Madrid: Marcial Pons, 1999. p. 302. v. I.

Em Portugal, Manuel Afonso VAZ demonstra que a distinção entre lei meramente formal e lei material[136] foi desenvolvida em um específico momento da teoria jurídica, quando se buscava "um especial modo de entender a distribuição do Poder entre o Parlamento e o Executivo sob o império do monarchischen Prinzips"[137], mas que "É hoje reconhecida a total inaptidão destas fórmulas perante as realidades político-estaduais do nosso tempo"[138]. Tanto assim que, atualmente, "A jurisprudência constitucional federal alemã, posta frontalmente perante a questão da Lei do Orçamento, e a jurisprudência constitucional portuguesa, a propósito de 'leis-medida', (...), acabam por integrar no conceito de norma as leis que por critérios tradicionais se não incluiriam nesse conceito. Bastará assim que certos actos sejam qualificados (formalmente) de legislativos para se incluírem no conceito de norma – objecto de fiscalização de constitucionalidade"[139].

---

[136] Deve-se mencionar que esta distinção entre lei formal e lei material aparece na Teoria Constitucional, também, a partir de um outro critério, que, tradicionalmente, é mais conhecido. Para uma melhor compreensão, ver: CLÈVE, Clèmerson Merlin. *Atividade legislativa do Poder Executivo*. 2. ed. São Paulo: RT, 2000. Aliás, é sob essa outra perspectiva que Hoennel se destacou como um dos precursores na defesa da natureza legal do Orçamento (veja-se: ROSA JR, Luiz Emygido F. da. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 12. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998. p. 80).

[137] VAZ, Manuel Afonso. *Lei e reserva da lei: a causa da lei na Constituição Portuguesa de 1976*. Porto: Universitas Catholica Lusitana, 1992. p. 27.

[138] Ibid., p. 22.

[139] Ibid., p. 31.

CAPÍTULO II

ORÇAMENTO, TRIBUTO E DEMOCRACIA – IMPORTÂNCIA E ATUALIDADE DO TEMA

A questão do controle constitucional do orçamento, bem como do controle da destinação dos tributos está diretamente relacionada com a efetivação e a legitimação da democracia; assim, é de fundamental importância analisar as concepções da democracia participativa e deliberativa. Como bem observa TORRES, "a democracia participativa ou comunitária, fundada na cidadania participativa, conduz à idéia de orçamento participativo", e a democracia deliberativa por ser "fruto da discussão permanente entre homens livres e iguais, abre-se para o orçamento deliberativo"[140].

A democracia representativa teve sua origem "na exigência do consentimento do governado como condição do poder político pelo governante prendeu-se originariamente à configuração jurídica do tributo e progressivamente atingiu as leis em geral". Assim nasce na Espanha, Portugal, Inglaterra e França o Parlamento, "com o oficio de autorizar, em nome dos contribuintes, a imposição tributária. Verifica-se então, a transferência de titularidade do exercício de tributar do soberano para o Poder Legislativo"[141].

COIMBRA em seus estudos na sua dissertação de mestrado entende que a participação ativa do cidadão na comunidade política constitui a mola propulsora, ou seja, a força motriz da democracia contemporânea, que adere a condição de democracia participativa, isto por que:

---

[140] TORRES, Ricardo Lobos. *Tratado...* 2008. p. 122.

[141] Dados retirados da dissertação de mestrado de COIMBRA, Marcelo de Aguiar. *O Ombudsman Tributário como Mecanismo Institucional de Controle do Poder de Tributar, Participação Tributária, Tutela e Promoção dos Direitos Fundamentais do Contribuinte, Defesa da Ordem Jurídico-Tributária e da Justiça Fisca. l* São Paulo, 2002, Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Universidade de São Paulo. p. 35 – 36.

> Os membros da coletividade ditam as leis que irão governar a sua vida em sociedade, construindo assim o seu próprio porvir (principio da autodeterminação política). As bases da democracia participativa descansam no direito ao self-government (autogoverno), revelando-se, por essa razão, a forma de governo mais consentânea com autonomia (do grego autos, auto e nomos, lei) e com a liberdade individual, propiciando ao ser humano, em sintonia com o principio da dignidade humana, o desenvolvimento pleno de sua personalidade como senhor de seu próprio destino (principio da autodeterminação da pessoa). É por essa razão que Jorge Miranda deixou assentado que a participação "promove-se como expoente da realização da pessoa", Juan E. Diaz Bordenave que privar os cidadãos da participação, verdadeira necessidade humana, "equivale a mutilar o desenvolvimento harmônico de sua personalidade integral e Georges Burdeau que a democracia é para milhões de indivíduos uma maneira de viver em conjunto e, para cada um deles," uma possibilidade de responder a sua vocação de Homem"[142].

A abertura democrática da atual Constituição resulta em uma considerável transformação na estrutura orçamentária brasileira, tendo no processo orçamentário o reflexo da luta pelo controle e alocação dos recursos públicos, em momentos políticos de maior democracia com o parlamento atuando ativamente, tanto na elaboração orçamentária, quanto no controle da execução do orçamento aprovado. Estabelece a Constituição um processo Legislativo democrático de elaboração do orçamento.

Na Constituição Brasileira de 1988 a cidadania ativa recebe *status* constitucional, ou seja, a retomada da cidadania ativa tem como conseqüência o mundo globalizado. Sendo que a cidadania passiva, a princípio era característica do liberalismo político.

Adverte BONAVIDES[143], que em relação à democracia o que condiciona sua sobrevivência é a participação do povo no seu exercício de cidadania, tanto que o Autor afirma que "não há democracia sem participação".

E a participação popular e seus instrumentos na moderna democracia deliberativa: como o referendo e o plebiscito, estruturam a cidadania ativa. Na administração pública participações como as denúncias, as audiências públicas e as representações; já no Judiciário instrumentos como ação popular, ação civil pública, mandado de segurança, mandado de injunção, ação direita de inconstitucionalidade.

---

[142] COIMBRA, Marcelo de Aguiar. Op. cit., p. 76.

[143] BONAVIDES, Paulo. *Teoria Constitucional da Democracia Participativa.* São Paulo: Malheiros, 2001. p. 50.

E no campo do orçamento, tema principal desta pesquisa, um dos institutos mais importantes é o do orçamento participativo, importante porque através deste instituto se materializa a democracia em nosso país.

Segundo TORRES, a democracia deliberativa relaciona-se com continuas discussões entre cidadãos livres e iguais:

> A democracia deliberativa é a que se exerce pela permanente discussão entre cidadãos iguais e livres. As deliberações devem ser justificadas pela argumentação. Explica Jon Elster que a democracia deliberativa exibe duas partes: a) a democrática, que inclui a tomada coletiva de decisões com a participação todos os que serão afetados pela decisão ou por seus representantes; b) a deliberativa, que se refere à tomada de decisões por meio de argumentos oferecidos por e para os participantes que estão comprometidos com os valores de racionalidade e imparcialidade[144].

Sobre a visão pluralista da democracia e da igualdade dos cidadãos, GARGARELLA enfatiza que a visão pluralista da democracia não é satisfatória porque se preocupa menos de assegurar o predomínio das idéias mais justas ou mais valiosas, que impedir o predomínio de um grupo sobre o outro. Desse modo, registra que o grupo majoritário pode sustentar que não estão sendo tratado de modo igualitário porque suas preferências estão sendo preteridas em face daquelas dos grupos minoritários[145].

GARGARELLA registra que a concepção deliberativa parte da idéia de que um sistema político valioso é aquele que promove a tomada de decisões imparciais, que não resultam qualificadas indevidamente em benefício de alguma pessoa ou grupo, senão que trata a todos com igual consideração. Nesse sentido, a democracia resta fortalecida pela tomada de decisões imparciais, uma vez que promove a discussão pública e valoriza o processo de reflexão coletiva[146]. Para o autor a deliberação pública passa a funcionar como *filtro externo*, permitindo ampliar o panorama de informação, eliminando prejuízos que possam prejudicar as decisões,

---

[144] TORRES, Ricardo Lobos. *Tratado...* 2008. p. 131-132.
[145] GARGARELLA, Roberto. *La justicia frente al gobierno*: sobre el caracter contramayoritario del poder judicial. Barcelona: Editorial Ariel, 1996. p. 154-156. (tradução livre)
[146] Ibid., p. 158.

tendo em vista que se escutam vários pontos de vistas e interesses que possibilitam modificar argumentos e contribuir para a imparcialidade das decisões[147].

Destaca ainda, o Autor, que a democracia deliberativa possui caráter educativo, uma vez que a troca de argumento de diferentes grupos possibilita a modificação de alguns pontos de vista e faz com que a comunidade se eduque a si mesmo. Nesse sentido, essa concepção de democracia, baseada da discussão coletiva representa uma tradição *não populista,* na qual todos necessitam colocar a prova e revisar suas convicções antes da tomada de decisão que vá impactar na pluralidade de indivíduos. [148]

Para NINO[149] ao analisar a evolução do constitucionalismo no mundo em relação à democracia, afirma ser fácil detectar diferentes graus de ênfase nos componentes da democracia liberal; e na experiência européia foi muito diferente da norte-americana, pelo fato de enfatizar o aspecto participativo ou democrático do constitucionalismo robusto. Registra que quando a atenção sai da Europa e Estados Unidos, dirigindo-se para a América Latina, encontra-se, nesta última, uma curiosa mescla de participação popular e governo limitado. Considerando que o constitucionalismo requer o reconhecimento da importância mútua de suas dimensões democráticas e liberais, fundada nos direitos dos indivíduos. E em virtude da variedade de combinações institucionais que podem dar-se destes valores, o importante é criar um marco normativo para poder entendê-los; e que este marco será de constitucionalismo em diferentes paises do mundo.

Ao abordar a democracia como conceito normativo: NINO menciona que um dos principais objetivos é mostrar que não basta comprovar a legitimidade das instituições do Estado, mas preservar e promover a consciência social acerca da idéia de que o sistema vigente é legítimo.

---

[147] GARGARELLA, Roberto. Op. Cit., p. 159.
[148] Ibid., p. 161.
[149] NINO, Carlos Santiago. *La Constituicion de la Democracia Deliberativa.* Barcelona: Gedisa, 1997. p. 13-15. (tradução livre)

A democracia tem sido o sistema político por excelência da Era Moderna, na observação de CALDERA[150], que entende que atualmente a sociedade vive num momento de desafios para a democracia, diante da crise contemporânea dos pressupostos teóricos formulados na origem da modernidade, nas rupturas de princípios fundamentais, na dissolução e reformulação dos acordos estratégicos que sustentaram a política e os sistemas políticos sobre o contrato social e a busca de novos eixos integradores e a forma de organizar a sociedade do presente.

> A reflexão sobre o momento que estamos vivendo é imperativa. Vivemos um tempo de crise. Como se disse, mais do que mudanças no mundo, o que está ocorrendo é uma mudança de mundo que exige uma formulação que realmente seja ética, teórica e política e que dê sentido e direção para a atualidade.
> A acumulação de poder em certos Estados, que, por sua vez, são expressões do capitalismo corporativo transnacional, da concentração de interesses econômicos, financeiros e políticos e da irrupção envolvente do neoliberalismo, da globalização e da idolatria do mercado, pôs em crise os paradigmas conceituais da democracia moderna vigente desde o século XVIII até os nossos dias[151].

Considera CALDERA[152] a democracia como expressão fundamental da modernidade política sofre também a crise da ruptura dos paradigmas da época e de seu tempo, principalmente nas questões que envolvem a idolatria do mercado (violência, velocidade e tecnologia) e o poder Estado. Assim, "os fatos não obedecem a razão nem a moral; não existe uma nova proposta conceitual e ética, os meios se transformam em fins e atuam de forma arbitrária sem um princípio ordenador e de justificação racional e moral". Bem como, "a ética e a filosofia estão descompassadas frente uma situação na qual o poder e a tecnologia, que é a realidade do poder do nosso tempo, atuam por si em si mesmas, sem nenhum referencial, princípio ou fim moral".

Também, entende o Autor que a democracia moderna parte da idéia da representação, em que "os representantes representam aos representados e exercem o poder em nome destes"[153], assim a democracia é o resultado de um sistema

---

[150] CALDERA, Alejandro Serrano. *Razão, Direito e Poder–reflexões sobre a democracia e a política.* Trad. SIDEKUM, Antonio. Ijuí: Unijuí, 2005. p. 11-12.
[151] Ibid., p. 12.
[152] Ibid., p. 15
[153] Ibid., p. 31

político e através da filosofia dos limites e a legitimação do poder que vem os demais como: a lei, as instituições, a separação dos poderes, as formas processuais legais para exercer o poder, e demais formas jurídicas institucionais reguladoras do comportamento do Estado. Contudo, entre os desajustes da teoria e práticas democráticas, a idéia essencial da democracia refere-se à representação; para CALDERA sem a representação pode-se falar de qualquer coisa menos de um verdadeiro sistema democrático. "Se a representação romper-se, acaba a democracia"[154].

Sobre a questão da representatividade MARTINS, em 1978, preocupado com o tema, já mencionava que no Brasil ocorria e ocorre muita distorção representativa, assunto este que em 2008 ainda está atual. Comenta o Autor, que "A Federação Brasileira é insuportável, pelas profundas distorções de representatividade e pela criação de entidades autônomas estaduais e municipais sem quaisquer condições de auto-sustentação"[155]. No entendimento do Autor todos apregoam por liberdade, e o Estado deve garanti-la; entretanto, ninguém quer se comprometer pela sua manutenção, "porque o homem do século XX aprendeu a ter direitos, mas não aprendeu a viver os deveres correspondentes"[156].

MARTINS apresenta em poucas linhas a situação do sistema brasileiro frente à nova realidade, tecnologia e globalização, em um país em que as desigualdades e diferenças econômicas são enormes, o que mostra que ainda tem muito para se realizar e desenvolver.

> Com o crescimento dos problemas de convivência do fim do século, com a tecnologia substituindo a mão-de-obra e acelerando o desemprego, com o descomprometimento do homem em relação a valores mais elevados, a título de exercer sua liberdade, em muitos países, a ordem está em choque, pois o homem do século XX pretende impor a sua ordem, a sua liberdade, os seus valores desfigurados ao Estado, pelo rompimento da ordem vigente.
> (...)
> A globalização da Economia, que favorece os Estados mais desenvolvidos e com maior tecnologia e capitais a dominar o mercado mundial, a tecnologia substitutiva do homem

---

[154] CALDERA, Alejandro Serrano. Op. cit., p. 33

[155] MARTINS, Ives Gandra. O Estado do futuro. In: _____. (Coord). *O Estado do futuro*. São Paulo: Pioneira, 1998, p. 20. Ver nesta mesma obra também o artigo de CAMPOS, Roberto. *A Prepotência do Estado,* p. 31.

[156] Ibid.,, p. 23.

> pela máquina, o desemprego estrutural, além do conjuntural tópico, a consciencialização da sociedade quanto aos seus direitos, com pequena percepção de seus deveres, a multiplicação das minorias que desejam impor seu estilo de vida, o narcotráfico, com seu poder destrutivo dos valores da sociedade, a falência do Estado e a obsolescência do Direito, a corrupção endêmica entre políticos e burocratas, a falta de estadistas universais, os conflitos regionais e os de caráter religioso, a ruptura do direito por grupos como os sem-terras no Brasil, a perda de valores por parte da sociedade e a falta de esperança de uma solução a curto prazo, a longevidade sem horizontes e o fracasso do Estado Previdência, com seu potencial desconsertador, desequilibrador dos orçamentos fiscais de todos os paises, os desequilíbrios ambientais e muitos outros fatores, estão a exigir um repensar do modelo do Estado futuro para a sobrevivência da humanidade no século XXI [157].

O desabafo do estudioso MARTINS vem comprovar que ainda a sociedade caminha a passos lentos em relação a qualquer mudança significativa. Ressalta-se, ainda, que diante da nova realidade em que se vive com quebras de paradigmas com a ruptura em relação ao contrato social; a liberdade individual foi substituída pela liberdade econômica; o mercado, pelo ser humano absorvidos e alterados pela velocidade do mercado tecnológico e aumento significativo na violência e desrespeito aos princípios éticos e morais. Os direitos humanos devem constituir a expressão de maior importância do "mundo contemporâneo na busca de uma fundamentação filosófica, axiológica e jurídica da liberdade e dignidade da pessoa"[158].

Nesse sentido, REALE enfatiza que problemas como as desigualdades entre as regiões, o desemprego versus a automatização e a eficiência produtiva e distributiva, e ainda todo o desequilíbrio causado pela globalização "que abre campo à competição desigual entre os mercados internacionais, tendo uns a vantagem de incomparável equipamento técnico, sendo outros garantidos por *dumpings* [159]resultantes de anacrônica opressão imposta ideologicamente nas nações

---

[157] MARTINS, Ives Gandra. Op. cit., p. 23-24.

[158] CALDERA, Alejandro Serrano. Op. cit., p. 50.

[159] *Dumping* é uma prática comercial, geralmente desleal e injusta, que consiste em uma ou mais empresas de um país venderem seus produtos por preços extraordinariamente abaixo de seu valor justo para outro país (preço que geralmente se considera menor do que o que se cobra pelo produto dentro do país exportador), por um tempo, visando prejudicar e eliminar os fabricantes de produtos similares concorrentes no local, passando então a dominar o mercado e impondo preços altos. É um termo usado em comércio internacional e é reprimido pelos governos nacionais, quando comprovado. Esta técnica é utilizada como forma de ganhar quotas de mercado. Disponível em: <www.wikipedia.org>. Acesso em: 26 jul. 2009.

remanescentes do 'socialismo', com a China à frente"[160]. Resulta em grandes desafios para a democracia e o equilíbrio nos direitos humanos e sociais.

CALDERA defende que o exato desafio contemporâneo é justamente ajustar os equilíbrios e rupturas entre economia e a política, posto que o aparato político e jurídico muda numa velocidade muito mais reduzida que o da sociedade. Os avanços tecnológicos são superiores às mudanças do Estado e do direito, o que prejudica a sua eficácia, e pode resultar na inutilidade da política e da insuficiência do direito. Diante destes desafios o Autor aponta que se deve "reconstruir uma Nova Teoria da Democracia que trate de dar, de forma criativa e inteligente, nova resposta às velhas perguntas, e, sobretudo, novas respostas às novas perguntas"[161].

Ao falar do drama político latino-americano, CALDERA, como estudioso da democracia e ciente da realidade latino-americana, por ser um nicaragüense, aduz de maneira crítica e realista que:

> (...) o drama político latino-americano consiste não apenas no fato de que suas instituições sejam fracas e separadas de sua realidade cultural, sociológica e histórica, por isso poderia sanar-se com um esforço qualificado de natureza profissional e técnica, mas, sobretudo, na circunstância de que os Estados - Nações e as repúblicas que surgiram da independência foram fundados sobre uma mentira, construída deliberadamente para manter as coisas no mesmo estado, criando, assim, a tradição do engano, enquanto se anunciavam as mudanças nas constituições, leis e discursos.
> (...)
> É necessário compreender que nossos males provêm de um processo cultural, de um empenho de mutilação histórica. Ingenuamente pensou-se que para ser modernos basta depreender-se do passado e copiar condutas e modelos, ignorando que para sermos modernos, é necessário antes de tudo ser algo e que esse algo no presente é resultado do passado. Esquecer isto é renunciar o que fomos e ao que somos pelo o que jamais seremos e hipotecar nossa realidade por um futuro que nunca chegará, porque não é nosso e porque não existem futuros emprestados.
> A história latino-americana foi um doloroso processo de alinhavar ausências. Nesses vazios daquilo que não se fez, daquilo que não se deveria ter feito ou daquilo que se esqueceu, escaparam inaliáveis possibilidades históricas. Com freqüência esquecemos – como nos adverte Leopoldo Zea – que "O passado se não for plenamente assimilado se faz sempre presente" e que "A história não é composta pelos puros fatos, mas pela consciência que se tem deles"[162].

---

[160] REALE, Miguel. O Renascimento do liberalismo. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord). *O Estado Futuro.* São Paulo: Pioneira 1998. p. 38.
[161] CALDERA, Alejandro Serrano. Op. cit., p. 53.
[162] Ibid., p. 77-79.

Sustenta ainda que a democracia é uma criação da política, da imaginação, da observação e da inteligência do ser humano, e não uma criação do mercado, mas produto das necessidades dos homens em busca de sobrevivência e na proteção dos direitos fundamentais.

COIMBRA alerta para dados importantes em que o direito a participação numa sociedade democrática requer de seus participantes alto grau de educação e informação.

> O direito à participação presume um alto grau de informação e educação sobre os assuntos e problemas comunitários, bem como o conhecimento acerca do funcionamento teórico e prático da democracia. A educação e a informação objetivam a formação e capacitação para o exercício da cidadania, conscientizando os cidadãos da importância da participação nos negócios públicos. Deveras, tão-somente o cidadão com acesso à informação, à educação, ou seja, com "autonomia intelectual", é capaz de assumir o papel de protagonista do processo democrático[163].

Contudo somente com a efetiva participação é que o cidadão aprende a democracia, e desenvolve aptidão e a consciência critica necessária para uma ação pública responsável, resultando em cidadãos conscientes e ativos, embora isto leve muito tempo para alcançar uma participação efetiva.

A democracia representativa está diretamente ligada à de igualdade perante a lei, ou igualdade formal. Assim surgem as regras para as escolhas dos representantes políticos, na distribuição necessária do poder. Para RIANI[164], "após a evolução de colégios eleitorais estabelecidos sensitaria ou intelectualmente, o voto universal possibilita a todos, independente de sua condição social, cultural ou financeira, a escolha de seu representante". E assim confirma que a democracia formal está ligada à igualdade formal. A democracia formal consiste em um método para a criação de uma ordem social, na existência de eleições periódicas, evitando que determinada classe se perpetue no poder sem o controle dos demais, e na existência do principio da maioria.

---

[163] COIMBRA, Marcelo de Aguiar. Op. cit., p. 90.
[164] RIANI, Frederico Augusto D'Avila. Op. cit., p.139.

"O sentido formal de democracia é limitado, não atinge o ideal democrático, mas é pressuposto para a democracia substancial, que inspirada no princípio da igualdade material se preocupa com o aspecto ético"[165].

Os direitos fundamentais para BOROWSKI[166] são os componentes básicos de todo ordenamento, e na razão da máxima hierarquia do direito e de sua formulação breve e por regular carência por uma forma precisa.

Para BARBOZA, os direitos fundamentais são pilares do constitucionalismo e que garantem o funcionamento da democracia.

> O constitucionalismo tem, como pedra angular, os direitos fundamentais que, por sua vez, representam os valores substantivos escolhidos pela sociedade no momento constituinte – de máxima manifestação da soberania popular – que garantem o funcionamento da democracia, isto é, quando os direitos fundamentais impõem limites materiais aos atos do governo, estão na verdade, a proteger o povo como um todo e não apenas maiorias eventuais. E quem está incumbido de proteger estes valores é o Poder Judiciário[167].

Ao mencionar que os direitos fundamentais representam valores substantivos, esta Autora afirma, ainda que "a Constituição Federal de 1988, apesar de dar valor ao procedimento democrático, prioriza a proteção dos direitos fundamentais, enquanto valores substantivos escolhidos pela sociedade brasileira"[168]. Considera que a busca por uma sociedade mais fraterna e solidária, bem como a dignidade humana, que são os pilares do Estado Democrático de Direito, resultam em novos tipos de direitos, como *os direitos de solidariedade.*

Destaca a Autora o papel do Direito e do Judiciário na proteção dos direitos fundamentais:

> As principais mudanças que surgem junto com o aparecimento do estado Democrático de Direito dizem respeito ao papel do Direito e da justiça constitucional, na busca da realização dos valores substantivos estabelecidos pela Carta Constitucional e, principalmente, no que se refere ao papel político nela estabelecido, a fim de se alcançar uma democracia real, na busca de uma igualdade efetiva entre seus cidadãos.

---

[165] RIANI, Frederico Augusto D'Avila. Op. cit., p. 140.

[166] BOROWSKI, Martin. *La estructura de los derechos fundamantales.* Trad. PULIDO, Carlos Bernal. Universidad Externado de Colombia, 2003. p. 19-20. (tradução livre).

[167] BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. *Jurisdição Constitucional* – entre constitucionalismo e democracia. Belo Horizonte: Fórum, 2007, p. 50.

[168] Ibid., p. 131.

> Os cidadãos começam a se movimentar de forma ativa, não aceitando mais a espera pelas prestações estatais para poder usufruir de um mínimo de dignidade e passam a se socorrer do Poder Judiciário, como garantidor dos direitos fundamentais que não foram realizados pelo Poder Executivo, quer seja por problemas operacionais ou orçamentários próprios, quer seja por esperar uma regulamentação por parte do Poder Legislativo, para operacionalização, que, por sua vez, nunca chega a ocorrer.
> (...) E é aí que o Judiciário passa a ter a primazia na sociedade contemporânea, posto que é chamado para intervir na proteção dos direitos fundamentais assegurados na grande maioria das Constituições Democráticas[169]

Observa-se a importância dada ao judiciário como atuante no papel político de garantidor na concretização dos direitos fundamentais, o que resulta em um papel importante na busca de fundamentos para a legitimidade democrática da jurisdição constitucional. Portanto, "caberá formular uma hermenêutica constitucional dotada de estruturas lógicas e mecanismos técnicos aptos a dar efetividade às normas constitucionais"[170].

---

[169] BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. Op. cit., p. 149.
[170] Ibid., p. 200.

CAPÍTULOIII

DA FORÇA NORMATIVA DA CONSTITUIÇÃO E DO CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE

O presente capítulo visa avaliar a teoria da interpretação constitucional e as questões referentes ao controle de constitucionalidade, inclusive das questões de constitucionalidade em matéria orçamentária.

3.1 INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL, SUPREMACIA E FORÇA NORMATIVA DA CONSTITUIÇÃO.

A teoria da interpretação constitucional por muito tempo esteve vinculada a um modelo de interpretação fechada, reduzida em seu âmbito de investigação, em que se concentrava na interpretação constitucional dos juizes e nos procedimentos formalizados, partindo para uma sociedade aberta.

Em uma interpretação constitucional deve ser levada em consideração a sua realidade voltada ao interesse público e do *bem estar geral*, [171] considerando que em uma sociedade aberta e pluralista, faz parte da Constituição todas as potências públicas, participantes do processo social e nelas envolvidas, podendo ser um elemento formador ou constituinte desta sociedade.

Atualmente ocorre uma nova maneira de interpretação constitucional, haja vista que as "cláusulas constitucionais, por seu conteúdo aberto, principiológico e

[171] HÄBERLE, Peter. Zeit und Verfassung, *ZfP* 21 (1974), p. 111-121s. Trad. MENDES, Gilmar Ferreira. *Hermenêutica Constitucional.* Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2002. p. 12.

extremamente dependente da realidade subjacente"[172], resultam para que o intérprete constitucional com a nova hermenêutica, com a teoria dos direitos fundamentais e o princípio da dignidade humana, avalie as novas situações através da ponderação, o que reaproxima a ética e o direito. BARROSO e BARCELOS, mencionam que:

> A grande virada na interpretação constitucional se deu a partir da difusão de uma constatação que, além de singela, sequer era original: não é verdadeira a crença de que as normas jurídicas em geral – e as normas constitucionais em particular – tragam sempre em si um sentido único, objetivo, válido para todas as situações sobre as quais incidem. E que, assim, caberia ao intérprete uma atividade de mera revelação do conteúdo preexistente na norma, sem desempenhar qualquer papel criativo na sua concretização[173].

Para HESSE[174] o Direito Constitucional deve estar pautado no entendimento e compreensão da Constituição, para que se possa compreender e vencer os problemas jurídico-constitucionais.

A Constituição por ser a ordem fundamental jurídica da coletividade, determina os princípios orientadores nos quais deve se formar a unidade política e tarefas exercidas pelo Estado. No entendimento de HESSE[175], a Constituição regula procedimentos de conflitos no interior da coletividade, bem como cria bases e normaliza traços fundamentais da ordem jurídica, ou seja, é o plano estrutural fundamental. Justifica o Autor que a Constituição não codifica, senão tão somente, regula traços fundamentais, no que aparece importante e carente de determinação, no mais é deixado a cargo da configuração ou concretização pela ordem jurídica restante.

A Constituição visa coordenar as diferentes funções e requer alcançar que essas sejam completadas apropriadamente, e que se tenha colaboração, responsabilidade e controle assegurados, e ainda que seja impedido um abuso de

---

[172] BARROSO, Luiz Roberto; BARCELOS, Ana Paula de. A nova interpretação Constitucional: ponderação, argumentação e papel dos princípios. In: LEITE, George Salomão. *Dos princípios constitucionais, considerações em torno das normas principiológicas da Constituição.* São Paulo: Malheiros, 2000. p. 102.

[173] Id.

[174] HESSE, Konrad. Grundzüge dês Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland. Trad. HECK, Luís, Afonso. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha.* Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1998. p. 25.

[175] Id.

competência. Contudo, ainda a Constituição determina procedimentos que visam possibilidade na solução de conflitos.

A interpretação constitucional torna-se necessária e converte-se em problema quando uma questão jurídico-constitucional deve ser respondida, e conforme HESSE[176], "onde não existe dúvidas, não se interpreta e, muitas vezes, também não é necessária a interpretação" e, ainda a "interpretação tem importância decisiva porque, em vista da abertura e amplitude da Constituição. Afirma o Autor que a "tarefa da interpretação é encontrar o resultado constitucionalmente "exato" em um procedimento racional e controlável e, deste modo, criar certeza jurídica e previsibilidade – não, por exemplo, somente decidir por causa da decisão".

Segundo HESSE o princípio da interpretação conforme a Constituição tem adquirido significado crescente, embora ainda em seu alcance não bem esclarecido, pertence este princípio ao estado da jurisprudência constante do tribunal alemão. E partindo deste princípio uma lei não deve ser declarada nula quando pode ser interpretada em consonância com a Constituição.

> O principio encontra suas raízes, antes, no principio da unidade da ordem jurídica: por causa dessa unidade, leis que foram promulgadas sob a vigência da Lei Fundamental devem ser interpretadas em consonância com a Constituição, e direito que continua a viger, de época anterior, deve ser ajustado à nova situação constitucional. Na medida em que o juiz decide sobre isso, ele tem de revisar a concretização da Constituição pelo legislador com base em uma concretização própria da Constituição e da lei[177].

E segundo o que defende HÄBERLE[178], quem vive a norma acaba por interpretá-la através da atuação de qualquer indivíduo como uma interpretação constitucional antecipada, o que se pode indicar como interpretação, somente a atividade que de forma consciente e intencional, se dirige à compreensão e à sua aplicação. Sendo que para uma pesquisa ou investigação realista do desenvolvimento da interpretação constitucional pode ser aceito um conceito mais amplo da hermenêutica, tendo num sentido lato e como pré-intérpretes: cidadãos e grupos, órgãos estatais, o sistema público e a opinião pública. O que para o Autor,

---

[176] HESSE, Konrad. *Elementos...* 1998. p. 53-54.
[177] Ibid., p. 72.
[178] HÄBERLE, Peter. Op. cit., p.13-16

se trata de uma teoria da interpretação sob a influência da teoria democrática, sendo impensável uma interpretação da Constituição sem o cidadão ativo e as potências públicas.

E no entendimento do Autor a conformação da realidade da Constituição também faz parte da interpretação das normas constitucionais pertinentes à realidade. E o poder de conformação de que possui o legislador, enquanto intérprete da Constituição se diferencia do espaço que é assegurado ao juiz constitucional na interpretação, sendo que tal espaço é limitado de maneira diversa, tendo como base argumento de índole técnica[179].

Observa HÄBERLE, que:

> A estrita correspondência entre vinculação (à Constituição) e legitimação para a interpretação perde, todavia, seu poder de expressão quando se consideram os novos conhecimentos da teoria da interpretação: interpretação é um processo aberto. Não é, pois, um processo de passiva submissão, nem se confunde com a recepção de uma ordem. A interpretação conhece possibilidades e alternativas diversas. A vinculação se converte em liberdade na medida em que se reconhece que a nova orientação hermenêutica consegue contrariar a ideologia da subsunção. A ampliação do círculo dos intérpretes aqui sustentada é apenas a conseqüência da necessidade, por todos defendida, de integração da realidade no processo de interpretação. É que os intérpretes no sentido amplo compõem essa realidade pluralista. Se se reconhece que a norma não é uma decisão prévia, simples e acabada, há de se indagar sobre os participantes no seu desenvolvimento funcional, sobre as forças ativas da law in public action (personalização, pluralização da interpretação constitucional)[180]

Quanto mais ampla for a interpretação constitucional, tanto do ponto de vista objetivo como metodológico, mais será o círculo dos que delas devem participar. Do ponto de vista teorético-constitucional, a legitimação fundamental das forças pluralistas da sociedade a para participar da interpretação constitucional, resultam como elementos que se colocam dentro do quadro da Constituição**,** tendo como modo indireto a integração da *res publica,* que é a conseqüência da orientação constitucional aberta no campo de tensão do possível, do real e do necessário.

Em relação à história constitucional brasileira no campo da interpretação, registram-se avanços e recuos em relação aos princípios informativos e ordenadores dos direitos e garantias fundamentais.

---

[179] HÄBERLE, Peter. Op. cit., p. 26.
[180] Ibid., p. 31-32.

A interpretação constitucional expressa a realização de vontade da Constituição[181], o que atualmente tem demonstrado uma necessidade de princípios específicos de interpretação constitucional com meta de superação das limitações interpretativas convencionais. Isto não significa o abandono ao método clássico subsuntivo da regra e dos elementos tradicionais da hermenêutica gramatical, histórica, sistemática e teleológica, porém tais elementos já não são mais suficientes.

BONAVIDES[182] esclarece que as normas constitucionais: "São dotadas de plasticidade, donde não se pode admitir interpretação mecânica ou silogística". Para o Autor este tipo de interpretação "levaria o intérprete a deixar escapar de sua análise o que é mais precioso e essencial na norma; a captação daquilo que confere vida à norma, que dá alma ao Direito e que os faz dinâmico e não estático. O erro do jurista é querer desmembrar a norma constitucional de seu manancial político e ideológico, e do sentido dinâmico e renovador que sempre haverá de acompanhar este tipo de norma".

Em relação a hermenêutica Constitucional brasileira, LEAL aduz criticamente que "todo o fenômeno social e, portanto, o direito, deve ser lido e compreendido a partir de seus aspectos ideológicos e relacionando-o com a questão do poder, tema este que deve estar constantemente introduzido nas considerações pertinentes ao discurso e prática jurídica, principalmente para se evitar possíveis desvios para concepções reducionistas da matéria"[183].

No contexto da crítica do Autor, o saber jurídico deve ser analisado como parte da própria estrutura coercitiva do Direito, e o poder das significações da lei emanaria de um saber que se tornaria senso comum entre os juristas. Diante da forma como o homem vive atualmente se faz necessário uma ruptura que permita pensar o fenômeno jurídico a partir de outro prisma que não o discurso oficial da ideologia positivista suas novas faces, o neopositivismo e neoliberalismo.

---

[181] BARROSO, Luiz Roberto. *O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas.* Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 286.

[182] BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional.* São Paulo: Malheiros, 1996. p. 420.

[183] LEAL, Rogério Gesta. *Hermenêutica e Direito:* considerações sobre a teoria do direito e os operadores jurídicos. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 1999. p. 142.

A interpretação constitucional deve se basear no plano jurídico de um lado, e de outro, num plano político, garantindo o equilíbrio, posto que na análise da interpretação da norma constitucional se espera dos órgãos constitucionais o ajuste do interesse público que exprima o sentimento da coletividade.

Entretanto, quem dá efetividade à interpretação é sempre um ser racional, e, também histórico, que fala e se comunica dentro de uma determinada história por meio da cultura e contextos determinados. Assim o processo de constituição do significado do texto está intimamente marcado pelos elementos discursivos e categoriais construídos pelo tempo daquela história. Por este motivo é que os argumentos são fenômenos abertos com sentidos plurais aos textos e às falas. Considerando, que o ato de interpretação da Constituição, é sem dúvida, caracterizado por sua complexidade temática e operacional compreendendo uma diversidade extremamente grande de variáveis[184].

Com a Constituição de 1988 ocorreu um alargamento significativo na abrangência dos direitos e garantias fundamentais com o objetivo de efetivar e assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos. Tendo como grande desafio, a saber, quais são os parâmetros e referenciais e serem utilizados à classificação, efetividade e eficácia de suas disposições.

Em relação aos direitos fundamentais, além daqueles constantes no Titulo II, a Constituição anuncia outros direitos em diversos capítulos, como na Ordem Tributária e na Ordem Social, caracterizando-os também como direitos subjetivos e exigidos judicialmente. "Aos direitos e garantias expressos, somam-se ainda, por força do art. 5º, parágrafo 2º, outros direitos decorrentes do regime e dos princípios adotados pela Constituição ou dos tratados internacionais, o que favorece a continua ampliação do catálogo de direitos fundamentais"[185].

---

[184] LEAL, Rogério Gesta. *Perspectivas Hermenêutica dos Direitos Humanos e Fundamentais no Brasil.* Porto Alegre: Livraria do Advogado 2000. p.157.

[185] SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antonio G. Moreira. *Justiça Constitucional e Tributação.* São Paulo: Dialética, 2005. p. 22.

A questão da efetividade das normas constitucionais, para BARROSO, significa a realização do Direito, o desempenho concreto de sua função social, representando a materialização, no mundo dos fatos, dos preceitos legais e simboliza a aproximação, tão íntima quanto possível, entre o *dever-ser* normativo e o *ser* da realidade social. [186] Sendo que a efetividade das normas depende, primeiramente, da sua eficácia jurídica, da aptidão formal para incidir e reger as situações da vida; não se trata somente da vigência da regra, mas também, da capacidade do relato de uma norma fornecer condições de atuação, isoladamente ou conjugada com outras normas. Considerando que se o efeito jurídico pretendido pela norma for irrealizável, não há efetividade possível. A efetividade das normas jurídicas resulta de seu cumprimento espontâneo. E cabe ao jurista formular estruturas lógicas e prover mecanismos técnicos aptos a dar efetividade às normas jurídicas.

MIRANDA[187] defende que não é necessário entronizar as teses da Teoria Pura para um reconhecimento das fontes e das normas, que se distribuem por níveis bastante diversos. Contudo essa consciência tenha sido formada a partir do século XX, a supremacia da Constituição decorre da sua função do ordenamento.

Na opinião de MALISKA[188], um estado Constitucional Aberto reside na compreensão da "abertura" como finalidade do estado, o que se faz necessário distinguir o princípio da supremacia da Constituição em relação aos demais atos normativos internos do estado, bem como com outras Constituições, isto porque o Estado na produção legislativa atua de forma absoluta.

Neste sentido entende CLÈVE:

> A compreensão da Constituição como Lei Fundamental implica não apenas o reconhecimento de sua supremacia na ordem jurídica, mas, igualmente, a existência de mecanismos suficientes para garantir juridicamente (eis um ponto importante) apontada

---

[186] BARROSO, Luiz Roberto. Op. cit., p. 85.

[187] MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional,* 2. ed. Coimbra: Coimbra, 1988. p. 284.

[188] MALISKA, Marcos Augusto. *Constituição e Estado Pós-Nacional. Reflexões sobre os desafios do Direito Constitucional em face da abertura da ordem jurídica estatal e das demandas internas por cidadania não homogeneizantes.* Texto produzido como atividade de pesquisa acadêmica realizada junto ao NUPECONST – Núcleo de Pesquisa em Direito Constitucional da UniBrasil, em Curitiba.

> qualidade. A supremacia, diga-se logo, não exige apenas a compatibilidade formal do direito infraconstitucional com os comandos maiores definidores do modo de produção das normas jurídicas, mas também a observância de sua dimensão material. A Constituição, afinal, como quer Hesse, é uma 'ordem fundamental, material e aberta de uma comunidade'. É ordem fundamental, eis que reside em posição de supremacia. [189]

No entendimento de CLÈVE[190] a supremacia constitucional depende a princípio da rigidez constitucional, apesar de sustentar que a rigidez constitucional por si só não é capaz de assegurar a supremacia constitucional. Mas depende também de sua efetividade e de certa "consciência constitucional" ou "vontade constitucional" para cuidar e compreender a Constituição.

Para MENDES a supremacia da Constituição depende de certa forma da efetividade e aplicabilidade de suas normas: "A idéia de supremacia da Constituição, por outro lado, impõe que os órgãos aplicadores do direito não façam tabula rasa das normas constitucionais, ainda quando estiverem ocupados com a aplicação do direito ordinário. Daí porque se cogita, muitas vezes, sobre a necessidade de utilização da interpretação sistemática sob a modalidade da interpretação conforme a Constituição"[191].

Neste mesmo raciocínio VELOSO entende que "as normas constitucionais são dotadas de preeminência, supremacia em relação às demais leis e atos normativos que integram o ordenamento jurídico estatal"[192]. E para isto todas as normas obrigatoriamente têm de se adequar, de serem pertinentes, "precisam se conformar com a Constituição, que é o parâmetro, o valor supremo, o nível mais elevado do direito positivo"[193]. Defende este Autor que o expediente indispensável para a ordem e segurança jurídica da compatibilidade vertical das normas é o controle de constitucionalidade.

---

[189] CLÈVE, Clèmerson Merlin, *A Fiscalização Abstrata da Constitucionalidade no Direito Brasileiro.* 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 25-26.
[190] Id.
[191] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade.* 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 299.
[192] VELOSO, Zeno. *Controle jurisdicional de constitucionalidade.* 3. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2003. p. 17
[193] Id.

A Sociedade atual pluralista com múltiplos e diferentes grupos sociais amplia a visão de responsabilidades e possibilidades do governo, da Sociedade e do Estado, no sentido de atender demandas cada vez mais complexas e setoriais. Assim, as garantias e os direitos sociais elevados a normas constitucionais, não podem permanecer em uma conceituação meramente programática. Bem como dispõe HESSE: "A Constituição não deve assentar-se numa *estrutura unilateral,* se quiser preservar sua força normativa num mundo em processo de permanente mudança político-social"[194].

MENDES menciona que: "A questão metodológica coloca-se no centro da reflexão sobre o papel que deve desempenhar a Corte Constitucional ou o órgão dotado de competência para aferir a legitimidade das leis e demais atos normativos, como é o caso do Supremo Tribunal Federal, entre nós. Evidentemente, a supremacia da Constituição em face da lei coloca o órgão incumbido da jurisdição constitucional em um papel diferenciado e destacado"[195].

A efetivação dos Direitos Humanos e Fundamentais fortalece a interpretação das normas Constitucionais em sua aplicabilidade e efetividade. O que significa, formular, implementar e executar programas emancipatórios, em que os valores basilares residam no sentimento de civilidade, através de uma ética solidária ou comunitária.

3.2 CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

No item anterior verificou-se a importância da interpretação constitucional e a supremacia da Constituição em face de demais leis. E para que se possa compreender melhor o controle de constitucionalidade como meio jurídico democrático no controle orçamentário e na destinação dos tributos, se faz necessário

---

[194] HESSE, Konrad. *Die normative...* 1991. p. 21.
[195] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...* 2007. p. 462.

a análise do histórico, conceitos, estrutura do controle de constitucionalidade, e por fim o controle de constitucionalidade referente às questões orçamentárias.

3.2.1 Breve Histórico do Controle de Constitucionalidade

Na Constituição Imperial de 1824 não foi contemplado qualquer sistema de controle da constitucionalidade. Em seu artigo 15, n. 8 e n. 9, outorgava ao Legislativo a atribuição de fazer as leis, interpretá-las, suspendê-las e revogá-las, bem como velar na guarda da Constituição, entretanto, acima do Legislativo pairava o Poder Moderador, exercido pelo Imperador, que era chefe supremo da nação. Não era reconhecido aos juízes o poder de deixar de aplicar a lei incompatível com o texto constitucional.

Inexistiu no Brasil "controle constitucional das leis por órgão judicial ou Corte Constitucional. (...) O controle era político e submetido, ademais, ao poder moderador do monarca"[196]. Nesta época a influência do direito público europeu, precisamente o inglês e o francês foi marcante sobre "os homens públicos brasileiros, inclusive os operadores jurídicos, explicam a ausência de um sistema de fiscalização jurisdicional da constitucionalidade das leis no Brasil ao tempo do Império"[197].

Este momento político segundo MENDES, foi "a consagração de dogma da soberania do Parlamento. Por outro lado, a instituição do Poder Moderador assegurava ao Chefe do Estado o elevado mister de velar para "a manutenção da independência, equilíbrio e harmonia dos demais poderes (art. 98)".[198]

Com a Constituição Republicana de 1891, ocorreu profunda reformulação baseada na influência da doutrina jurídica norte-americana sobre importantes

---

[196] COELHO, Sacha Calmon Navarro. *O controle da constitucionalidade das leis e do poder de tributar na Constituição de 1988.* 2. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1993. p. 163.
[197] CLÈVE, Clèmerson Merlin. *A fiscalização...,* p. 81-82.
[198] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...* p. 190.

juristas marcantes, como a de Rui Barbosa. Atribuiu-se ao Poder Judiciário a competência da fiscalização da constitucionalidade, com a técnica do controle de aferição incidental e difuso da constitucionalidade das leis. Competia, portanto, aos juízes conhecer incidentalmente da inconstitucionalidade e resolvê-lo.

O Decreto n. 848, de 1890, assentava o controle de constitucionalidade das leis estaduais e federais; tais disposições se incorporaram na Constituição de 1891.

> A Constituição de 1891 incorporou essas disposições, reconhecendo a competência do Supremo Tribunal Federal para rever as sentenças das Justiças dos Estados, em última instância, quando se questionasse a validade ou aplicação de tratados e leis federais e a decisão do Tribunal fosse contra ela, ou quando se contestasse a validade de leis ou atos federais, em face da Constituição ou das leis federais, e a decisão do Tribunal considerasse válidos esses atos ou leis impugnadas (art. 59, parágrafo 1º, a e b)[199].

A Constituição de 1934 manteve o controle difuso, incidental e sucessivo, e introduziu no seu artigo 91, IV a competência do Senado para suspender o ato jurídico declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. "Criou a representação interventiva, confiada ao Procurador Geral da República e sujeita à competência do Supremo Tribunal Federal"[200] A representação interventiva era indício do aparecimento do controle concentrado de constitucionalidade de uma lei.

Na referida Constituição foi apresentado projeto de instituição de uma Corte Constitucional, inspirada no modelo austríaco, proposta que se referia diretamente ao *Referat* de KELSEN[201].

Comenta VELOSO sobre a Constituição de 1934:

> A fórmula adotada pela Constituição de 1934, com nítido colorido político, teve a cautela de resguardar o princípio da separação dos poderes, evitando quebrar a harmonia entre eles. Foi muito útil e proveitosa, considerando a época e as circunstâncias. Pelo mecanismo criado, a decisão do Poder Judiciário, emitida por seu órgão de cúpula, adquiria eficácia erga omnes, através da edição, pelo Senado Federal, da resolução suspensiva do preceito declarado inconstitucional[202].

A Constituição de 1934 apresentou-se como liberal e social, e no que tange ao controle de constitucionalidade, destaca-se a inserção do Senado no processo de

---

[199] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...* p. 191.
[200] CLÈVE, Clémerson Merlin. *A fiscalização...*, p. 85.
[201] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...*, p. 194-195.
[202] VELOSO, Zeno. Op. cit., p.32.

declaração de inconstitucionalidade, bem como surge pela primeira vez a figura do Procurador Geral da República, como agente ativo do processo de declaração constitucional, o que implicaria em intervenção no Estado[203].

Após o golpe político e período de ditadura com a Carta de 1937 (conhecida como "polaca") que apenas instaurou o modelo da Carta de 1891, salvo a inovação de exigir a maioria absoluta para a declaração de inconstitucionalidade, pelos tribunais de leis, ou ato do Presidente da República. Neste período, houve um retrocesso no sistema do controle de constitucionalidade, em que a Carta Magna vedou ao Judiciário de conhecer questões exclusivamente políticas, e deixou de mencionar a competência do Senado Federal para suspender a execução da lei julgada inconstitucional, e não se ateve à representação interventiva.

A Constituição de 1937 retornou o autoritarismo e a superconcentração nas mãos do chefe do Poder Executivo e não permitia espaço para a atuação de um controle de constitucionalidade. Comenta VELOSO que esta Constituição merece quando muito, uma referência histórica. "Foi documento que não saltou do papel para a vida. Trata-se de uma Constituição apenas nominal. Praticamente não foi executada, não foi aplicada"[204].

Na Constituição de 1946 ocorreu um reencontro com a democracia, e se restaura a tradição do controle judicial da constitucionalidade. Mantém o sistema difuso e a competência do Senado Federal para suspender a execução de atos declarados constitucionais pelo STF, institui a chamada *representação interventiva*, que permitia argüição pelo Procurador Geral da República da incompatibilidade de atos normativos estaduais com os chamados princípios constitucionais sensíveis. Abre caminho para o controle abstrato da constitucionalidade.

> Atribuiu-se ao Procurador-Geral da República a titularidade da representação de inconstitucionalidade, para os efeitos de intervenção federal, nos casos de violação dos seguintes princípios: a) a forma republicana representativa; b) independência e harmonia entre os Poderes; c) temporariedade das funções eletivas, limitada a duração destas à das funções federais correspondentes; d) proibição da reeleição de governadores e prefeitos para o período imediato; e) autonomia municipal; f) prestação de contas da

---

[203] COELHO, Sacha Calmon Navarro. *O controle...,* p. 170-171.
[204] VELOSO, Zeno. Op. cit., p. 33.

> Administração; g) garantias do Poder Judiciário (art. 8º. Parágrafo único, c/c o art. 7º., VII)[205].

Já a Emenda Constitucional n.º. 16, de 26/11/65, instituiu, ao lado da representação interventiva, o controle abstrato da constitucionalidade de normas federais e estaduais, introduzido no art. 124, inciso XIII da Constituição Federal de 1946. Abrindo, assim, a possibilidade de instituir processos de competência originária dos Tribunais dos Estados para a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo estadual ou municipal em face de Constituição do Estado-Membro. Conferia-se ao Procurador Geral da República a iniciativa exclusiva para deflagrar, perante o Supremo Tribunal Federal, uma representação por inconstitucionalidade de lei federal ou estadual. Lide abstrata, um processo objetivo, onde a questão constitucional deixava de ser uma questão prejudicial, para tornar-se principal. Se declarado inconstitucional, a decisão produzira efeitos gerais, alcançado todas as situações que sofreram incidência da norma.

A instituição do controle abstrato da constitucionalidade, durante o período de ditadura no Brasil, comenta CLÉVE, como um fato curioso, vez que "o fato da representação genérica de inconstitucionalidade ter sido instituída em nosso país pelo regime militar, especialmente porque esse mecanismo, contrariando a dinâmica de qualquer ditadura, presta-se admiravelmente para a proteção e garantia dos direitos fundamentais"[206].

Em 1967/69 retorna o sistema de fiscalização da constitucionalidade instaurado com a Constituição de 1891, mantendo as alterações posteriores, inclusive as da Constituição de 1946 e Emenda Constitucional de 16/65. Assim, a Constituição de 1967 e Emenda Constitucional 01/69, mantiveram a coexistência do controle concentrado-abstrato e do controle difuso-incidental, permanecendo monopolizado, este último, pelo Procurador Geral da República.

Esta Constituição não trouxe grandes inovações no sistema de controle de constitucionalidade, mas ampliou a representação para fins de intervenção, confiada

---

[205] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...*, p. 197.
[206] CLÈVE, Clèmerson Merlin. *A fiscalização...,* p. 88.

ao Procurador-Geral da República, assegurando não só a observância dos chamados princípios sensíveis, bem como de prover a execução de lei federal.

A Emenda nº. 7 de 1977, incluiu juntamente com a representação de inconstitucionalidade, a representação para fins de interpretação de lei ou ato normativo federal ou estadual, sendo do Procurador-Geral da República a legitimidade para provocar o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, (art. 119, I, *e*). A Emenda n. 7 definiu a controvérsia sobre a utilização de liminar em representação de inconstitucionalidade, reconhecendo a competência do Supremo Tribunal Federal para deferir pedido de cautelar, formulado pelo Procurador-Geral da Republica.

MENDES ressalta que no final "dos anos 80, conviviam no sistema de controle de constitucionalidade, portanto, elementos do sistema difuso e do sistema concentrado de constitucionalidade, dando ao ensejo o surgimento de um modelo híbrido ou *misto* de controle"[207].

Em 1988 inaugura-se uma nova fase após longos anos de ditadura, a da democracia com a Carta Cidadã e o sistema brasileiro na Constituição combina o modelo difuso incidental com o concentrado principal, assim a fiscalização da constitucionalidade foi aperfeiçoada.

Modificações desta Carta Política[208]: ampliação na legitimação ativa para a propositura da ação direta de inconstitucionalidade, prevendo a ação direta de inconstitucionalidade por omissão, como também a argüição de descumprimento de preceito fundamental; admitiu aos Estados-membros a instituição da ação direta para a declaração de inconstitucionalidade de ato normativo estadual ou municipal em face da Constituição Estadual (art. 125, parágrafo 2º.); instituiu a ação direta de inconstitucionalidade por omissão (art. 103, parágrafo 2º.), e o mandado de injunção (art. 102, I, q, competência STF); a exigência da citação do Advogado Geral da União nas ações diretas, defender o ato impugnado (art. 103, parágrafo 3º.); a

---

[207] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...,* p. 240.

[208] BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil:* promulgada em 5 de outubro de 1988. Organização do texto: Juarez de Oliveira. 29. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

manifestação do Procurador Geral da República em todas as ações de inconstitucionalidade (art. 103, parágrafo 1º.); criação de mecanismo de argüição de descumprimento de preceito fundamental decorrente da Constituição (art. 103, parágrafo único); por fim alterou o recurso extraordinário com feição unicamente constitucional (art. 102, III).

MENDES menciona uma redução no significado do controle de inconstitucionalidade incidental ou difuso com a ampliação dos legitimados para propor a ação direta de inconstitucionalidade.

> A Constituição de 1988 reduziu o significado do controle de constitucionalidade incidental ou difuso, ao ampliar, de forma marcante, a legitimação para a propositura da ação direta de inconstitucionalidade (CF, art. 103), permitindo que, praticamente, todas as controvérsias constitucionais relevantes sejam submetidas ao Supremo Tribunal Federal mediante processo de controle abstrato de normas[209].

A atual Constituição não conferiu tanta ênfase ao sistema difuso ou incidente, mas ao modelo concentrado, isto em virtude de que as questões constitucionais passam a ser veiculadas mediante ação direta de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Segundo MENDES a "ampla legitimação, a presteza e celeridade desse modelo processual, dotado inclusive da possibilidade de se suspender imediatamente a eficácia de ato normativo questionado, mediante pedido de cautelar, faz com que as grandes questões constitucionais sejam solvidas, na sua maioria, mediante a utilização da ação direta, típico instrumento do controle concentrado"[210]. Esta amplitude do direito de propositura resultou que até pleitos individuais sejam submetidos ao Supremo Tribunal Federal, mediante ação direta de inconstitucionalidade.

A Emenda Constitucional 3/93, alterou a redação dos artigos 102 e 103 ao instituir a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal, com competência ao Supremo Tribunal Federal. As decisões terão eficácia contra todos e efeitos vinculantes aos demais órgãos do Poder Judiciário e ao Poder

---

[209] MENDES, Gilmar Ferreira; MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Controle concentrado de constitucional*idade. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 63.
[210] MENDES, Gilmar Ferreira, *Direitos...,* p. 209.

Executivo. A ação será proposta pelo Presidente da República, pela Mesa do Senado Federal, pela Mesa da Câmara dos Deputados e pelo Procurador Geral da República.

Autores como BUZAID[211] e BITTENCOURT[212], citados por MENDES[213], compartilham do mesmo entendimento, de que o reconhecimento da legitimidade da ação declaratória como instrumento de controle de constitucionalidade resultou em uma maior flexibilidade ao sistema, superando a exigência de uma controvérsia ou de um contraditório rígido e nem sempre autêntico.

No processo de evolução no controle de constitucionalidade mencionam-se dois relevantes diplomas legais: a Lei n. 9.868 de 10/11/1999 e a Lei n. 9.882 de 03/12/1999. Os dois textos normativos disciplinam instrumentos processuais destinados ao controle de constitucionalidade.

A Lei. 9.882/99 ao regular o art. 102, parágrafo 1º. da Constituição Federal, estabeleceu os contornos da ADPF (Argüição de Descumprimento de Preceito Fundamental), instituto que poderá conferir nova conformação ao controle de constitucionalidade[214].

E a Lei 9.868/99 regulamenta o processamento e o julgamento da ação direta de inconstitucionalidade (ADIn) e da ação declaratória de constitucionalidade (ADC), ou seja, uma lei de ritos. A Lei substitui o papel que era cumprido em grande parte pelo Regimento Interno ou por construções jurisprudenciais do STF. Entretanto, esse diploma legal acolhe boa parte dessas construções, mas não renuncia algumas modificações no sistema de controle.

O artigo 2º. da Lei 9.868/99 elenca uma das modificações, como sendo adequado e legitimo o acréscimo dos Poderes Executivo e Legislativos distritais, no rol de legitimados para a propositura da ação direta de inconstitucionalidade. Sendo

---

[211] BUZAID, Alfredo. *Da ação direta de declaração de inconstitucionalidade no direito brasileiro.* São Paulo: Saraiva, 1958, p. 27-29 *apud* MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade.* 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 244.

[212] BITTENCOURT, Carlos Alberto Lúcio. *O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis.* 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1968, p. 101 *apud* MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade.* 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 244.

[213] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...*, p. 244

[214] Ibid., p. 216.

que um dos objetivos do constituinte foi de ampliar, e não de restringir, o acesso à jurisdição constitucional abstrata. Lembrando que a fiscalização abstrata de constitucionalidade se materializa através de um processo objetivo, no sentido de que não envolve situações jurídicas de caráter individual, destinando-se não à solução de litígios intersubjetivos, mas a guarda da Constituição.

Nos últimos anos o Supremo Tribunal Federal construiu, através de robusta, jurisprudência, o instituto da *pertinência temática*, surgiu como um meio de "solução diante do excesso de ações diretas de inconstitucionalidade propostas por confederações sindicais e entidades de classe de âmbito nacional"[215]. Por este instituto entende-se por uma relação de pertinência entre as prerrogativas ou fins institucionais do órgão ou entidade legitimada para a propositura da ação direta.

A Lei 9.882/99 em seu artigo 1º. *Caput instituiu* uma argüição autônoma, "verdadeira ação, por meio da qual se pretenderá evitar ou reparar lesão a preceito fundamental resultante de ato do Poder Público. Tal ação constitucional, como se vê, poderá ter caráter *preventivo* ou *repressivo*"[216]. As decisões proferidas na argüição autônoma têm eficácia *erga omnes* e efeito vinculante aos demais órgãos do Poder Público, conforme dispõe o art. 10, parágrafo 3º. da referida Lei.

Ocorre a dispensa de comprovação de pertinência temática aos legitimados plenos ou incondicionados, que tem a missão da defesa da ordem jurídica como um todo, que são: o Presidente da República, as Mesas do Senado Federal e da Câmara dos Deputados, o Procurador-Geral da República, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil e os partidos políticos com representação no Congresso Nacional. Já os condicionados como Governadores do Estado e do Distrito Federal e Mesas de Assembléias Legislativas e da Câmara Legislativa distrital, confederações sindicais e entidades de classe de âmbito nacional, se exige a demonstração do interesse de agir no requisito da pertinência temática.

O sistema de controle de constitucionalidade atualmente pode ser considerado bastante amplo e complexo, o que não significa que seja completo, "no

---

[215] BINENBOJM, Gustavo. *A nova jurisdição constitucional brasileira*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p. 142.
[216] Ibid., p. 190.

sentido de conter minuciosamente todas as melhores formas e instrumentos de garantia e de realização da supremacia constitucional"[217]. Entretanto, para se alcançar com o sistema vigente maior força normativa para se ter uma Constituição suprema e vinculante se faz necessário uma *vontade constitucional* que garanta a implementação e concretização de todos os preceitos da Constituição Federal.

3.2.2 Conceito de Controle de Constitucionalidade

O controle de Constitucionalidade é o instrumento adequado quando uma norma de grau inferior entra em conflito com a Lei Maior, garantido assim a força normativa da Constituição. No controle de constitucionalidade das normas ou atos normativos, pode ocorrer a inconstitucionalidade formal ou material.

Ocorre inconstitucionalidade formal, nos casos em que são editadas normas ou atos normativos por autoridade incompetente, ou que não seguem as regras de elaboração legislativa enunciadas na própria Constituição. E a inconstitucionalidade material segundo VELOSO ocorre quando o "seu conteúdo ou substância, colidem com preceito ou principio do Texto Fundamental"[218] O Autor, sustenta que a inconstitucionalidade material, é de maior gravidade em razão de seu elevado teor político (ofensa à substância, o conteúdo da Constituição), já na inconstitucionalidade formal se trata de um controle jurídico, na observância da elaboração das leis em conformidade com a Constituição (regras processuais).

Defende VELOSO[219] que é através do controle jurisdicional da constitucionalidade, que se expulsa do "sistema o ato normativo de menor densidade ou positividade jurídica, que afrontou o texto explícito ou implícito da Carta Magna". Continua defendendo que "o controle de constitucionalidade das leis

---

[217] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no Direito Tributário Brasileiro.* São Paulo: Renovar, 2004. p. 78.
[218] VELOSO, Zeno. Op. cit., p. 21.
[219] Ibid., p.26-27.

está intimamente relacionado com o principio da hierarquia normativa, da supremacia da Constituição".

E sobre a supremacia da Constituição do regime democrático BINENBOJM, esclarece que:

> O equilíbrio e a harmonização dos ideais do Estado democrático de direito se buscam através da complexa estrutura de funcionamento do sistema de divisão de poderes entre órgãos políticos e jurisdicionais, adredemente delineada na Constituição. Nos países que adotam o sistema de controle de constitucionalidade das leis, os eventuais conflitos políticos de índole constitucional não se resolvem, em caráter definitivo, pela decisão da maioria, mas, ao contrário, por uma decisão do Tribunal Constitucional. Realmente, como intérprete último da Constituição, compete-lhe ditar aos demais poderes os limites de sua autoridade, velando para que atuem pautados pelos procedimentos e dentro dos limites substanciais constitucionalmente previstos. Evita, com isso, que o poder da maioria se tiranize, suprimindo os direitos das minorias e pondo em risco o próprio funcionamento do regime democrático[220].

De acordo com a exposição acima, o Tribunal Constitucional tem também a função de guardiã da própria democracia e as Constituições modernas adquirem o caráter de "lei suprema", situada em posição hierárquica superior a todas as demais leis[221].

Segundo ZAGREBELSKI[222] a Constituição e suas transformações no Estado constitucional, exigem uma profunda renovação de numerosas concepções jurídicas que se operam na prática, considerando que a idéia de direito do atual Estado constitucional não tem entrado plenamente no ar que respiram os juristas. Já as categorias do direito constitucional para poder servir como critério de ação ou de juízo, devem encontrar uma combinação que já não deriva de um "centro" de ordenação. Mas a Constituição, como plataforma de partida, representa a garantia de legitimidade para cada um dos setores sociais. Apesar do seu pluralismo, a Constituição democrática propõe soluções e coexistências possíveis com os compromissos das possibilidades de se ter uma constituição aberta. E para se dar conta desta transformação, não se pode pensar na Constituição como centro de que tudo deriva por irradiação através da soberania do Estado em que se apóia, senão como centro do que se deve convergir.

---

[220] BINENBOJM, Gustavo. Op. cit., p. 48-49.
[221] Ibid., p. 55.
[222] ZAGREBELSKY, Gustavo. *El derecho dúctil.* Madrid: Trotta, 1999. p. 12-15. (tradução livre)

Para ZAGREBELSKI[223] a época atual está marcada pela pulverização do direito legislativo, ocasionado pela multiplicação de leis de caráter setorial e temporal, através da diversificação de grupos e camadas sociais que participam no "mercado das leis". Estes grupos recebem uma acentuada diferenciação de tratamentos normativos, seja como implicação empírica do princípio da igualdade do chamado "Estado social", seja como conseqüência da pressão que os interesses corporativos exercem sobre o legislador. Daí a explosão de legislações setoriais, como a conseqüente crise do princípio da generalidade. A crescente vitalidade de tais grupos determina as demais situações sociais em cada vez mais rápida transformação, que requer normas jurídicas *ad hoc,* adequadas às necessidades e destinadas a perder rapidamente seu sentido e a ser substituídas quando surjam novas necessidades. Daí a crise do princípio de abstração.

O século XX foi definido como o "legislador motorizado" em todos os setores do ordenamento jurídico. Os catálogos de direito estabelecidos em Constituições rígidas, ou seja, protegidas contra o abuso do legislador, podem distinguir uma dupla vertente da experiência jurídica: a da lei que expressa os interesses, as intenções, os programas de grupos políticos majoritários, e a dos direitos invioláveis, diretamente atribuídos pela Constituição como "patrimônio jurídico" de seus titulares, independentemente da lei.

Assim, na Europa, o controle de constitucionalidade das leis está organizado para garantir um equilíbrio entre as exigências do legislador e dos direitos.

Nos Estados Unidos o controle de constitucionalidade de direito subjetivo, se desenvolveu desde o início sob a base das exigências de tutela judicial imediata dos direitos fundados na Constituição, que constitui a razão essencial deste sistema do controle da lei. Cita BERCOVICI, que a respeito do controle de constitucionalidade nos Estados Unidos o sistema de *freios e contrapesos*:

> A chamada "separação dos poderes" não exigiria, assim, que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário fossem inteiramente desvinculados uns dos outros. Na realidade, o

[223] ZAGREBELSKY, Gustavo. Op. cit., p.37-38.

> essencial era, inclusive, a sua vinculação e interpenetração, realizadas de maneira que cada um dos Poderes obtivesse o controle constitucional sobre os demais. A mera declaração escrita dos limites dos vários Poderes não era suficiente. O mecanismo encontrado na Constituição norte-americana foi, ao invés da separação total e absoluta dos Poderes, a introdução do sistema de freios e contrapesos (checks and balances)[224].

Para SANCHIS[225], Constitucionalismo, atualmente, não se entende por qualquer sistema político dotado de um texto mais ou menos solene ou rígido chamado Constituição ou Lei Fundamental. Mas, na realidade, o que interessa é a noção superadora do Estado de Direito legislativo, ou seja, contraponto ao modelo do liberalismo decimonónico, bem como na sua corte mais sobressalente que reside na existência de um procedimento efetivo de controle de constitucionalidade das leis. A teoria da interpretação a partir da Constituição parece que já não pode ser a mesma que a teoria da interpretação a partir da lei: as normas constitucionais estimulam outro gênero de razoamento jurídico. Hoje a doutrina da interpretação representa "o núcleo mesmo da teoria da Constituição e do Direito Constitucional". A Constituição, ao incrementar a segurança e a liberdade dos cidadãos e a limitação do poder, leva em si um princípio de obrigatoriedade moral que é decisivo para o próprio conceito de Direito.

No entendimento de NINO[226], o controle judicial de constitucionalidade em uma democracia deliberativa significa que os tribunais têm poder para rever a constitucionalidade das normas jurídicas, sancionadas por órgãos democráticos, que é uma das características centrais das democracias constitucionais ou liberais. Embora o caráter fundamental da definição do que significa uma democracia constitucional, a justificativa do controle judicial de constitucionalidade segue sendo bastante misteriosa. Os Tribunais Superiores não gozam geralmente de uma origem democrática direta, pois não são eleitos e designados.

---

[224] BERCOVICI, Gilberto. *Dilemas do Estado Federal Brasileiro.* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004. p. 17.

[225] SANCHÍS, Luis Prieto. *Constitucionalismo y Positivismo.* México: Distribuciones Fontamara, 1999, p. 15-17. (tradução livre)

[226] NINO, Carlos Santiago. Op. cit., p. 291-293. (tradução livre)

Na visão de NINO, o controle judicial de constitucionalidade tem como requisito lógico dado pelo reconhecimento dos direitos e da democracia, o processo democrático, que não pode ser o último recurso na proteção dos direitos individuais. A principal função dos direitos é conter as decisões majoritárias e proteger os interesses dos indivíduos isolados e das minorias. A idéia de uma democracia liberal implica numa democracia limitada e insiste em que certos direitos não sejam violados, inclusive por decisões majoritárias. Estes direitos podem ser protegidos por mecanismos tais como o processo judicial de constitucionalidade que se encontra fora do processo político.

GARGARELLA[227] apresenta o controle de constitucionalidade como resultado das propostas para intermediar as posturas elitistas e populistas que tendem a aceitar o controle por parte do judiciário, através de Grupos de Pressão como Respaldo aos Setores mais Desavantajados. Para este Autor a única forma de tornar a prática judicial mais permeável à vontade popular consiste em permitir um vínculo entre o processo judicial e a cidadania por meio de grupos de pressão capacitados para atuação em favor dos mais necessitados. Estes grupos são associações civis destinadas a fornecer apoio.

O Autor examina o problema do controle de leis por uma ótica diferente, por meio de duas teorias: Primeira Teoria, Tradição Radical Não Populista, também chamada de Tradição Genuinamente Radical. Nesta, afasta-se o elitismo porque toma como ponto de partida a idéia de que todos são iguais e todos são dotados de capacidade. Segunda Teoria: Tradição Conservadora que sustenta que a tomada de decisão imparcial se favorece levando em conta a opinião de todos os potencialmente afetados pela decisão; acredita na reflexão individual.

Nos fundamentos e alcances da democracia deliberativa, GARGARELLA[228] registra que a concepção deliberativa parte da idéia de que um sistema político valioso é aquele que promove a tomada de decisões imparciais que não resultam qualificadas indevidamente em benefício de alguma pessoa ou grupo, senão que

---

[227] GARGARELLA, Roberto. Op. cit., p. 161-225. (tradução livre).
[228] Id.

trata a todos com igual consideração. Nesse sentido, a democracia resta fortalecida pela tomada de decisões imparciais, uma vez que promove a discussão pública e valoriza o processo de reflexão coletiva. Destaca que a democracia deliberativa possui caráter educativo, uma vez que a troca de argumento de diferentes grupos possibilita a modificação de alguns pontos de vista e faz com que a comunidade tenha que se auto-educar.

O sistema judicial de controle de constitucionalidade das leis tem desencadeado os problemas denominados pelo chamado caráter contramajoritário da magistratura.

HABERMAS[229] aborda a norma versus valores e critica a autocompreensão metodológica falsa do controle de constitucionalidade. A crítica justificada à jurisprudência de valores se dirige, muitas vezes, de forma brusca, contra as graves conseqüências de uma auto-interpretação falsa. Com isso, perde-se de vista a alternativa de uma compreensão correta da interpretação construtiva, segundo a qual, direitos não podem ser assimilados a valores. Na medida em que um tribunal constitucional adota a doutrina da ordem de valores e a toma como base de sua prática de decisão, cresce o perigo dos juízos irracionais, porque, neste caso, os argumentos funcionalistas prevalecem sobre os normativos. No caso de uma colisão de normas, certos princípios fornecem certamente pontos de vista que permitem introduzir argumentos num discurso jurídico. Todavia, esses argumentos não contam mais do que os princípios jurídicos, à luz dos quais esses bens e princípios podem ser justificados. Uma jurisprudência orientada por princípios precisa definir qual pretensão e qual ação deve ser exigida num determinado conflito e não arbitrar sobre equilíbrio de bens ou sobre o relacionamento entre valores.

Com efeito, um Direito principiológico, implica ponderação, mais dúctil, como diz ZAGREBELSKI[230] através da argumentação num sistema jurídico aberto. Atualmente não é mais possível sustentar um mecanismo de fechamento baseado na delimitação e a regulação estrita das categorias jurídicas, posto que a complexidade

---

[229] HABERMAS, Jürgen. *Direito e democracia:* entre facticidade e validade. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2001. p. 326-361. (tradução livre)

[230] ZAGREBELSKY, Gustavo. Op. cit., p. 116-119. (tradução livre)

social atingiu um ponto em que o fechamento vai ocorrer notadamente em função da última palavra a ser dada pelo órgão de cúpula do Poder Judiciário. Eis a razão da presente verticalização do Judiciário brasileiro[231].

MENDES[232] sustenta que a interpretação deve ser conforme a Constituição também no âmbito do controle abstrato de normas. Como bem dispõe: "Consoante à prática vigente, limita-se o Tribunal a declarar a legitimidade do ato questionado desde que interpretado em conformidade com a Constituição". E o resultado desta interpretação, "normalmente é incorporado, de forma resumida, na parte dispositiva da decisão".

Com a Constituição de 1988, o controle de constitucionalidade passa a sofrer uma verticalização, ou seja, a compressão da jurisdição constitucional difusa e a primazia da jurisdição constitucional concentrada, de competência do Supremo Tribunal Federal. Verifica-se que é uma tendência mundial a concentração de poderes num único tribunal, com a última palavra no controle de constitucionalidade. Entretanto, o controle de constitucionalidade difuso, concreto ou incidental caracteriza-se, também no direito brasileiro, pela verificação de uma questão concreta de inconstitucionalidade, ou seja, de dúvida em relação à constitucionalidade de ato normativo a ser aplicado num caso a ser submetido à apreciação do Poder Judiciário.

A Constituição brasileira vinculante, dirigente e compromissória[233], regula de maneira criteriosa os vários segmentos da vida política, econômica e social. Como, resultado desta rigidez constitucional deve-se ater à importância da supremacia constitucional, como pilar para a defesa permanente da própria Constituição. A guarda e a tutela da Constituição foram conferida ao Poder Judiciário, especificadamente ao Supremo Tribunal Federal.

---

[231] CLÈVE, Clèmerson Merlin. Disponível em: <www.cleveadvogados.com.br/artigos>. Acesso em: 11 jul. 2009.

[232] MENDES, Gilmar Ferreira. MARTINS, I ves Gandra da Silva. *Controle Concentrado de Constitucional*idade. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 295.

[233] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no Direito Tributário Brasileiro.* São Paulo: Renovar, 2004. p. 13.

E o controle de constitucionalidade faz parte do caráter político da jurisdição constitucional, conforme o entendimento de FISCHER: "O caráter político da jurisdição constitucional estaria em pelo menos quatro níveis: (i) na nomeação dos membros do Tribunal encarregado de fiscalizar a constitucionalidade de uma norma, (ii) na dimensão política da própria Constituição, (iii) nos efeitos políticos que podem surgir da decisão daquela, e por fim, (iv) na possibilidade de análise de questões políticas"[234].

O controle de constitucionalidade deve ser realizado sob o prisma da inconstitucionalidade à luz da própria Constituição e não do interesse político de determinados setores. Contudo a jurisdição constitucional deve se preocupar se determinada lei está ou não em conformidade com a Lei Fundamental. E para FISCHER uma decisão judicial em sede de controle constitucional, deve estar pautada nos requisitos de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, o que resultará numa melhor efetivação das normas constitucionais.

O controle de constitucionalidade no âmbito tributário tem intensa importância, considerando que o sistema tributário brasileiro está inteiramente previsto na Constituição. COELHO observa que "país algum 'constitucionalizou'" o Direito Tributário"[235], como o brasileiro. "Em suma, a existência, na Constituição brasileira de 1988, de numerosas regras sobre tributação e de variados princípios constitucionais de conteúdo aberto como soem ser os princípios jurídicos (regras-padrão) conferem ao controle jurisdicional da constitucionalidade das leis tributárias, seja difuso, seja o concentrado, grande interesse teórico e prático"[236].

Por fim, o manejo dos efeitos de decisão em matéria constitucional que tem efeitos e conseqüências em matéria tributária é preocupante no Brasil, diante da sucessão de inconstitucionalidades em matéria tributária, muitas vezes assumida pela Administração Pública, principalmente diante da falta de transparência desta Administração. Neste mesmo sentido, se posiciona FERREIRA LEITE, afirmando que o orçamento pode e deve ser controlado pelo judiciário, o que lamentavelmente

---

[234] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos...* p. 19.
[235] COELHO, Sacha Calmon Navarro. *O controle...* p. 227.
[236] Ibid., p. 230.

não vem sendo feito, "muitos são os argumentos levantados, dentre eles, o de que o orçamento não é lei nos sentido formal e material (o que impediria do Supremo Tribunal Federal de analisá-lo), ou de que falta no Brasil um Tribunal Constitucional capacitado para julgar questões dessa amplitude"[237]. Entretanto, o STF recebeu a função de guardião da Constituição, e o fato das normas do sistema orçamentário estar dentro da Constituição, lhe confere amplos poderes para que o Supremo intervenha nas leis orçamentárias, toda vez que elaboradas em desacordo com a Constituição.

Segundo FERREIRA LEITE por ser a Constituição muito longa alguns de seus textos não apresentam proteção e efetividade, como algumas "normas orçamentárias que, embora em sede constitucional, são constantemente violadas com argumentos variados, dentre eles, o da nítida necessidade de separação entre Direito e Política, a fim de que o Judiciário não faça o papel do Executivo ao julgar determinadas questões orçamentárias"[238]. E continua o Autor a defender que se os atos políticos não se submeterem ao controle de constitucionalidade, poderão "ferir de morte a própria Constituição", pois a Carta Magna reconheceu seu caráter legal, no artigo 165, parágrafo 5º, dispondo sobre a lei orçamentária anual, "dotando-lhe de um ciclo legislativo especial e mais, submeteu a sua matéria a controle jurisdicional, na medida em que claramente previu regras de alocação de recursos vinculantes aos fatores da lei que não tem argumentos para se desobrigarem do mandamento constitucional"[239].

---

[237] LEITE, Harrison Ferreira. O orçamento e a possibilidade de controle de constitucionalidade. *Revista Tributária e de Finanças Pública,* São Paulo, p.162-163, set/out. 2006.
[238] Ibid., p. 167.
[239] Ibid., p. 174.

3.2.3 Estrutura do Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro

A fiscalização da constitucionalidade pode ser difusa e/ou concentrada. Concentrada quando monopolizada por um único ou por poucos órgãos competentes, como no caso as Cortes Constitucionais de alguns paises europeus. E a difusa é o contrário, confere legitimidade a uma pluralidade de órgãos do Poder Judiciário, como ocorre nos Estados Unidos. Já a mista, abrange a fiscalização da constitucionalidade tanto de modo difuso quanto o concentrado, como ocorre no Brasil e em Portugal.

No Brasil, o controle de constitucionalidade pode ser a fiscalização por via de ação que é concentrada do Supremo Tribunal Federal de atos normativos federais e estaduais em face da Constituição Federal; ou dos Tribunais de Justiça de atos normativos estaduais e municipais em face da Constituição Estadual. Pode também ser realizada a fiscalização por via de exceção, a difusa, uma vez que todos os órgãos do Judiciário são competentes para exercer o controle de constitucionalidade.

Em relação ao modo de manifestação, o controle de constitucionalidade pode se dar – por via incidental ou – por via principal. Na via incidental, a inconstitucionalidade será suscitada, incidentalmente, no curso de um caso concreto, para a apreciação do Judiciário desde que a questão de constitucionalidade seja importante na solução da demanda. Enquanto que na via principal, as questões de inconstitucionalidade podem ser argüidas, a título principal, através de processo constitucional autônomo por entidades competentes.

O controle de constitucionalidade poderá ser provocado - por via incidental de exceção ou defesa, que é a fiscalização difusa e subjetiva; ou – por via de ação, via principal, que é a fiscalização concentrada e objetiva. Tanto no sistema difuso como no sistema concentrado de controle de constitucionalidade encontra-se um ponto comum, uma vez que não se trata de fiscalização de qualquer ato do poder público, mas somente as leis ou atos normativos.

Embora a Constituição de 1988 tenha fortalecido o controle concentrado, manteve o tradicional controle difuso de constitucionalidade, que é defendido como um dos meios de realização do acesso à justiça e de concretização do princípio democrático, além de proporcionar maior conscientização da supremacia constitucional. Isto porque qualquer cidadão insatisfeito com a validade de determinada lei tem a possibilidade de questioná-la junto ao Poder Judiciário. A titularidade para a provocação do controle difuso está nas mãos de todos os cidadãos, brasileiros ou não, admite-se que até mesmo o Ministério Público pode requerer ou o próprio Poder Judiciário, de ofício, pode conhecer a questão de inconstitucionalidade [240]. O controle difuso como é feito por qualquer órgão do Poder Judiciário não poderá atingir uma norma em abstrato, mas tem o condão de afastar a incidência da norma viciada.

No controle difuso, a alegação de inconstitucionalidade não se trata da demanda principal, sendo incluída como questão prejudicial, ou seja, o juízo de inconstitucionalidade é suscitado incidentalmente, por ser importante e necessário para saber se a determinada lei vai ser aplicada ou não ao caso concreto. Se declarada inconstitucional no caso concreto, não será a lei declarada inválida para todos, mas somente afastada sua incidência no caso, para o caso e entre as partes. A eficácia da sentença será restrita à lide e não opera efeitos *erga omnes*. Entretanto, se a matéria através de recurso chegar ao STF e for declarada inconstitucional, por sentença definitiva, o problema se resolve entre as partes, pois compete ao Senado Federal, através de resolução, suspender a execução da lei.

Sobre a suspensão da lei declarada inconstitucional no controle difuso, VELOSO esclarece que:

> Sabido que a expansão da decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, declarando a inconstitucionalidade, no controle difuso ou incidental, depende da manifestação do Senado Federal, com a suspensão da eficácia da lei ou ato normativo, conferindo eficácia *erga omnes* à sentença, cabe analisar qual é a natureza do ato a ser praticado pelo Senado, o que é, há muito tempo, objeto de um vivo debate doutrinário que ainda hoje, não está resolvido[241].

---

[240] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos...* p 89.
[241] VELOSO, Zeno. Op. cit., p. 56.

Continua o Autor se posicionando contrário a esta discricionariedade do Senado, como se pode verificar:

> Achamos que este posicionamento é insustentável. Se o ato do Senado estiver inserido no universo da competência discricionária, portanto com a liberdade de suspender, ou não, a execução da lei declarada inconstitucional, por decisão definitiva do Supremo Tribunal, fazendo um novo juízo sobre a inconstitucionalidade, estaremos admitindo que uma consideração exclusivamente política sobrepõe-se a uma verificação jurídica (e também política), comprometendo e diminuindo o papel do Pretório Excelso, perdendo sentido o art. 102, caput, da Constituição, que o designa como guarda da Lei Fundamental[242].

Todavia, na decisão de inconstitucionalidade em controle difuso os efeitos são *inter partes*, ou seja, somente atinge as partes envolvidas no processo judicial. E em relação à coisa julgada em controle difuso, diz respeito somente aquele caso concreto em questão, o que não impede que um mesmo problema de inconstitucionalidade de lei possa a ser objeto de um novo debate judicial entre as mesmas partes, caso o objeto da demanda seja outro, ou seja, diverso daquele em que teve a decisão transitada em julgado. FISCHER comenta que para o direito tributário tal situação tem grande relevância: "Um auto de infração pelo não pagamento de ISS em determinado período, contra o qual se insurge o contribuinte, utilizando-se de mandado de segurança"[243]. E assim, caso obtenha êxito nesta demanda, não lhe dará o direito de livrar-se de futuras exigências do mesmo tributo com períodos distintos daquele resultado do mandado de segurança.

Por sua vez o controle jurisdicional concentrado, destina-se a alcançar a declaração de inconstitucionalidade/constitucionalidade, em tese, de lei ou ato normativo federal ou estadual. Assim, o controle abstrato de constitucionalidade é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal para julgar: a ação direta de inconstitucionalidade, a ação direta de inconstitucional por omissão, ação declaratória da constitucionalidade e a argüição de descumprimento de preceito fundamental. Em todas as decisões o resultado tem efeito *erga omnes*, considerando que se trata de fiscalização abstrata.

---

[242] VELOSO, Zeno. Op. cit., p. 57.
[243] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos...* p. 163.

Embora o Supremo Tribunal Federal seja o titular exclusivo deste controle, e por isso ser concentrado, pode exercer também, como qualquer juiz ou tribunal, o controle difuso de constitucionalidade. O controle concentrando se realiza através de processos objetivos.

O efeito *erga omnes*, das decisões do controle concentrado, desencadeiam alguns problemas em relação às conseqüências e a extensão desse efeito. Segundo FISCHER[244] é em relação à ação direta de inconstitucionalidade, ação declaratória de constitucionalidade e da argüição de descumprimento de preceito fundamental, que se repercute maior relevância na questão de se saber como se opera o efeito *erga omnes* e a relação com o efeito vinculante destas decisões. Em tese, a conseqüência da declaração de inconstitucionalidade está na expulsão do ato normativo do ordenamento jurídico atingindo todos aqueles que estavam sob sua incidência. Outra preocupação do Autor é de como forçar o cumprimento das decisões em sede de controle abstrato. Principalmente, quando for usada uma lei que já fora declarada inconstitucional, ou no caso desconsiderar uma norma que já fora declarada como constitucional, apesar dos recursos possíveis de ser manejado, o problema reside na freqüência de tais situações o que comprometeria gravemente a autoridade das decisões do Supremo Tribunal Federal.

Contudo, além destas decisões terem um efeito *erga omens*, pretendeu-se aderir o efeito vinculante na busca de maior eficácia nas decisões, assim a parte interessada, não terá que percorrer todos os recursos possíveis, mas invocar por meio de reclamação o efeito vinculante da decisão do Supremo Tribunal Federal.

Nas decisões das ações declaratórias de constitucionalidade pode ocorrer alteração no entendimento do Supremo Tribunal Federal em relação à lei em discussão pela via abstrata, e ocorrer à decisão de inconstitucionalidade superveniente, podendo ser em razão de uma mudança formal ou informal da Constituição. Esta situação ocorre em via abstrata para manutenção da eficácia do efeito vinculante e em respeito ao princípio da segurança jurídica.

---

[244] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos...* p. 177-178.

3.2.3.1 Instrumentos de controle concentrado de constitucionalidade.

Neste item serão analisados os seguintes instrumentos de controle concentrado: a) ação direta de constitucionalidade; b) ação direta de inconstitucionalidade; c) ação direta de inconstitucionalidade por omissão; d) argüição de descumprimento de preceito fundamental.

a) Ação Direta de Inconstitucionalidade:

Ação direta de inconstitucionalidade é um processo objetivo como instrumento da jurisdição constitucional concentrada no qual será solucionado uma questão constitucional. Entretanto, não se trata de lide, uma vez que sua provocação não busca um direito subjetivo, mas a defesa da ordem constitucional objetiva, que tem interesse genérico que serve para toda a coletividade. Trata-se de um instrumento de fiscalização abstrata de normas, inaugurando "processo objetivo" de defesa da Constituição, com acentuada feição política pelo fato de visar ao julgamento, não de uma relação jurídica concreta, mas da validade da lei. Em razão disso o Procurador Geral da Republica é o titular de sua propositura. E, a competência exclusiva para processá-la e julgá-la cabe ao Supremo Tribunal Federal.

Nas ações diretas de inconstitucionalidade uma das questões que mais gera questionamentos está relacionada aos efeitos da decisão de declaração de inconstitucionalidade de uma lei ou ato normativo, ou seja, a sentença opera efeitos *ex tunc,* de maneira retroativa, ou *ex nunc,* efeitos a partir da decisão. Outras indagações levantadas pelos constitucionalistas, em relação à decisão da lei de inconstitucionalidade: Se é inexistente, nula ou anulável?

Na opinião de VELOSO:

> Trata-se, já se vê, de uma circunstância anormal, extraordinária. A regra continua sendo a da eficácia *ex tunc* da declaração de inconstitucionalidade, com as necessárias conseqüências desta projeção retroativa da decisão. Porém, como se depreende do artigo 27 da Lei 9.868/99, havendo motivos gravíssimos, razões de segurança jurídica, ou para atender a situação de excepcional interesse social, faculta-se ao STF, desde que pelo voto de dois terços de seus membros (oito Ministros), que restrinja os efeitos da declaração de

> inconstitucionalidade ou decida que ela só produza efeito a partir da data de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado[245].

A Constituição de 1988 ampliou o rol das pessoas legitimadas para propor a ação direta de inconstitucionalidade, aceitando assim o litisconsórcio ativo entre os legitimados constitucionalmente, e veda o ingresso como litisconsorte ativo do órgão que figure no pólo passivo da relação processual. Embora não seja um processo contraditório, os autores do ato normativo submetido à impugnação possam ser ouvidos, vez que as partes são meramente formais. Na ação direta de inconstitucionalidade não será proposta contra alguém ou determinado órgão, mas em face de um ato normativo indicado como ilegítimo sob a questão constitucional.

Os legitimados ativos para propor ação direta de inconstitucionalidade do art. 103 da Constituição Federal são: o Presidente da República; a Mesa do Senado Federal; a Mesa da Câmara dos Deputados; a Mesa da Assembléia Legislativa; o Governador do Estado; o Procurador Geral da República; o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;, partido político com representação no Congresso Nacional e Confederação sindical ou entidade de classe de âmbito Nacional. Nas Constituições anteriores somente o Procurador Geral da República era legitimado para propor a ação direta de inconstitucionalidade, e atualmente o rol foi ampliado o que também aumentou o número de ações propostas.

Os legitimados ativos para propor a ação direta de inconstitucionalidade devem ser representados por advogado regularmente inscrito na Ordem dos Advogados.

CLÈVE comenta que a "fiscalização da constitucionalidade, no Brasil, em relação ao momento em que se opera, é eminentemente sucessiva (*a posteriori ou regressiva)*"[246]. Na jurisprudência do STF não se admite a fiscalização abstrata como em outros paises e continua o Autor, "a provocação da jurisdição concentrada entre nós, ocorrerá após a promulgação e publicação do texto normativo

---

[245] VELOSO, Zeno. Op. cit., p. 195.
[246] CLÉVE, Clèmerson Merlin, *A fiscalização...* p. 184.

combatido"[247]. No entendimento da Colenda Corte a fiscalização abstrata incide sobre normas, não se importando se veiculadas pela lei ou outro instrumento, assim, os atos legislativos que produzem apenas efeitos concretos não podem, segundo entendimento jurisprudencial ser objeto de fiscalização abstrata.

As Emendas à Constituição estão sujeitas à fiscalização abstrata de constitucionalidade, e devem observar, sob pena de inconstitucionalidade, as limitações do art. 60, I, II, III, e parágrafos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da CF (limitações circunstanciais, procedimentais, e as limitações materiais expressas e implícitas). Sendo o Supremo Tribunal Federal competente para fiscalizar a legitimidade das Emendas à Constituição, bem como a revisão.

Em relação à lei delegada, compete ao Supremo Tribunal Federal verificar se não ultrapassou os limites fixados pela resolução, o que não impede conferir ao Judiciário de aferir a compatibilidade da lei delegada com o ato delegante, mesmo quando o Congresso tenha aprovado o projeto apresentado pelo Executivo de lei delegada.

Incidem também o controle de constitucionalidade nas medidas provisórias de três maneiras: 1- um controle dos pressupostos de habilitação; 2 – um controle da matéria tratada pela medida provisória; 3 - um controle da constitucionalidade da matéria propriamente dita. As medidas provisórias se justificam pelos pressupostos de urgência e relevante interesse público, o que escapa tais pressupostos do controle do Poder Judiciário, por se tratar de questões políticas.

Um dos maiores problemas em relação aos provimentos normativos de urgência é o entendimento do Supremo, sendo que a medida provisória que não foi apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada dentro do prazo de 30 dias, não perde a eficácia, o que configura uma afronta à competência do Congresso Nacional que regula as situações jurídicas decorrentes da medida provisória não convertida.

A medida provisória transita tanto como veículo de norma geral e abstrata quanto norma de efeitos concretos; e segundo entendimento do Supremo, apenas as primeiras estariam sujeitas ao controle abstrato.

---

[247] CLÉVE, Clèmerson Merlin, *A fiscalização...* p. 184-185.

Para a propositura da ação direta de inconstitucionalidade inexiste prazo e pode ser ajuizada a qualquer tempo, podendo partir da publicação do ato impugnado. O vício de inconstitucionalidade no ordenamento jurídico brasileiro é imprescritível.

A Constituição trata de maneira muito objetiva os mecanismos de fiscalização concentrada da constitucionalidade, e um dos problemas está no tocante às provas técnicas a serem produzidas que se faz tão importante. O Supremo tem admitido em casos excepcionais a prova pericial em situações em que não se consegue atingir a verdade real. Nas jurisprudências o Supremo não tem admitido prova técnica e sequer dilação probatória com o fundamento de incompatibilidade com a natureza do processo objetivo.

Em relação à possibilidade de cautelar[248], nas ações de inconstitucionalidade, somente são cabíveis, segundo o Supremo em casos excepcionais, uma vez que se trata de fator limitativo na sua concessão. São exigidos requisitos como: plausibilidade jurídica da tese exposta; possibilidade de prejuízo decorrente do retardamento da decisão postulada; irreparabilidade ou insuportabilidade dos danos emergentes dos próprios atos impugnados; e na necessidade de garantir a ulterior eficácia da decisão. Na eventualidade de concessão de medida liminar compete ao Plenário sua concessão. A eficácia da medida liminar é suspensiva, *ex nunc*, e manifesta-se no momento em que o Supremo Tribunal Federal a defere. A ADIn 4048[249] julgada em 14 de maio de 2008 inverteu o entendimento do Supremo, e foi por medida cautelar concedido liminar de suspensão dos efeitos da Lei 11.658 de 22 de abril de 2008, lei de conversão de Medida provisória de n. 405, tendo como relator o Ministro Gilmar MENDES.

Na Lei 9.869/99, em seu artigo 11, parágrafo 2º, dispõe que: "a concessão de medida cautelar torna aplicável à legislação anterior acaso existente, salvo

---

[248] ADIn 732-7 MC/RJ – Rio de janeiro, DJ 22/05/92, plausibilidade jurídica e "periculum in mora" configurados, cautelar deferida. ADIn 6738/600 MC/DF – Distrito Federal, DJ 11/10/2001, medida cautelar deferida para suspender a eficácia das referidas normas do Decreto n. 430/92. ADIn 4167 MC/DF – Distrito Federal, DJ 117/12/2008, medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade concedida em parte.

[249] Disponível em: < http//www.stf.noticias> Acesso em: 12 ago. 2008.

expressa manifestação em sentido contrário". Nos casos excepcionais em que o Tribunal admita a cautelar, com eficácia *ex tunc,* e concedida a liminar, restaura-se a vigência do direito eventualmente revogado e revela-se, que já no juízo de liminar se cuida de uma questão de vigência da norma questionada. Portanto, segundo MENDES[250], "a medida cautelar deferida em processo de controle de normas opera não só no plano estrito da *eficácia,* mas também no plano da própria *vigência* da norma". Assim, este Autor supõe que, "não há duvida, pois de que a suspensão liminar da eficácia da lei ou do ato normativo equivale, portanto, à suspensão temporária de sua vigência".

Em sede de cautelar na ação direta de inconstitucionalidade a eficácia da decisão é *erga omnes* dotada de efeito vinculante, isto porque no controle direto decorre a possibilidade de propositura de reclamação. E a concessão da liminar acarreta a necessidade de suspensão dos julgamentos que envolvam a aplicação ou a desaplicação da lei cuja vigência restou suspensa.

A decisão do Supremo Tribunal Federal em relação à ação direta de inconstitucionalidade produz coisa julgada *erga omnes,* assim, a decisão de rejeição ou de pronúncia da inconstitucionalidade deve ser respeitada pelo próprio Supremo Tribunal Federal bem como pelos demais órgãos integrantes do judiciário. Entretanto, a coisa julgada não "congela" de modo definitivo a jurisprudência do STF. Declarada a constitucionalidade de determinada lei, isto não impede que o Supremo devidamente provocado venha posteriormente deslocar a interpretação da determinada lei, como inconstitucional. Embora seja assegurado a qualquer Ministro o direito de revisão do entendimento assentado, no caso de declaração de inconstitucionalidade, essa revisão não mais deverá ocorrer após a comunicação da decisão ao Senado Federal. Ou então se possível em casos excepcionalíssimos, não resultará em nenhum efeito a revisão da jurisprudência, após a publicação da resolução suspensiva pelo Senado Federal.

O ato declarado inconstitucional é nulo e a decisão judicial produz efeitos repristinatórios, assim a inconstitucionalidade atinge todos os efeitos, inclusive o da

---

[250] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...* p. 319

revogação. O julgamento de matéria com argüição de inconstitucionalidade exige quorum de oito ministros (RISTF, art. 143, parágrafo único), podendo ser proclamada a constitucionalidade ou inconstitucionalidade do preceito ou ato impugnado, se tiver se manifestado seis ministros (RISTF, art. 173, *caput*, c/c art. 143). Suspende-se o julgamento no caso de ausência do número de ministros exigidos, ou então se convoca ministros do Tribunal Federal de Recursos, uma vez que não será declarada a inconstitucionalidade se não for alcançada a maioria de seis votos.

Para MENDES a "*suspensão da execução* pelo Senado Federal do ato declarado inconstitucional pela Excelsa Corte foi a forma definida pelo constituinte para emprestar eficácia *erga omnes* às decisões definitivas sobre a inconstitucionalidade"[251].

b) Ação Direta de Constitucionalidade:

Ao analisar a ação direta de constitucionalidade, num primeiro momento, pode soar estranho, considerando que a princípio a constitucionalidade da lei é presumida, e segundo CLÈVE, "num sistema que admite a convivência entre os modelos concentrado e difuso de fiscalização da constitucionalidade, um tal mecanismo viabiliza atingir um inquestionável objetivo"[252].

Importante ressaltar que a finalidade do Supremo Tribunal Federal é a guarda da Constituição, do princípio da supremacia da Constituição e da segurança jurídica, resolvendo, de modo definitivo a legitimidade de uma lei ou ato normativo federal com eficácia *erga omnes* e efeito vinculante.

CLÈVE, de maneira crítica, aduz sobre a ação declaratória de constitucionalidade, que:

> Importante parcela da doutrina brasileira identificou na ação declaratória de constitucionalidade uma série de vícios comprometedores de sua legitimidade. Assim, afirmou-se que o instrumento é inconstitucional à medida que compromete o principio do devido processo legal (art. 5º. LVI), viola os princípios da ampla defesa, do contraditório e da dupla instância de julgamento (art. 5º. LV), afeta o direito de acesso do cidadão ao Judiciário, contrariando o princípio da inafastabilidade do controle judicial (art. 5º. XXXV), transforma o Judiciário em Legislador comprometendo o órgão de cúpula com a

[251] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos*... p. 257.
[252] CLÉVE, Clémerson Merlin. *A fiscalização*... p. 282.

> elaboração legislativa, inibindo o Judiciário todo (violação da independência do Judiciário) e impedindo aos cidadãos de invocarem a proteção jurisdicional (quebra do sistema difuso de fiscalização da constitucionalidade)[253].

Para VELOSO[254] a ação declaratória de constitucionalidade, "surge como mais um instrumento de nosso sistema concentrado de controle de constitucionalidade de leis e atos normativos", o que parece não ser um instituto novo, posto que quando o STF julgar ação declaratória de constitucionalidade, e, "reconhecer que a mesma é improcedente, estará declarando a inconstitucionalidade de norma objeto da ação".

A Emenda Constitucional 3/93 ao abolir o contraditório, criou um processo sem parte, sem duplo grau de jurisdição e sem recursos ofendeu direito e garantias da própria Constituição, o que poderia o Supremo Tribunal Federal declarar a inconstitucionalidade da Emenda na parte que instituiu ação direta de constitucionalidade. Entretanto, o fato de não existir réu na ação de constitucionalidade não pode gerar vício porque na ação direita de inconstitucionalidade inexiste esta figura. Em relação aos legitimados para propor a ação direta de inconstitucionalidade do art. 103 da Constituição Federal, deveriam ser os mesmos para propor a ação direta de constitucionalidade, mas com a EC 3/93, somente são legitimados o Presidente da República, a mesa do Senado Federal, a mesa da Câmara dos Deputados e o Procurador Geral da República.

MENDES, sobre a ação direta de constitucionalidade, adotou a expressão de que se tratava de uma "ação direta de inconstitucionalidade com o sinal trocado"[255]. Mas a finalidade da ação direta de constitucionalidade é a de afastar a insegurança jurídica ou o estado de incerteza sobre a validade de lei ou ato normativo federal, através da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal com efeitos vinculantes aos demais órgãos do Poder Judiciário e Executivo.

c) Ação Direta de Inconstitucionalidade por omissão:

---

[253] CLÉVE, Clémerson Merlin. *A fiscalização...* p.282.
[254] VELOSO, Zeno. Op. cit., p. 281-282.
[255] MENDES, Gilmar Ferreira. O Controle de constitucionalidade das leis no Brasil: balanço e perspectiva. In: LACOMBE, Margarida Maria Camargo (org.). *1988 – 1998*: uma década de Constituição. Rio de Janeiro: Renovar, 1999. p. 198.

A dogmática constitucional deve dar conta não apenas da violação da Constituição por ato normativo, mas também do seu descumprimento em virtude de ato omissivo, no reconhecimento de inconstitucionais quaisquer atos comissivos ou omissivos, desde que ofensivo à normativa constitucional.

Atualmente, a norma Constitucional vincula todos os Poderes, inclusive o Legislativo, e suas normas tem eficácia jurídica, social e aplicabilidade. Neste sentido, aponta CLÉVE que, "segundo a doutrina jurídica contemporânea, a norma constitucional mesmo quando reclama a atuação do legislador, é capaz de produzir uma eficácia mínima"[256]. E devido à eficácia de vinculação, as normas informam o sentido da Constituição, orientando o operador jurídico na interpretação e integração da Constituição.

A inconstitucionalidade por omissão pode ser de medida político-administrativa, de medida judicial ou de medida legislativa. Quando se tratar de inconstitucionalidade por omissão de cunho político, como no caso de não provimento de cargos vagos no Supremo Tribunal Federal, ou de cunho administrativo, na implementação de bom sistema educacional, a solução geralmente encontrada está no campo das disputas interpartidárias. A omissão de medida judicial está na denegação da justiça, o que neste caso há remédios jurídicos para este tipo de omissão. O problema maior é em relação à inconstitucionalidade por omissão no campo legislativo, tanto em sentido formal como material, quando o legislador não faz algo que positivamente era imposto pela Constituição.

Em relação à mora do órgão legislativo em cumprir o dever constitucional de legislar, cabe tanto o mandado de injunção como a ação direta de controle de omissão. E a diferença reside no fato de que o primeiro destina-se à proteção de direitos subjetivos e se pressupõe a configuração de um interesse jurídico, enquanto que no processo de controle abstrato da omissão se trata de processo objetivo, e pode ser instaurado independentemente da existência de um interesse jurídico específico.

---

[256] CLÉVE, Clèmerson Merlin. *A fiscalização...,* p. 320.

O que caracteriza a inconstitucionalidade por omissão é o tempo, ou seja, para ser declarada assim, deve ter um juízo sobre o transcurso do tempo histórico marcado pela necessidade de produção legislativa. E com o passar do tempo a inércia dos poderes públicos com suas imperfeições técnicas deslocam-se para a inconstitucionalidade por omissão.

A inconstitucionalidade por omissão pode ser total (não satisfação integral no dever de legislar) ou parcial (referente a uma não satisfação parcial da referida imposição). A finalidade da ação direta de inconstitucionalidade por omissão não é a defesa de um direito subjetivo, vez que se trata de mecanismo voltado para a defesa da Constituição, ou seja, da vontade constitucional frente à demora do legislador, diante da iniciativa do próprio órgão remissivo, do processo de suprimento da presente omissão.

Os legitimados ativos para propor a ação de inconstitucionalidade por omissão são os do artigo 103, I a X, os mesmo legitimados para propor a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo. E os legitimados passivos são as autoridades ou órgãos legislativos remissivos.

A decisão de mérito do Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado produz efeitos *erga omnes.* E declarada a inconstitucionalidade por omissão será dado ciência ao órgão competente para que tome providências necessárias, se for órgão administrativo para que faça num prazo de trinta dias. Para o Poder Legislativo não há prazo para suprir a omissão em virtude da "liberdade de conformação do legislador", entretanto, não se pode esquecer da repercussão que provoca as omissões declaradas, além da responsabilidade civil do Estado.

Na ação de inconstitucionalidade por omissão a norma faltante pode ser de natureza legislativa, regulamentar ou de menor hierarquia, o importante nesta forma de controle de constitucionalidade é que sua falta venha inviabilizar o exercício de um direito, podendo esta norma ser tanto de natureza material como processual.

VELOSO entende que "a inércia que justifica a ação direta de inconstitucionalidade por omissão é a inação *qualificada*, o descumprimento de um

dever jurídico-constitucional concreto de legislar"[257]. A resistência demorada ou a inércia do legislador em tornar efetivo alguns preceitos da Carta Magna, não podem eternizar sua efetividade, pelo fato de não constar um prazo para a emissão da lei reguladora na Constituição, assim, cabe ao Supremo Tribunal Federal, se o tempo razoável já tenha decorrido, tomar as providências devidas.

A respeito da extrema liberdade de ação conferida ao legislador, imune e a salvo de qualquer penalidade, na opinião de VELOSO confere às maiorias parlamentares em definir se e quando os preceitos constitucionais terão operacionalidade. Segundo o Autor a omissão pode ser absoluta ou total e parcial ou relativa. "Há omissão inconstitucional quando o legislador ou administrador fica silente e inerte, deixando de dar concretitude a uma norma constitucional, e o não fazer, no caso, é absoluto, bem como, embora tomando a medida normativa constitucionalmente prevista, atua deficientemente, deixando de conferir eficácia completa e satisfatória ao preceito da *Lex Magna"*[258].

MENDES aponta ainda que na Constituição de 1988 surgiu a possibilidade para o desenvolvimento "sistemático de uma *declaração de inconstitucionalidade com limitação de efeitos* (sem a pronúncia da nulidade), na medida em que atribui particular significado ao controle de constitucionalidade da chamada *omissão* do legislador"[259].

---

[257] VELOSO, Zeno. Op. cit., p. 252.
[258] Ibid., p. 257.
[259] MENDES, Gilmar Ferreira. Ação Declaratória de Constitucionalidade no Âmbito Estadual. *Revista Eletrônica de Direito do Estado (RERE),* Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 13, jan./fev./mar. 2008. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br/rede.asp.> Acesso em: 05 jul. 2008.

d) Da Argüição de Descumprimento de Preceito Fundamental:

A Lei n. 9.882/99 tratou da argüição de descumprimento de preceito fundamental. FISCHER comenta que nos termos em que a referida lei foi concebida, talvez fosse melhor que não tivesse sido regulamentada [260]. Justifica primeiramente, que a titularidade ficou limitada às mesmas pessoas legitimadas para propor a ação direta de inconstitucionalidade; e segundo, porque com a equivocada adoção do princípio da subsidiariedade, que pode ter uma compreensão bastante restrita, a argüição perde praticamente a sua utilidade.

Na argüição de descumprimento de preceito fundamental, por ser mais amplo, abrange leis ou atos normativos estaduais e municipais, contrários a algum preceito fundamental. Portanto, poderão ocorrer pleitos com o objetivo de obter a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade em toda controvérsia judicial instaurada que possa resultar sério prejuízo à aplicação da norma, com possível lesão ao preceito fundamental da Constituição.

3.3 CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS

3.3.1 Controle Concentrado (Ação Direta Inconstitucionalidade, Ação Direta Constitucionalidade, Ação Descumprimento Preceito Fundamental)

Neste item parte-se para uma análise do controle de constitucionalidade concentrado nas questões referente à matéria orçamentária. Será realizada uma pesquisa na jurisprudência do STF, referente aos seguintes instrumentos de controle: ação direta de inconstitucionalidade; ação direta de inconstitucionalidade

[260] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos...* p. 105-106.

por omissão; ação declaratória de constitucionalidade; e argüição de descumprimento de preceito fundamental.

Embora admissível o controle de constitucionalidade abstrato de leis tributárias, inclusive nas leis orçamentárias, resulta, ainda, discordância na jurisprudência. Este controle é possível, uma vez que se trata, eminentemente, de normas constitucionais. As próprias normas tributárias envolvidas são normas constitucionais[261].

Entre os julgadores do STF ainda existe muita discussão, se cabe ou não a interposição de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, contra as leis orçamentárias. Já que alguns entendem que por ser ato político e não normativo não caberia a interposição de ADIn, entretanto, para outros entendem que caberia quando a norma é genérica.

De acordo com as ADIn 2.100/RS[262] e a ADIn 2.057/AP, não é possível o controle concentrado de constitucionalidade sobre a lei orçamentária. No comentário de OLIVEIRA:

> Descabe o controle concentrado de inconstitucionalidade sobre a lei orçamentária, uma vez que se cuida de ato político administrativo e não normativo. Decidiu-se que não se pretendia a declaração de inconstitucionalidade de uma norma, mas da destinação de recursos. Em outro julgado, o mesmo órgão decidiu que a Lei de Diretrizes Orçamentárias, ao vincular percentuais a programas, contém norma meramente administrativa, o que é incompatível com a ação direta, uma vez que ela somente pode ser dirigida contra norma geral e abstrata (ADIn 2.100/RS, rel. Min. Nelson Jobim). No mesmo sentido acórdão relatado pelo Min. Mauricio Correa (ADIn 2.057/AP, DJU 31.03.00), em ação que objetivava a anulação de emenda parlamentar ao projeto de lei orçamentária. Decidiu-se que "constitui ato de natureza concreta a emenda parlamentar que encerra tão-somente destinação de percentuais orçamentários, visto que destituída de qualquer carga de abstração e de enunciado normativo"[263].

---

[261] VELANO, Emilia Maria. *A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de leis tributárias:* a "segurança jurídica" e o "interesse social relevante" à luz dos princípios tributários constitucionais. Belo Horizonte, 2003. Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal de Minas Gerais, p. 34.

[262] EMENTA: Constitucional. Lei de Diretrizes Orçamentárias. Vinculação de Percentuais a Programas. Previsão da Inclusão Obrigatória de Investimentos não Executados do Orçamento Anterior no Novo. Efeitos Concretos. Não se Conhece de Ação Quanto a Lei Desta Natureza. Salvo Quando Estabelecer Norma Geral e Abstrata. Ação Não Conhecida. Disponível em: <www.stf.gov.br.> Acesso em: 11 jul. 2009.

[263] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...,* 2007. p. 302.

No Acórdão da ADIn 2.100/RS o Min. Nelson Jobim em seu voto sustentou que se trata de "normas tipicamente concreta, de conteúdo político", assim acompanharam os demais Ministros e julgaram pelo não conhecimento da ação direta de inconstitucionalidade.

A respeito da ADIn 2.535-MC/MT, OLIVEIRA comenta que o entendimento da Suprema Corte continua sendo contra o controle abstrato. Neste julgado o entendimento foi no sentido de que é "inadmissível ação direta contra disposição insertas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, porque reputadas normas individuais ou de efeitos concretos, que se esgotam com a propositura e a votação do orçamento fiscal".

Referente à posição de ser inadmissível o controle abstrato de constitucionalidade em matéria orçamentária, verifica-se o julgado da ADIn 2.535, que:

> EMENTA: O STF tem dado por inadmissível a ação direta contra disposições insertas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, porque reputadas normas individuais ou de efeitos concretos, que se esgotam com a propositura e a votação do orçamento fiscal (v.g., ADI 2.100, Jobim, DJ 01/06/1). A segunda norma questionada que condiciona a inclusão no orçamento fiscal da verba correspondente a precatórios pendentes à 'manutenção da meta de resultado primário, fixada segundo a LDO', constitui exemplo típico de norma individual ou de efeitos concretos, cujo objeto é a regulação de conduta única, posto que subjetivamente complexa: a elaboração do orçamento fiscal, na qual se exaure, o que inviabiliza no ponto a ação direta. (...) Não obstante, é de conhecer-se integralmente da ação direta se a norma de caráter geral é subordinante da norma individual, que, sem a primeira, ficaria sem objeto (ADI 2.535-MC, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ 21/11/03)[264]

E, para OLIVEIRA, "em se cuidando de norma especifica e individual, descabe o controle direto. Já, se no orçamento se insere norma geral e abstrata, cabível é o controle direto"[265].

No julgado seguinte, com o mesmo raciocínio, o STF entende que não é possível o controle abstrato de constitucionalidade, na ADI 2057 MC/AP – Amapá, relator Min. Mauricio Corrêa: "Ação Direta de Inconstitucionalidade. Lei n. 0456, de 23/07/99, do Estado do Amapá (Diretrizes Orçamentárias). Emenda Parlamentar

---

[264] ADI 2.535-MC/MT., Rel . SEPULVEDA PERTENCE. Disponível em: < www.stf.gov.br.> Acesso em: 11 jul. 2009

[265] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...* 2007. p. 302.

a projeto de lei, modificativa dos percentuais propostos pelo Governador, sem alterar os valores globais da proposta. Ato de efeito concreto. Inviabilidade do controle abstrato de constitucionalidade[266]".

Com o mesmo posicionamento de ser inadmissível em sede de controle abstrato, é o entendimento do Ministro Gilmar Mendes referente à exigência de prévia dotação orçamentária e a afronta ao art. 169, parágrafo 1º da CF/88, no sentido de que:

> O tema é conhecido do Supremo Tribunal Federal há bastante tempo. Na ADI 1292-MT, Rel. Ilmar Galvão, unânime, DJ de 15.9.1995, sagrou-se o entendimento de que não se viabiliza controle abstrato de constitucionalidade quando se pretende confrontar norma que impõe despesa alusiva à vantagem funcional e ao art. 169 da Constituição, pois a ausência de dotação orçamentária prévia em legislação especifica não autoriza a declaração de inconstitucionalidade da lei, impedindo tão-somente a sua aplicação naquele exercício financeiro.
> (...)
> Esse cotejo não é admissível em sede de controle abstrato, pois exige análise casuística e documental-orçamentária incompatível com o juízo que se faz nesse tipo de controle[267].

Nos julgados a seguir continua o entendimento do STF no sentido de ser inadmissível o controle abstrato de constitucionalidade nas matérias orçamentárias;

> EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 0456, DE 23/07/99, DO ESTADO DO AMAPÁ (DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS). EMENDA PARLAMENTAR A PROJETO DE LEI, MODIFICATIVA DOS PERCENTUAIS PROPOSTOS PELO GOVERNADOR, SEM ALTERAR OS VALORES GLOBAIS DA PROPOSTA. ATO DE EFEITO CONCRETO. INVIABILIDADE DO CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE. 1. Constitui ato de natureza concreta a emenda parlamentar que encerra tão-somente destinação de percentuais orçamentários, visto que destituída de qualquer carga de abstração e de enunciado normativo. 2. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que só é admissível ação direta de inconstitucionalidade contra ato dotado de abstração, generalidade e impessoalidade. 3. A emenda parlamentar de reajuste de percentuais em projeto de lei de diretrizes orçamentárias, que implique transferência de recursos entre os Poderes do Estado, tipifica ato de efeito concreto a inviabilizar o controle abstrato. 4. Ação direta não conhecida[268].

---

[266] No mesmo sentido ADIn 3652-1 Roraima, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ 16/03/2007.

[267] ADI 3599-1/DF – Distrito Federal, Rel. Min. Gilmar Mendes, J. 21/05/2007, p. 114. Cita em seu Voto outros julgados precedente como: ADI 1585/DF, DJ 03/04/1998; ADI 2339/SC, DJ 01/06/2001; ADI 2343/SC, DJ 13/06/2003.

[268] ADI 2057MC/AM – Amapá, Rel. MAURICIO CORREA, J. 09/12/99. Disponível em: <www.stf.gov.br> Acesso em: 11 jul. 2009..

EMENTA: CONSTITUCIONAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COM EFEITO CONCRETO. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS: Lei 10.266, de 2001. I. - Leis com efeitos concretos, assim atos administrativos em sentido material: não se admite o seu controle em abstrato, ou no controle concentrado de constitucionalidade. II. - Lei de diretrizes orçamentárias, que tem objeto determinado e destinatários certos, assim sem generalidade abstrata, é lei de efeitos concretos, que não está sujeita à fiscalização jurisdicional no controle concentrado. III. - Precedentes do Supremo Tribunal Federal. IV. - Ação direta de inconstitucionalidade não conhecida[269].

EMENTA: LEI COMPLEMENTAR 20/1992. ORGANIZAÇÃO E ESTRUTURAÇÃO DA POLÍCIA JUDICIÁRIA CIVIL ESTADUAL. AUTONOMIA FUNCIONAL E FINANCEIRA. ORÇAMENTO ANUAL. OFENSA À CONSTITUIÇÃO FEDERAL. COMPETÊNCIA DO PODER EXECUTIVO. ANÁLISE DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE NO CONTROLE ABSTRATO. PRERROGATIVA DE FORO. EXTENSÃO AOS DELEGADOS. INADMISSIBILIDADE. DIREITO PROCESSUAL. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DA UNIÃO. SERVIDOR PÚBLICO. APOSENTADORIA. AFRONTA AO MODELO FEDERAL. 1. (...). 2. Orçamento anual. Competência privativa. Por força de vinculação administrativo-constitucional, a competência para propor orçamento anual é privativa do Chefe do Poder Executivo. 3. Ação direta de inconstitucionalidade. Norma infraconstitucional. Não-cabimento. Em sede de controle abstrato de constitucionalidade é vedado o exame do conteúdo das normas jurídicas infraconstitucionais. 4. (...) 6. Aposentadoria. Servidor Público. Previsão constitucional. Ausência. A norma institui exceções às regras de aposentadoria dos servidores públicos em geral, não previstas na Lei Fundamental (artigo 40, § 1o, I, II, III, a e b, CF). Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente, em parte[270].

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 92, INCISO XXX, E ARTIGO 122 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO PARÁ, COM REDAÇÃO CONFERIDA PELA EMENDA N. 15/99, DE 3 DE AGOSTO DE 1.999. COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DA ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA PARA JULGAR ANUALMENTE AS CONTAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. PRESTAÇÃO DE CONTAS PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA PARAENSE À ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA NO PRAZO DE 60 DIAS CONTADOS DA ABERTURA DA SESSÃO LEGISLATIVA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 71, INCISOS I E II, e 75, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. INOCORRÊNCIA. 1. A Constituição do Brasil de 1.988, ao tratar de fiscalização contábil, financeira e orçamentária, prevê o controle externo a ser exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União. 2. A função fiscalizadora do TCU não é inovação do texto constitucional atual. Função técnica de auditoria financeira e orçamentária. 3. Questões análogas à contida nestes autos foram anteriormente examinadas por esta Corte no julgamento da Rp n. 1.021 e da Rp n. 1.179. "Não obstante o relevante papel do Tribunal de Contas no controle financeiro e orçamentário, como órgão eminentemente técnico, nada impede que o Poder Legislativo, exercitando o controle externo, aprecie as contas daquele que, no particular, situa-se

---

[269] ADI 2484 MC/ DF – Distrito Federal, Rel. CARLOS VELLOSO, J. 19/12/01. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2009.

[270] ADI 882/MT – Mato Grosso, Rel. Mauricio Corrêa, J. 19/02/04. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2009.

> como órgão auxiliar" [Rp n. 1.021, Ministro Djaci Falcão, Julgamento de 25.4.84]. 4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada improcedente[271].

Nos citados julgados, verifica-se que o entendimento do STF é no sentido de que se a ADIn se constitui de ato de natureza concreta que encerra tão-somente destinação de percentuais orçamentários, destituídos de qualquer carga de abstração, não cabe o controle abstrato. Através da jurisprudência, o STF firmou entendimento de que só é admissível ação direta de inconstitucionalidade contra ato dotado de abstração, generalidade e impessoalidade. Assim, Leis com efeitos concretos, atos administrativos em sentido material, não se admite o controle em abstrato, ou no controle concentrado de constitucionalidade. Bem como nos julgados que tratam da Lei de diretrizes orçamentárias, que tem objeto determinado e destinatários certos, sem generalidade abstrata, é lei de efeitos concretos, que não está sujeita à fiscalização jurisdicional no controle concentrado.

MENDES ao comentar a ADIn 647. Rel. Moreira Alves, DJ de 27-3-1992, p. 3801, sustenta que a jurisprudência do STF tem considerado inadmissível o ajuizamento de ação direita de inconstitucionalidade contra atos concretos. O que se tem afirmado é que "a ação direta é o meio pelo qual se procede ao controle de constitucionalidade das normas jurídicas *in abstracto,* não se prestando ela 'ao controle de atos administrativos que têm objeto determinado e destinatários certos, ainda que estes atos sejam editados sob a forma da lei – as leis meramente formais, por que têm forma de lei, mas seu conteúdo não encerra normas que disciplinam relações em abstratos"[272].

No comentário da ADI 842; da ADI 647; e da ADI 283 MENDES aduz que:

> Na mesma linha de orientação, afirma-se que 'atos estatais de feitos concretos, ainda que veiculados em texto de lei formal, não se expõem, em sede de ação direta, à jurisdição constitucional abstrata do Supremo Tribunal Federal', porquanto, 'a ausência de densidade normativa no conteúdo do preceito legal impugnado desqualifica-o – enquanto objeto juridicamente inidôneo – para o controle normativo abstrato'. Em outro julgado firmou-se que disposição constante da lei orçamentária que fixava determinada dotação

---

[271] ADI 2597 / PA – Pará, Rel. Nelson Jobim, Rel. p/ Acórdão: Min. Eros Grau, Julgamento: 04/08/2004. Disponível em: <www.stf.gov.br>,. Acesso em: 11 jul. 2009.

[272] MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional.* São Paulo: Saraiva, 2007. p. 1060 – 1061.

> configuraria ato de efeito concreto, insuscetível de controle jurisdicional de constitucionalidade por via de ação ('Os atos estatais de efeitos concretos – porque despojados de qualquer coeficiente de normatividade ou de generalidade abstrata – não são passiveis de fiscalização, em tese, quanto à sua legitimidade constitucional')[273].

Os julgados do STF, com a tese do ato de efeito concreto, para afastar do controle abstrato de normas os atos administrativos de efeito concreto, MENDES justifica que "às chamadas leis formais suscita, sem duvida, alguma insegurança, porque coloca a salvo do controle de constitucionalidade um sem-número de leis"[274]. Em sua opinião, se a própria Constituição submete a lei ao processo de controle abstrato, "por ser este o meio próprio de inovação na ordem jurídica e o instrumento adequado de concretização da ordem constitucional, não parece admissível que o interprete debilite essa garantia constitucional, isentando um número elevado de atos aprovados sob a forma de lei do controle abstrato de normas e, muito provavelmente, de qualquer forma de controle"[275]. Assim, muitos desses atos, que não envolvem situações subjetivas, não serão objetos de controle de legitimidade no âmbito da jurisdição ordinária.

CLÈVE pontua que no Brasil a fiscalização da constitucionalidade se opera em momento *a posteriori* ou *repressiva,* e ainda que "pressupõe a existência formal da lei ou do ato normativo"[276]. Sustenta, também, que em relação às decisões do STF sobre as leis formais com efeitos concretos, devem ser reparadas, já que entende que os julgados do STF não têm sido muito coerente em relação matéria, o que aduz a seguir:

> A Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal merece reparos no tocante às leis formais com efeitos concretos. Deveras, embora afirme que dispositivo constante de lei orçamentária, fixando determinada dotação, configura ato de efeitos concretos, insuscetível de controle de constitucionalidade por via de ação direta, admite o controle das leis ordinárias estaduais que criam Município, embora constituam leis tipicamente de efeitos concretos. No pertinente à criação, a orientação jurisprudencial não causaria maiores prejuízos à ordem jurídica, eis que se afigura viável o manejo de outras vias processuais para a tutela de eventual interesse subjetivo, ou, mesmo, para a defesa da

---

[273] MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso...* p. 1060-1061.
[274] Ibid., p. 1061.
[275] Ibid., p. 1062.
[276] CLÉVE, Clèmerson Merlin. *A Fiscalização...* p. 184-185.

> ordem constitucional objetiva. Entretanto, em relação às disposições integrantes de lei orçamentária, a impossibilidade de controle em sede de processo objetivo praticamente esgota a viabilidade de contraste de suas disposições.
> A propósito das leis meramente formais, o raciocínio desenvolvido nem sempre de modo coerente pelo STF pode ser contestado quando se leva em conta que os pressupostos "de abstração e generalidade só estão presentes nas normas de conduta, sendo dispensados nas de estruturas"[277].

A norma a ser impugnada por ação direta de constitucionalidade deve ser dotada de atributos de generalidades e abstração. BARROSO comenta que: "Por vezes, sob a roupagem formal de uma lei, são editadas medidas materialmente administrativas, com objeto determinado e destinatários certos. Esses atos de efeitos concretos, despojados de coeficiente de normatividade ou de generalidade abstrata, não são passiveis de controle abstrato e concentrado de constitucionalidade"[278]. Cita o Autor que nessa categoria se insere dispositivos de lei orçamentária que fixe determinada dotação.

Na opinião de TAVARES não deveria ter qualquer dificuldade em admitir eventual controle abstrato de constitucionalidade em atos administrativos e outros atos públicos. "Não se pode levar a abstratividade do processo de controle concentrado a ponto de pretender que ela seja realizada para si mesma, e não para dar guarida a inúmeros direitos individuais relacionados com a questão constitucional apreciada. O 'corte' realizado pelo controle jurisdicional concentrado (das ações diretas) é mais político que jurídico propriamente"[279].

VAZ, em seus estudos, faz uma diferenciação da lei em sentido material, como norma, isto é, "como a regra jurídica abstracta e geral, sendo que a abstracção se refere ao suposto fáctico-situacional a regular e a generalidade ao grupo-categorial de pessoas a que vá dirigida. É a exigência da generalidade ou do caráter geral ou genérico da lei, expressões com que frequentemente se designa o caráter

---

[277] CLÉVE, Clèmerson Merlin. *A Fiscalização...* p. 192-193.
[278] BARROSO, Luis Roberto. *O Controle de constitucionalidade no direito brasileiro.* São Paulo: Saraiva, 2008, p.170.
[279] TAVARES, André Ramos. *Tratado da argüição de preceito fundamental:* (Lei n. 9.86/99 e Lei 9.882/99). São Paulo: Saraiva, 2001, p. 207.

abstracto e geral, que lhe permite ser regra, norma, premissa maior apta para o silogismo judicial"[280].

A respeito da Lei do Orçamento aduz que, "como lei em sentido meramente formal, carente de conteúdo jurídico-material, porquanto a Lei do Orçamento nem fundamenta nem suprime direitos e obrigações de terceiros, só cria relações jurídicas entre órgãos do Estado e materializa-se numa autorização da representação popular ao Governo para levar a cabo gastos aprovados"[281], assim o caráter programático da Lei do Orçamento contém "previsões das receitas e despesas futuras, careceria de preceitos jurídicos materiais. É com base nesta caracterização eminentemente previsional que também as Leis do Plano costumam ser consideradas como leis meramente formais"[282].

Na opinião de VAZ o objeto de controle de constitucionalidade "são de todas as normas, independentemente da sua natureza, da sua forma, da sua fonte e da sua hierarquia"[283], deve ser extensivo a todos os atos jurídico-normativos vigentes na ordem jurídica portuguesa. "O problema coloca-se na compreensão da norma, ou seja, em saber quando se está perante uma disposição que, pode ser norma, é sujeito passivo de controlo abstracto de constitucionalidade"[284].

Sustenta ainda que "a caracterização da norma: se objecto de fiscalização de constitucionalidade são apenas as normas, tal exige um critério de natureza material". E a doutrina tradicional recusando "às leis meramente formais a natureza de norma jurídica colocaria tais leis na insindicabilidade constitucional, pois que ficam fora do controlo os actos que não revistam o carácter ou não contiverem normas jurídicas (ex. actos administrativos)"[285]

Deste estudo verifica-se que para ocorrer à fiscalização concentrada de constitucionalidade pela via da ação direta é necessário, segundo os julgados do STF, que o ato impugnado tenha os requisitos de abstração e generalidade.

---

[280] VAZ, Manuel Afonso. *Lei e Reserva da Lei* – a causa da Lei na Constituição Portuguesa de 1976. Porto, 1992, p. 19.
[281] Ibid., p. 27.
[282] Id.
[283] Ibid., p. 29.
[284] Ibid., p.29-30.
[285] Ibid., p.30.

Com entendimento no sentido de ser possível o controle abstrato será analisado julgados do STF relacionados com as questões orçamentárias. Iniciando pela análise feita na ADIn 2.925-DF[286], em que o STF tem o entendimento de ser possível o controle de constitucionalidade, sustentando que se a norma é genérica torna cabível o controle direto abstrato. Assim, o STF decidiu que a lei orçamentária não pode destinar o produto arrecadado para finalidade diversa da determinada pela Constituição, o que possibilita o seu controle concentrado.

Nos debates do julgamento da ADI 2.925-DF, O Ministro BRITO sucinta importante preocupação a respeito do controle abstrato de constitucionalidade e a lei orçamentária; isto porque, "a lei orçamentária é para a administração pública, logo abaixo da Constituição, a lei mais importante, até porque o descumprimento dela implica crime de responsabilidade. Está no art. 85, inciso VI. Imunizar a lei orçamentária contra o controle abstrato acho um pouco temerário, também, ou seja, vamos blindar a lei orçamentária contra o controle objetivo de constitucionalidade"[287].

Os julgados do Supremo Tribunal Federal, abaixo relacionados, trazem como resultados a admissibilidade do controle abstrato em matéria orçamentária:

> EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA CAUTELAR. IMPUGNAÇÃO DIRIGIDA CONTRA A LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS DO ESTADO DO PARANÁ, QUE FIXOU LIMITE DE PARTICIPAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO NO ORÇAMENTO GERAL DO ESTADO SEM A SUA INTERVENÇÃO. AFRONTA AO § 1º DO ARTIGO 99 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. O Supremo Tribunal Federal, em duas oportunidades (ADIMC 468-9, Rel. Min. Carlos Velloso, e ADIMC 810-2, Rel. Min. Francisco Rezek),

---

[286] EMENTA: Processo Objetivo – Ação Direta de Inconstitucionalidade – Lei Orçamentária. Mostra-se adequado o controle concentrado de constitucionalidade quando a lei orçamentária revela contornos abstratos e autônomos, em abandono ao campo da eficácia. LEI ORÇAMENTÁRIA - CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - IMPORTAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE PETRÓLEO E DERIVADOS, GÁS NATURAL E DERIVADOS E ÁLCOOL COMBUSTÍVEL - CIDE - DESTINAÇÃO - ARTIGO 177, § 4º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. É inconstitucional interpretação da Lei Orçamentária nº 10.640, de 14 de janeiro de 2003, que implique abertura de crédito suplementar em rubrica estranha à destinação do que arrecadado a partir do disposto no § 4º do artigo 177 da Constituição Federal, ante a natureza exaustiva das alíneas "a", "b" e "c" do inciso II do citado parágrafo. Disponível em: <www.stf.gov.br> ADI 2597/PA – Pará, Rel. Nelson Jobim, J. 04/08/04. Acesso em: 10 jul. 2008.

[287] BRITO, Carlos Ayres, Debates ADI 2.925 - DF, Rel. MARCO AURÈLIO, J. 11/12/2003, p. 127.

deferiu a suspensão cautelar da vigência de disposições legais que fixaram limite percentual de participação do Poder Judiciário no Orçamento do Estado sem a intervenção desse Poder. A hipótese dos autos ajusta-se aos precedentes referidos, tendo em vista que se trata de impugnação dirigida contra a Lei de Diretrizes Orçamentárias do Estado do Paraná para o exercício de 1999, que fixou o limite de 7% (sete por cento) de participação do Poder Judiciário na receita geral do Estado totalmente à sua revelia. Cautelar deferida[288].

EMENTA: DIREITO CONSTITUCIONAL. LEI ORÇAMENTÁRIA: INICIATIVA. VINCULAÇÃO DE RECEITA. AUTONOMIA MUNICIPAL. ASSISTÊNCIA À CRIANÇA E AO ADOLESCENTE. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 227 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE PERNAMBUCO, (...). 3. Mas a Constituição Federal atribui competência exclusiva ao Chefe do Poder Executivo (federal, estadual e municipal), para a iniciativa da lei orçamentária anual (artigo 165, inciso III). Iniciativa que fica cerceada com a imposição e automaticidade resultantes do texto em questão. 4. (...) 7. Ação Direta julgada procedente, declarando-se a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 227 da Constituição do Estado de Pernambuco[289].

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 12 DA LEI 10789 DO ESTADO DE SANTA CATARINA. EMENDA PARLAMENTAR EM PROJETO DE LEI DE INICIATIVA RESERVADA. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO. AUMENTO DE DESPESA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA. 1. Criação de gratificação - Pró-labore de Êxito Fiscal. Incorre em vício de inconstitucionalidade formal (CF, artigos 61, § 1º, II, "a" e "c" e 63, I) a norma jurídica decorrente de emenda parlamentar em projeto de lei de iniciativa reservada ao Chefe do Poder Executivo, de que resulte aumento de despesa. Parâmetro de observância cogente pelos Estados da Federação, à luz do princípio da simetria. Precedentes. 2. Ausência de prévia dotação orçamentária para o pagamento do benefício instituído pela norma impugnada. Violação ao artigo 169 da Constituição Federal, com a redação que lhe foi conferida pela Emenda Constitucional 19/98. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente[290]

EMENTA: Ação Direta de Inconstitucionalidade contra a Resolução n. 196, de 19.1.2005, editada pelo órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que alterou a destinação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registros. 2. Redução de parcela destinada ao Poder Executivo. 3. Violação aos arts. 98, § 2o (com a redação da Emenda n. 45, de 2004), 167, VI e IX, todos da Constituição Federal. 4. Dispensa da oitiva do órgão responsável pela edição do ato, tendo em vista a urgência da matéria. 5. Plausibilidade jurídica do pedido. 6. Alegação de equívoco na interpretação que possibilita que o § 2o do art. 98 alcance os emolumentos extrajudiciais. 7. Matéria orçamentária e reserva legal: ofensa ao art. 167, VI e IX, tendo em vista a potencial invasão, pelo ato impugnado, de matéria reservada à lei. 8. Presença

---

[288] ADI 1911 MC/PR – Paraná, Rel. ILMAR GALVÃO. J. 19/11/98. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

[289] ADI 1689 / PE – PERNAMBUCO, Rel. Min. SYDNEY SANCHES J. 12/03/2003. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

[290] ADI 2079 / SC - SANTA CATARINA, Rel. Min. MAURÍCIO CORRÊA, J. 29/04/2004. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

de sinal de bom direito e de periculum in mora. 9. Conveniência política na suspensão do ato. 10. Liminar deferida para o fim de suspender a vigência do ato[291].

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N. 10.238/94 DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. INSTITUIÇÃO DO PROGRAMA ESTADUAL DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA, DESTINADO AOS MUNICÍPIOS. CRIAÇÃO DE UM CONSELHO PARA ADMINISTRAR O PROGRAMA. LEI DE INICIATIVA PARLAMENTAR. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 61, § 1º, INCISO II, ALÍNEA "E", DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. Vício de iniciativa, vez que o projeto de lei foi apresentado por um parlamentar, embora trate de matéria típica de Administração. 2. O texto normativo criou novo órgão na Administração Pública estadual, o Conselho de Administração, composto, entre outros, por dois Secretários de Estado, além de acarretar ônus para o Estado-membro. Afronta ao disposto no artigo 61, § 1º, inciso II, alínea "e" da Constituição do Brasil. 3. O texto normativo, ao cercear a iniciativa para a elaboração da lei orçamentária, colide com o disposto no artigo 165, inciso III, da Constituição de 1988. 4. A declaração de inconstitucionalidade dos artigos 2º e 3º da lei atacada implica seu esvaziamento. A declaração de inconstitucionalidade dos seus demais preceitos dá-se por arrastamento. 5. Pedido julgado procedente para declarar a inconstitucionalidade da Lei n. 10.238/94 do Estado do Rio Grande do Sul[292].

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE DE RESOLUÇÕES DE TRIBUNAIS (ARTIGO 102, I, A, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL). (...) AUMENTO DE REMUNERAÇÃO SEM RESERVA LEGAL E PRÉVIA DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. AFRONTA AO DISPOSTO NO ARTIGO 96, INCISO II, ALÍNEA "B", DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. É cabível o controle concentrado de resoluções de tribunais que deferem reajuste de vencimentos. Precedentes. 2. Inconstitucionalidade do ato normativo que configura aumento de remuneração dos magistrados de forma diversa da prevista no artigo 96, inciso II, alínea "b", da Constituição do Brasil. Jurisprudência do Supremo. 3. Ação direta julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade da Resolução Administrativa n. 51/99 do Tribunal Regional do Trabalho da 14ª Região[293].

EMENTA: MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA N° 405, DE 18.12.2007. ABERTURA DE CRÉDITO EXTRAORDINÁRIO. LIMITES CONSTITUCIONAIS À ATIVIDADE LEGISLATIVA EXCEPCIONAL DO PODER EXECUTIVO NA EDIÇÃO DE MEDIDAS PROVISÓRIAS. I. MEDIDA PROVISÓRIA E SUA CONVERSÃO EM LEI. Conversão da medida provisória na Lei n° 11.658/2008, sem alteração substancial. Aditamento ao pedido inicial. Inexistência de obstáculo processual ao prosseguimento do julgamento. A lei de conversão não convalida os vícios existentes na medida provisória. Precedentes. II. CONTROLE ABSTRATO DE

---

[291] ADI 3401 MC/SP – São Paulo. Relator: Min. GILMAR MENDES, J. 03/02/2005. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

[292] ADI 1144/RS – Rio Grande do Sul. Relator: Min. Eros Grau, J. 16/08/2006. No mesmo sentido a ADI 820/RS _ Rio Grande do Sul, Rel. EROS GRAU, J. 15/03/2007. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

[293] ADI 2104 / DF - DISTRITO FEDERAL Rel. Min. EROS GRAU, J. 21/11/2007. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

> CONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS ORÇAMENTÁRIAS. REVISÃO DE JURISPRUDÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal deve exercer sua função precípua de fiscalização da constitucionalidade das leis e dos atos normativos quando houver um tema ou uma controvérsia constitucional suscitada em abstrato, independente do caráter geral ou específico, concreto ou abstrato de seu objeto. Possibilidade de submissão das normas orçamentárias ao controle abstrato de constitucionalidade. III. (...) A edição da MP n° 405/2007 configurou um patente desvirtuamento dos parâmetros constitucionais que permitem a edição de medidas provisórias para a abertura de créditos extraordinários. IV. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. Suspensão da vigência da Lei n° 11.658/2008, desde a sua publicação, ocorrida em 22 de abril de 2008[294].

A seguir os julgados procedentes de controle concentrado do STF tendo como instrumento reclamação em matéria orçamentária:

> EMENTA: RECLAMAÇÃO. GOVERNADOR DO ESTADO: LEGITIMIDADE. PRECATÓRIO. NÃO-INCLUSÃO DO DÉBITO NO ORÇAMENTO DO ENTE PÚBLICO DEVEDOR. SEQÜESTRO: IMPOSSIBILIDADE. 1. Reclamação. Legitimidade ativa do Governador do Estado para defender interesses de órgãos estatais da Administração pública direta e indireta. 2. Não-inclusão do débito judicial no orçamento do ente devedor. Hipótese que não se equipara à preterição de ordem, sendo ilegítima a determinação de seqüestro em tais casos. A presunção de existência de recursos financeiros não elide a ausência de previsão orçamentária, não consistindo motivo suficiente para a decretação de bloqueio de verbas públicas. Reclamação procedente[295].

> EMENTA: QUESTÃO DE ORDEM. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO DE MÉRITO. PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 28 DA LEI 9868/99: CONSTITUCIONALIDADE. EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO. REFLEXOS. RECLAMAÇÃO. LEGITIMIDADE ATIVA. 1. É constitucional lei ordinária que define como de eficácia vinculante os julgamentos definitivos de mérito proferidos pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade (Lei 9868/99, artigo 28, parágrafo único). 2. Para efeito de controle abstrato de constitucionalidade de lei ou ato normativo, há similitude substancial de objetos nas ações declaratória de constitucionalidade e direta de inconstitucionalidade. Enquanto a primeira destina-se à aferição positiva de constitucionalidade a segunda traz pretensão negativa. Espécies de fiscalização objetiva que, em ambas, traduzem manifestação definitiva do Tribunal quanto à conformação da norma com a Constituição Federal. 3. A eficácia vinculante da ação declaratória de constitucionalidade, fixada pelo § 2º do artigo 102 da Carta da República, não se distingue, em essência, dos efeitos das decisões de mérito proferidas nas ações diretas de inconstitucionalidade. 4. Reclamação. Reconhecimento de legitimidade ativa ad causam de todos que comprovem prejuízo oriundo de decisões dos órgãos do Poder Judiciário, bem como da Administração Pública de todos os níveis, contrárias ao julgado do Tribunal. Ampliação do conceito de parte interessada (Lei 8038/90, artigo 13). Reflexos processuais da eficácia vinculante do

---

[294] ADI 4048 MC / DF - DISTRITO FEDERAL Rel. Min. GILMAR MENDES, J. 14/05/2008. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008

[295] Rcl. 1.091/PA - Pará, Rel. Maurício Corrêa, DJ 22/05/2002. Disponível em: < www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

acórdão a ser preservado. 5. Apreciado o mérito da ADI 1662-SP (DJ de 30.08.01), está o Município legitimado para propor reclamação. Agravo regimental provido[296].

EMENTA: RECLAMAÇÃO. CABIMENTO. AFRONTA À DECISÃO PROFERIDA NA ADI 1662-SP. SEQÜESTRO DE VERBAS PÚBLICAS. PRECATÓRIO. VENCIMENTO DO PRAZO PARA PAGAMENTO. EMENDA CONSTITUCIONAL 30/00. PARÁGRAFO 2º DO ARTIGO 100 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 1. Preliminar. Cabimento. Admissibilidade da reclamação contra qualquer ato, administrativo ou judicial, que desafie a exegese constitucional consagrada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ainda que a ofensa se dê de forma oblíqua. 2. Ordem de seqüestro deferida em razão do vencimento do prazo para pagamento de precatório alimentar, com base nas modificações introduzidas pela Emenda Constitucional 30/2000. Decisão tida por violada - ADI 1662-SP, Maurício Corrêa, DJ de 19/09/2003: 3. (...). 4. Ausente a existência de preterição, que autorize o seqüestro, revela-se evidente a violação ao conteúdo essencial do acórdão proferido na mencionada ação direta, que possui eficácia *erga omnes* e efeito vinculante. A decisão do Tribunal, em substância, teve sua autoridade desrespeitada de forma a legitimar o uso do instituto da reclamação. Hipótese a justificar a transcendência sobre a parte dispositiva dos motivos que embasaram a decisão e dos princípios por ela consagrados, uma vez que os fundamentos resultantes da interpretação da Constituição devem ser observados por todos os tribunais e autoridades, contexto que contribui para a preservação e desenvolvimento da ordem constitucional. 5. Mérito. Vencimento do prazo para pagamento de precatório. Circunstância insuficiente para legitimar a determinação de seqüestro. Contrariedade à autoridade da decisão proferida na ADI 1662. Reclamação admitida e julgada procedente[297].

EMENTA: Reclamação ajuizada pelo Estado do Mato Grosso do Sul em que se postula a cassação de ordem de seqüestro de recurso orçamentários de autarquia estadual, determinada pelo Tribunal Regional do Trabalho da 24a Região, com o objetivo de ver cumprido precatório judicial. 2. Precatório derivado de reclamação trabalhista. 3. Cumprimento da ordem cronológica dos precatórios. 4. Interpretação do art. 100, §§ 1o e 2o, em combinação com o art. 78, § 4o, do ADCT. 5. Violação ao conteúdo da decisão proferida na ADI 1662 (Rel. Min. Maurício Corrêa), em que o STF reconheceu que somente a hipótese de preterição no direito de precedência autoriza o seqüestro de recursos públicos, a ela não se equiparando as situações de não-inclusão da despesa no orçamento, de vencimento do prazo para quitação e qualquer outra espécie de pagamento inidôneo, casos em que ficaria configurado o descumprimento de ordem judicial, sujeitando o infrator à intervenção. 6. Reclamação julgada procedente[298].

Na Rcl 1.987-0/DF, o voto do Relator Min. Mauricio Corrêa enfatiza a importância da contribuição do Supremo Tribunal Federal para a preservação e

---

[296] Rcl. 1.880 AgR/SP – São Paulo, Rel. Maurício Corrêa, DJ 07/11/2002. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 10 jul. 2008.

[297] Rcl. 1.987-0/DF - Distrito Federal, Rel. Maurício Corrêa, DJ 01/10/2003. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 10 jul. 2008.

[298] Rcl. 1.903/MS – Mato Grosso do Sul, Rel. Gilmar Mendes, J. 07/10/2004 Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 10 jul. 2008

desenvolvimento da ordem constitucional, e reporta-se à decisão recente do Min. Gilmar Mendes: "Sendo relevante a consideração de importante corrente doutrinária, segunda a qual a 'eficácia da decisão do Tribunal transcende o caso singular, de modo que os princípios dinamado da parte dispositiva e dos fundamentos determinantes sobre a interpretação da Constituição devem ser observados por todos os Tribunais e autoridades nos casos futuros'(RCL 2126, DJ de 19/08/02)"[299].

No voto do Min. Celso de Mello, no mesmo julgado citado da Rcl 1987-0, no que se refere ao uso do instrumento constitucional da reclamação, enfatiza que:

> (...) neste ponto, que as decisões consubstanciadoras de declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive aquelas que importem em interpretação conforme à constituição e em declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução do texto, quando proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de fiscalização normativa abstrata, revestem-se de eficácia contra todos ("erga omnes") e possuem efeito vinculante em relação a todos os magistrados e Tribunais, bem assim em face da Administração Pública federal, estadual, distrital e municipal, impondo-se, em conseqüência, à necessária observância por tais órgãos estatais, que deverão à necessária observância por tais órgãos estatais, que deverão adequar-se, por isso mesmo, em seus pronunciamentos, ao que a Suprema Corte, em manifestação subordinante, houver decidido, seja no âmbito da ação direta de inconstitucionalidade, seja no da ação declaratória de constitucionalidade, a propósito da validade ou da invalidade jurídico-constitucional de determinada lei ou ato normativo[300].

Continuando a análise da jurisprudência do STF encontram-se julgados de controle abstrato de argüição de descumprimento fundamental:

> EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL ADVERSANDO DECISÃO QUE NEGOU SEGUIMENTO A ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL, UMA VEZ QUE, À LUZ DA LEI Nº 9.882/99, ESTA DEVE RECAIR SOBRE ATO DO PODER PÚBLICO NÃO MAIS SUSCETÍVEL DE ALTERAÇÕES. A PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO NÃO SE INSERE NA CONDIÇÃO DE ATO DO PODER PÚBLICO PRONTO E ACABADO, PORQUE AINDA NÃO ULTIMADO O SEU CICLO DE FORMAÇÃO. ADEMAIS, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL TEM SINALIZADO NO SENTIDO DE QUE A ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL VEIO A COMPLETAR O SISTEMA DE CONTROLE OBJETIVO DE CONSTITUCIONALIDADE. ASSIM, A IMUPGNAÇÃO DE ATO COM

---

[299] Rcl. 1.987/DF – Distrito Federal, Rel. Mauricio Corrêa, J. 01/10/2003. Disponível em: <www.stf.gov.br> Acesso em: 10 jul. 2008

[300] RCL 1.987/DF, Relator Min. Mauricio Corrêa, DJ. 21/05/2004, Voto Celso de Mello, p. 92 e 93; no mesmo sentido o voto do MIn. Celso de Mello na Rcl 2.223-4/RJ, p. 18.

> TRAMITAÇÃO AINDA EM ABERTO POSSUI NÍTIDA FEIÇÃO DE CONTROLE PREVENTIVO E ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE, O QUAL NÃO ENCONTRA SUPORTE EM NORMA CONSTITUCIONAL-POSITIVA. (...)[301].

> EMENTA: QUESTÃO DE ORDEM EM ARGÜIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. PORTARIA Nº 156, DE 05.05.05, DA SECRETARIA EXECUTIVA DA FAZENDA DO ESTADO DO PARÁ. FIXAÇÃO, PARA FINS DE ARRECADAÇÃO DE ICMS, DE NOVO VALOR DE PREÇO MÍNIMO DE MERCADO INTERESTADUAL PARA O PRODUTO CARVÃO VEGETAL. ARTS. 150, I, II E V, 152 E 155, § 2º, XII, i, TODOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 1. O ato normativo impugnado é passível de controle concentrado de constitucionalidade pela via da ação direta. Precedente: ADI 349, rel. Min. Marco Aurélio. Incidência, no caso, do disposto no art. 4º, § 1º, da Lei nº 9.882/99; 2. Questão de ordem resolvida com o aproveitamento do feito como ação direta de inconstitucionalidade, ante a perfeita satisfação dos requisitos exigidos à sua propositura (legitimidade ativa, objeto, fundamentação e pedido), bem como a relevância da situação trazida aos autos, relativa a conflito entre dois Estados da Federação[302].

Na pesquisa realizada no *site* do Supremo Tribunal Federal não foi possível selecionar julgados específicos de controle de constitucionalidade tendo como instrumento a ação declaratória de constitucionalidade e ação direta de inconstitucionalidade por omissão, porque não foram encontrados julgados específicos de matéria orçamentária.

Esta pesquisa tem como objetivo chamar a atenção sobre a importância do controle de constitucionalidade abstrato, bem como difuso em matéria orçamentária, considerando que a fiscalização deve ser adequada e transparente, principalmente nos recursos determinados nos orçamentos como na área da saúde, da educação e da seguridade social. Partindo do pressuposto que um Estado Democrático de Direito que defende a democracia deve acima de tudo fiscalizar e controlar os gastos a as destinações da máquina pública. Na mesma opinião de SCAFF, destacam-se suas palavras em que, "para que a democracia se mantenha é necessário que os cidadãos gozem de direitos e liberdades, os quais devem ser protegidos pela Justiça Constitucional contra tentativas de violação pela maioria"[303].

---

[301] ADPF 43 AgR/DF – Distrito Federal, Rel. Carlos Brito, J. 20/11/03. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 10 jul. 2008

[302] ADPF 72 QO/PA – Pará, Rel. Ellen Gracie, J. 01/06/05. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 10 jul. 2008.

[303] SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antonio G. Moreira. Op. cit., p.117.

No mesmo raciocínio KRELL aponta que uma das formas de se resolver o problema da "dedicação insuficiente de verbas públicas para a realização de serviços sociais seria a contestação e o controle das leis orçamentárias do respectivo ente federativo, por ação direta de inconstitucionalidade"[304], isto, toda vez que ocorresse contrariedade com dispositivos constitucionais.

3.3.2 Controle Difuso

As leis orçamentárias, bem como as leis tributárias, sujeitam-se ao sistema de controle de constitucionalidade das leis em geral. Em que pese ter-se verificado, a partir de uma análise cuidadosa dos julgados do Supremo Tribunal Federal, que se buscou utilizar mais o controle de constitucionalidade das leis orçamentárias na sua modalidade concentrada e abstrata, é inegável que se possa realizar possível a fiscalização da sua validade no controle difuso, que é exercido por todos os membros do Poder Judiciário, em qualquer processo por via de exceção.

Ao se referir ao mandado de segurança como meio de controle de constitucionalidade SCAFF e MAUÈS defendem que:

> No que se refere ao mandado de segurança, a aplicabilidade direta dos direitos fundamentais permitiu enquadrá-los na hipótese de direito liquido e certo, que se funda em prova pré-constituída, convertendo essa garantia constitucional em um poderoso instrumento de defesa de diretos fundamentais. Tendo em vista as características do sistema difuso, todas essas ações podem ser utilizadas no controle de constitucionalidade das leis, associando-o diretamente à proteção dos direitos fundamentais[305].

Nos julgados abaixo relacionados, segue um entendimento favorável e o outro desfavorável de mandado de segurança em matéria orçamentária:

> EMENTA: DIREITO CONSTITUCIONAL, FINANCEIRO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO POR TRIBUNAL DE JUSTIÇA CONTRA OMISSÃO DE GOVERNADOR DO ESTADO: DOTAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS (REPASSE DOS DUODÉCIMOS) (ART. 168 DA

---

[304] KRELL, Andréas J. *Direitos Sociais e Controle Judicial no Brasil e na Alemanha* – os (Des)caminhos de um Direito Constitucional "Comparado". Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2002. p.102.

[305] SCAFF, Fernando Facury: MAUÉS, Antonio G. Moreira. Op. cit., p. 23.

> CONSTITUIÇÃO FEDERAL). COMPETÊNCIA ORIGINÁRIA DO S.T.F. (ART. 102, I, "N", DA C.F.). LEGITIMIDADE ATIVA. LEGITIMIDADE PASSIVA. INTERESSE DE AGIR. 1. A competência originária do S.T.F., para o processo e julgamento da impetração, com base no art. 102, I, "n", da C.F., ficou bem demonstrada na petição inicial, com indicação, inclusive, de precedentes do Plenário, em situações análogas. 2. O Tribunal de Justiça tem legitimidade ativa para pleitear, mediante Mandado de Segurança, o repasse dos duodécimos, de que trata o art. 168 da C.F. 3. E o Governador do Estado legitimidade passiva, pois é a autoridade responsável por essa providência. 4. Embora o impetrante pudesse utilizar-se da via ordinária, em processo de ação cominatória, nada impedia que se valesse da via do Mandado de Segurança, pelo qual também se pode, em tese, compelir a autoridade pública à prática de algum ato, que haja deixado de praticar, e a que esteja juridicamente vinculada. 5 (...). 7. No que concerne, porém, aos meses posteriores, de dezembro de 1996, em diante, o M.S. é deferido, em caráter definitivo, confirmando-se a medida liminar e determinando-se à autoridade coatora que providencie o repasse dos duodécimos, tanto dos que se venceram no curso do processo, quanto dos que se vencerem até o final de seu mandato, sempre até o dia 20 de cada mês. 8. Preliminares rejeitadas. Pedido parcialmente prejudicado. E, noutra parte, deferido, nos termos do voto do Relator. 9. Decisão unânime[306].

> EMENTA: CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. TRIBUNAL DE CONTAS. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA: FISCALIZAÇÃO PELO TRIBUNAL DE CONTAS. ADVOGADO EMPREGADO DA EMPRESA QUE DEIXA DE APRESENTAR APELAÇÃO EM QUESTÃO RUMOROSA. I. - Ao Tribunal de Contas da União compete julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário (CF, art. 71, II; Lei 8.443, de 1992, art. 1º, I). II. - As empresas públicas e as sociedades de economia mista, integrantes da administração indireta, estão sujeitas à fiscalização do Tribunal de Contas, (...) IV. - Mandado de segurança indeferido[307].

Em relação ao controle de constitucionalidade difuso pode ocorrer a utilização de Ação Civil Pública, com a finalidade de declarar a inconstitucionalidade de uma lei ou ato do poder público, essencialmente em matéria tributária. Menciona FISCHER que em razão dos efeitos *erga omnes* do julgamento da ação civil pública, tratar-se de processo objetivo sem partes, poderá ser equiparado a uma ação direta de inconstitucionalidade.

A ação civil pública se posiciona no meio dos dois modelos de controle, por esta razão dificilmente encontra espaço para a sua utilização, uma vez que "o controle deve ser feito de forma difusa, com efeito entre as partes litigantes ou deve

---

[306] MS 22384/GO – Goiás, Rel. SIDNEY SANCHES, J. 14/08/97. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 10 jul. 2008.

[307] MS 25092/DF – Distrito Federal, Rel. CARLOS VELLOSO, J. 10/11/05. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

ser feito pelo Supremo Tribunal Federal, de forma concentrada, em processo objetivo, com efeitos *erga omnes*"[308].

Segundo a opinião de MENDES referente à adoção da ação civil pública utilizada como instrumento de controle de constitucionalidade, "tem dado ensejo a uma intensa discussão sobre a adequação desse instrumento como mecanismo de controle incidental de normas"[309].

Continua o Autor a defender que toda vez que ficar evidente que na ação civil pública a medida ou providência que se pretende questionar é própria de lei ou ato normativo, restará inequívoco que seja mesmo uma impugnação direta de lei.

> Nessas condições, para que não se chegue a um resultado que subverta todo o sistema de controle de constitucionalidade adotado no Brasil, tem-se de admitir a completa idoneidade da ação civil pública como instrumento de controle de constitucionalidade, seja porque ela acabaria por instaurar um controle direto e abstrato no plano da jurisdição de primeiro grau, seja porque a decisão haveria de ter, necessariamente, eficácia transcendente das partes formais[310].

A respeito da ação civil pública como instrumento de controle jurisdicional difuso da constitucionalidade em matéria orçamentária encontrou-se o RE 190.938-2 de Minas Gerais, cuja ementa será transcrita:

> EMENTA: CONSTITUCIONAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. MINISTÉRIO PÚBLICO. MUNICÍPIO: APLICAÇÃO, NO ENSINO, DO PERCENTUAL DE 25% DA RECEITA PROVENIENTE DE IMPOSTOS. INTERESSE SOCIAL RELEVANTE: LEGITIMIDADE ATIVA DO MINISTÉRIO PÚBLICO. C. F., art. 127, art. 129, III, art. 212.
> I. – Ação civil pública promovida pelo Ministério Público contra Município para o fim de compeli-lo a incluir no orçamento seguinte, percentual que completaria o mínimo de 25% de aplicação no ensino. C. F., art. 212.
> II. - Legitimidade ativa do Ministério Público e adequação da ação civil pública, dado que esta tem por objeto interesse social indisponível (C.F., art. 6º , arts. 205 e segs., art. 212), de relevância notável, pelo qual o Ministério Público pode pugnar (C. F., art. 127, art. 129, III).
> III. – R. E. conhecido e provido[311].

---

[308] FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos...* p. 97-98.
[309] MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos...,* p. 285.
[310] Ibid., p. 288.
[311] R.E. 190.938-2 - Minas Gerais, Rel. Min. Carlos Velloso, J. 14/03/2006. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 11 jul. 2008.

O Min. Nelson Jobim, a respeito da ação civil pública, em seu voto explica que o caso tratava-se de que o Tribunal de Contas do Estado de Mina Gerais constatou em procedimentos de prestação de contas que o Município de Fortaleza de Minas, tinha nos exercícios de 1988 a 1991 aplicado menos que os 25% da receita destinada dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino. Assim o TCE-MG rejeitou a prestação de contas deste Município e determinou oficio ao Governador do Estado solicitando a intervenção no Município.

Foi ajuizada a ação civil publica em 16.3.1993 através do Ministério Público contra o Município. Sustentado a descumprimento da Lei n. 7.348/85 e do art. 212, da CF. pedindo a condenação do réu nos seguintes termos: "(...) b) seja o réu condenado a incluir, no orçamento imediatamente seguinte à decisão definitiva, o percentual de 13,93%, correspondente à diferença entre os 25% mínimos e os efetivos 24,74,18,64 e 22,05% aplicados respectivamente em 1988, 1989, 1990 e 1991"[312].

Neste recurso extraordinário a decisão do STF foi no sentido de conhecer o recurso e lhe dar provimento para determinar o prosseguimento da ação civil pública, que havia sido extinta pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais.

A respeito da ação popular tratando de matéria orçamentária como controle constitucional difuso não foi encontrado precedente de julgados, no *site* do Supremo Tribunal Federal na data última da realização da pesquisa em 10/07/2009.

A proteção dos direito fundamentais através da via incidental impõe aos juizes e tribunais "o dever de interpretar a Constituição, a fim de que possam decidir sobre a apresentação de questões de inconstitucionalidade"[313].

---

[312] R. E. 190.938-2 – Minas Gerais, Rel. Min. Carlos Velloso, J. 14/06/2006. Disponível em: <www.stf.gov.br>, p. 874. Acesso em: 11 jul. 2008.

[313] SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antonio G. Moreira. Op. cit., p. 11.

CAPÍTULO IV

DO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS

4.1 DA RELAÇÃO ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO FINANCEIRO

Tradicionalmente, sustenta-se que os ramos do direito que desenvolvem institutos próprios adquirem uma espécie de autonomia científica ou orgânica em relação às demais disciplinas jurídicas. Por esta linha de raciocínio, para alguns doutrinadores, o Direito Tributário, ao longo do primeiro quarto do século passado, foi-se desgarrando do Direito Administrativo e, especialmente, do Direito Financeiro, para ostentar uma fisionomia própria e peculiar. Assim, na opinião de ROSA JR., não se deve esquecer que "o Direito Tributário surgiu do Direito Financeiro, tendo dele se destacado a partir do momento em que as normas jurídicas daquele ramo do direito reveleram-se insuficientes para disciplinar a relação jurídico-tributária em razão da sua especificidade"[314].

É certo que o Direito Financeiro é um ramo da ciência jurídica que se dedica a disciplinar a atividade das finanças do Estado e das demais entidades públicas, visando à obtenção de recursos para atingir as finalidades do ente público. Segundo ATALIBA[315], o Direito Financeiro consiste num "conjunto de princípios e normas jurídicas que regem a atividade financeira do poder público", atividade esta realizada pela administração pública e, sujeita à tríplice controle: político, técnico-contábil e jurisdicional. Explica o Autor que, "por razões políticas, técnicas e jurídicas, todas as entradas e despesas são revistas, previamente classificadas e

---

[314] ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. Op. cit., p. 157.

[315] ATALIBA, Geraldo. *Apontamentos de ciência das finanças, Direito Financeiro e Tributário.* São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969, p. 33-34.

sistematizadas num instrumento solene designado 'orçamento', também regido, na sua elaboração, forma, conteúdo e execução, por normas jurídicas".

Para ROSA JR.[316], "o Direito Financeiro abrange o estudo da despesa pública, do orçamento público e do crédito público". Entende esse Autor que o "Direito Financeiro é mais amplo por abranger toda a atividade financeira, com exceção da receita tributária, enquanto o Direito Tributário é mais especifico porque se refere exclusivamente ao tributo", ou seja, o Direito Financeiro disciplina a atividade financeira do Estado em relação à despesa pública, receita pública, orçamento público e crédito público. Mais especificamente, o Direito Financeiro encontra-se ao lado do Direito Constitucional, sendo que "o instituto do orçamento, pelo qual são determinadas as respectivas atribuições dos órgãos supremos do Estado na gestão financeira, deriva do Direito Constitucional"[317].

Por sua vez, ainda segundo ROSA JR., o Direito Tributário pode considerado como "o ramo do direito público que rege as relações jurídicas entre o Estado e os particulares decorrentes da atividade financeira do Estado, no que se refere à obtenção de receitas que correspondam ao conceito de tributo"[318].

Todavia, a doutrina mais moderna passou a criticar a idéia de que possa existir algum ramo do direito com autonomia científica ou orgânica.

Para ATALIBA, o direito é um sistema pleno e unitário, em que, "Se nos fora possível isolar algo, que pudesse apresentar todos os elementos estruturais do sistema jurídico, só por isso, estaríamos reconhecendo outra unidade e, por conseguinte, haveria de ser o reconhecimento da divisibilidade do sistema. A ordenação jurídica total deixaria de ser una, indivisível, para ser formada de tantas partes quantas fossem as unidades isoladas"[319].

Bem por isto, TORRES entende que o direito tributário faz parte do sistema normativo, e "o fenômeno da codificação deve concretizar-se como uma continuação sistêmica dessa Constituição, respeitando todo o seu conteúdo e

---

[316] ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. Op. cit., p. 138-139.
[317] Ibid., p. 146.
[318] Ibid., p. 139.
[319] ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária.* São Paulo: Malheiros, 2005. p. 45.

condensando os preceitos que consistam em critérios de validade material e formal para a criação das demais normas do sistema total"[320].

Todavia, registre-se, a partir das precisas observações de AMARO, que "O tema da autonomia,..., no que se refere ao direito tributário, envolve mais do que mera pendenga doutrinária"[321]. AMARO entende que não se pode falar em autonomia deste ou daquele ramo do direito, querendo que tenha vida própria e independente dos demais ramos da ciência jurídica, e ainda que o direito tributário não tem condições de estabelecer uma norma "diferente"[322] em relação a determinada categoria jurídica. O assunto, assim, deve ser tratado sob dois ângulos diferentes:

> No primeiro, debate-se a questão geral sobre se se pode ou não falar em autonomia dos ramos do direito, o que abrange a questão específica consistente em poder ou não sustentar que o direito tributário seja autônomo.
> No segundo, mais importante, cuida-se de perquirir se a aplicação do direito tributário deve ou não seguir, diante de fatos disciplinados noutros setores do direito, uma principiologia específica, uma exegese diferente, ou uma especial valorização fática. Conforme a resposta a essa dúvida seja positiva ou negativa, a pergunta, por exemplo, sobre se determinado contrato configura ou não uma compra e venda poderá admitir respostas diferentes em função de qual seja o plano da análise (civil ou tributário)[323].

Tais considerações levaram, então, os mais respeitados doutrinadores a sustentar que, no máximo, é possível dizer que o direito tributário, assim como qualquer outro ramo do direito, possui uma mera "autonomia didática". Porque, como sustenta CARVALHO, a pretensa autonomia cientifica é inadmissível, uma vez que "o direito tributário está visceralmente ligado a todo o universo das regras jurídicas em vigor, não podendo dispensar, nas suas construções, qualquer delas, por mais distante que possa parecer. É preciso frisar, porém, que há um predomínio manifesto de preceito constitucional e de direito administrativo na feição estrutural do direito tributário brasileiro"[324].

Assim, é possível dizer que a melhor conceituação de direito tributário é feita por CARVALHO:

---

[320] TORRES, Heleno. *Direito Tributário e Direito Privado:* Autonomia privada simulação elusão tributária. São Paulo: RT, 2003, p. 38-43.
[321] AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro.* São Paulo: Saraiva, 2009, p. 06.
[322] Ibid., p. 08.
[323] Ibid., p. 06-07
[324] Ibid., p. 15-16.

> Estamos em que o direito tributário positivo é o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos. Compete a Ciência do Direito Tributário descrever esse objeto, expedindo proposições declarativas que nos permitam conhecer as articulações lógicas e o conteúdo orgânico desse núcleo normativo, dentro de uma concepção unitária do sistema jurídico vigente[325].

Contudo, não podemos esquecer as importantes contribuições, mais uma vez, de AMARO, para quem, "*em termos absolutos*, mesmo a dita *autonomia didática* inexiste, pois não é possível estudarem-se as disposições do direito tributário com abstração de suas conexões com preceitos integrantes de outros ramos do direito. Dado que o ordenamento jurídico é um todo *uno,* não se pode reconhecer vida própria e independente a nenhum de seus setores"[326].

Afinal, segundo HACK[327], "a tributação é parte de um fenômeno maior, relativo às receitas e despesas públicas previstas no orçamento". E as normas de "Direito Tributário disciplinam a maneira como o Estado arrecada dinheiro. Normas de Direito Administrativo e Financeiro disciplinam como e com o que deve ser gasto tal dinheiro". Bem por isto, entende o Autor que o estudo da tributação deve envolver, também, a destinação, "já que uma relação depende da outra para existir. Isolar cada uma delas pode até ser mais cômodo, mas não oferece uma resposta satisfatória para o estudo e controle da receita e despesa do Estado, especialmente quando se trata de tributos que devem atender uma finalidade, tendo o seu gasto destinado a ela".

---

[325] CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Saraiva, 2005. p. 15.
[326] AMARO, Luciano. Op. cit., p. 08.
[327] HACK, Ércio. *CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico.* Curitiba: Juruá, 2008. p. 104 – 105.

4.2 TEORIA QUINQUIPARTIDE DA CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS E O ART. 4, II DO CTN.

Por esta linha de raciocínio, é que a doutrina mais abalizada começou a superar um antigo dogma construído no direito tributário brasileiro, qual seja, a concepção de que a destinação dos tributos não é importante para esse ramo direito, mas apenas para o direito financeiro.

Durante anos reinou a teoria tripartida de classificação dos tributos, que, pautando-se pelo critério da hipótese de incidência, está a sustentar justamente a concepção de que a finalidade e a destinação dos tributos são irrelevantes para o Direito Tributário[328].

Segundo COÊLHO[329], a teoria das espécies tributárias baseia-se na dualidade obrigações unilaterais – impostos - e obrigações bilaterais – taxas e contribuições. A figura das contribuições seria, então, ora imposto, com destinação determinada, ora taxa; e o empréstimo compulsório seria imposto restituível. Isto porque, o marco teórico estaria na teoria da norma jurídica e nos seus "desdobramentos lógicos: a classificação estritamente jurídica das espécies tributárias com espeque na única visualização epistemológica possível, qual seja, a dos tributos vinculados ou não a uma atuação estatal". Este Autor adota a tese de ATALIBA na diferenciação dos tributos pelo fato gerador, classificando-os em vinculados (taxas e contribuições de melhoria) e não vinculados (impostos).

---

[328] Para uma melhor compreensão da discussão, ver FISCHER, Octavio Campos. As espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná* (Caderno dos Cursos de Pós-Graduação em Direito - Mestrado e Doutorado), ano 28, nº 28, Curitiba, 1994/95, p. 249-63. O mesmo autor atualizou e modificou o seu pensamento em texto posterior: FISCHER, Octavio Campos. PIS-COFINS, não-cumulatividade e a Emenda Constitucional nº 42/2003. In: FISCHER, Octavio Campos; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). *PIS-COFINS*: Questões polêmicas e atuais. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

[329] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Contribuições...* p. 23 – 24.

Para COÊLHO os valores que informam todos os tributos são os seguintes:

> Impostos, inclusive os afetados, às vezes denominados de "contribuições" por alguns sistemas jurídicos positivos, são referenciados ao valor solidariedade.
> As taxas são referidas ao valor ressarcimento do sobre – esforço estatal em prol de pessoas, tão-somente.
> As contribuições verdadeiras, as sinalagmáticas, são referidas ao valor retributividade.
> Os empréstimos compulsórios ou impostos restituíveis, são informados pelos valores da urgência e do sobre-sacrífício social, daí a razão da restituição do produto arrecadado, sempre em circunstâncias ou quadras excepcionais, presentes na vida das sociedades politicamente organizadas[330].

Como se vê, COÊLHO defende a teoria tripartida da classificação dos tributos, afirmando ser irrelevante o destino da arrecadação para definir a natureza jurídica destes; muito embora admita a relevância da finalidade da arrecadação, "para o fim de conter o poder de tributar, fiscalizar a atividade tributante, preservar a repartição constitucional de rendas tributárias e controlar a execução orçamentária e a despesa pública"[331].

Por conseqüência, o Autor critica aqueles que defendem a tese da "validação finalística" de certos tributos com o *nome júris* de contribuição, como sendo uma tese pseudocientífica[332].

SPAGNOL[333], por seu turno, explica que, sobre as espécies tributárias no direito brasileiro, os autores apresentam acentuadas divergências nas classificações. Por exemplo, a corrente bipartida dos tributos admite somente duas espécies, impostos e taxas. A corrente tripartida admite três espécies, impostos, taxas e contribuição de melhoria. Os critérios que fundamentam esta divisão apresentam dois pólos, o primeiro em que "a causa jurídica que fundamenta a obrigação tributária, ou seja: a capacidade contributiva geraria um Imposto, uma contraprestação estatal fundamentaria uma Taxa e um beneficio direto ao contribuinte originaria uma Contribuição". E o segundo pólo "prestigiada pelo art. 4º do CTN, aponta o fato gerador como elemento definidor da espécie tributária".

---

[330] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Contribuições...* p. 35.
[331] Ibid., 61.
[332] Id.
[333] SPAGNOL, Werther Botelho. *Da Tributação e sua destinação.* Belo Horizonte: Del Rey, 1994. p. 31-32.

Alerta o Autor que "as três espécies ainda são objeto de divergências. Para uns, os tributos são Impostos, Taxas, e Contribuições de Melhoria, sendo os Empréstimos Compulsórios e as Contribuições Especiais Impostos ou Taxas de acordo com o seu fato gerador. Para outros as Contribuições de Melhoria e as Contribuições Especiais seriam uma única espécie"[334].

Outro segmento doutrinário adota a divisão em quatro espécies, o que também é objeto de divergências, e comenta o Autor que, além dos Impostos, Taxas e Contribuições, existiriam os Empréstimos Compulsórios.

Enfim, explica o Autor que há uma parte da doutrina que classifica os tributos em cinco espécies: Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuições Especiais e Empréstimos Compulsórios. Para SPAGNOL a "diversidade de correntes doutrinárias é fruto principalmente da ausência de critérios uniformes e da existência de uma visão global da atividade tributante"[335].

Hoje, todavia, o pensamento doutrinário parece seguir firme direção na adoção desta última teoria. Sustenta-se que a Constituição Federal, ao consagrar a figura das contribuições especiais (art. 149), provocou uma reviravolta no modo de compreensão do fenômeno tributário.

Para SANTOS[336], a "Carta Magna, portanto, em consonância com a doutrina brasileira, praticamente harmônica, classifica as espécies tributárias em cinco". E informa que a conclusão dos estudiosos no Plenário do XV Simpósio Nacional de Direito Tributário, foi no sentido de que, "à luz da Constituição de 1988 todas as contribuições sociais inseridas nos arts. 149 e 195 ostentam natureza tributária".

MACHADO[337] entende que a regra do art. 4º do CTN, não deve ser invocada para as contribuições, "porque não se trata de *destinação legal do produto*

---

[334] SPAGNOL, Werther Botelho. Op. cit., p. 32.
[335] Id.
[336] SANTOS, Cláudio. As Contribuições sociais na Constituição. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições Sociais*. São Paulo: Resenha Tributária, 1992, p. 7 (Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 17)
[337] MACHADO, Hugo Brito. Contribuições sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições Sociais*. São Paulo: Resenha Tributária, 1992, p. 89- 90 e 98. (Caderno de Pesquisas Tributárias v. 17).

da arrecadação, mas de vinculação da própria finalidade do tributo, que induz a idéia de vinculação de órgãos específicos do Poder Público à relação jurídica com o respectivo contribuinte. Segundo, porque, seja como for, não se pode contestar a prevalência da Constituição sobre o Código". Por isto, conceitua contribuição social como "espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida". E na sua opinião, "as receitas o orçamento da seguridade social, portanto, não podem ser do mesmo desviadas, sem flagrante violência aos dispositivos da Constituição".

DERZI[338] entende que a Constituição de 1998 teve como objetivo "alterar as principais causas dos desvios de recursos da Seguridade Social praticados pelo Governo Federal", já que contribuições previdenciárias eram paraorçamentárias, isto é, não integravam a lei orçamentária da União. Assim, para a Autora, a Constituição de 1988 "pretendeu fazer e de fato, fez, foi submeter os orçamentos da Seguridade e de investimentos das empresas estatais à apreciação do Poder Legislativo, de modo que os desvios de recursos e o estorno sem prévia anuência legal, ficassem vedados (art. 167 VI e VIII)".

Segundo JUSTEN[339], "a peculiaridade mais evidente das contribuições especiais reside na destinação (finalidade) do produto da arrecadação", mas não se trata da peculiaridade estar na simples vinculação, mas porque "a própria competência tributária é outorgada constitucionalmente mediante comando determinante da vinculação". "Por isso se afirmou que, enquanto os tributos 'comuns' orientam-se à uma função pública geral, as contribuições voltam-se a uma função pública específica e determinada". O Autor entende que "a destinação é o requisito externo que distingue uma contribuição especial na vigência da atual Constituição".

---

[338] DERZI, Misabel Abreu Machado. Contribuições Sociais. IN: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições Sociais*. Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, 1992, p. 13-138. v. 17.

[339] JUSTEN FILHO, Marçal. Contribuições sociais. IN: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições Sociais*. Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, 1992, p. 152, 156 e 158. v. 17.

O próprio Supremo Tribunal Federal entende que o Sistema Tributário adota a classificação em cinco grupos: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições e empréstimos compulsórios.

Pode ser que, ao analisar o art. 4º, inciso II do CTN, num primeiro momento, entenda-se ser irrelevante a destinação dos tributos para o Direito Tributário:

> Art. 4º. A natureza jurídica especifica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevante para qualificá-la:
> II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Porém, segundo HACK[340], "o art. 4º, II, do CTN tem causado perplexidade na doutrina quando tenta analisar as contribuições utilizando apenas o CTN. Várias soluções foram apontadas para o problema, que não parecem ser totalmente adequadas". Defende este Autor que este dispositivo não pode ser aplicado aos tributos de validação finalística, "já que nesses justamente o atendimento de uma finalidade através da aplicação do produto arrecadado é o elemento que caracteriza a natureza jurídica da modalidade". Ademais, a caracterização das contribuições se dá por elementos constantes da Constituição Federal, através da finalidade a ser atingida.

Explica ainda este mesmo Autor, que se este dispositivo fosse aplicado sem se refletir sobre sua real abrangência, no caso dos desvios das contribuições de suas finalidades, seria como permitir tais desvios, uma vez que uma contribuição com evidente desvio de destinação não poderia ser questionada se o art. 4º, II, fosse considerado como critério único para a análise dessas modalidades.

SCAFF entende, também, que o art. 4º, II do CTN não deve ser aplicado para as contribuições, sendo adequado apenas aos impostos e de aplicação limitada às taxas e às contribuições de melhoria:

---

[340] HACK, Ércio. Op. cit., p. 83.

> A norma do art. 4º, II, do CTN, serve para a teoria dos impostos, mas não para a das contribuições. Até mesmo para as demais espécies tributárias – taxas e contribuições de melhoria -, esta norma não pode ser aplicada em sua inteireza, pois tais espécies se caracterizam por serem tributos vinculados, o que implica dizer que sua arrecadação deverá ser integralmente destinada a uma contraprestação estatal específica relativamente ao contribuinte[341]-[342].

No mesmo entendimento, segundo GRECO, "O critério do art. 4º do CTN pode ser adequado para os impostos, mas, para as contribuições, é ao contrário. Para as contribuições, o destino da arrecadação é um elemento essencial à definição da figura"[343]- [344].

Ademais, é de se notar que o art. 4º, II do CTN foi criado antes das figuras das contribuições surgidas pelas mãos da Constituição Federal de 1988, de modo que não é exagero sustentar a sua não recepção por esta, eis que contraria os artigos 167, IV; 148, parágrafo único e 149.

Assim, importantes são as considerações de GOUVÊA[345], expondo que, hodiernamente, as figuras tributárias se diferenciam por dois elementos: primeiro o fato gerador, fato econômico signo de capacidade contributiva; e, segundo a destinação dos recursos arrecadados. Esses são "os dois fundamentos de existência dos tributos, relativos um à possibilidade de o Estado arrecadar, outro à finalidade da arrecadação". E ainda, sobre o destino da arrecadação tributária, "varia conforme as finalidades constitucionais eleitas pelo legislador, segundo os valores constitucionalmente estabelecidos".

---

[341] SCAFF, Fernando Facury. Contribuições de intervenção e direitos humanos de segunda Dimensão .In: MARTINS, Ives Gandra da S ilva (Coord.). *Contribuições de intervenção no domínio econômico.* São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2002. p. 408. Ver também, MELO, José Eduardo Soares. Contribuições sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições sociais*. Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. p. 236. v. 17.

[342] SCAFF, Fernando Facury. As Contribuições sociais e o principio da afetação. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). *Direito Tributário e reforma do sistema.* São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 222 e 237. (Pesquisas Tributárias, n. 9).

[343] GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições:* uma figura sui generes. São Paulo: Dialética, 2000. p. 61.

[344] Veja-se, também, o que sustenta: GOUVÊA, Marcus de Freitas. *A Extrafiscalidade no Direito Tributário.* Belo Horizonte, 2005. p. 126. Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da UFMG.

[345] Ibid., p. 129.

Digno de acolhida, portanto, é a lição de ÁVILA[346]:

> As contribuições também se distinguem das espécies tributárias tradicionais por motivos específicos. Elas não se confundem com os impostos: enquanto a validade das contribuições depende da finalidade que elas visam a realizar (fiscalização profissional, previdência e assistência social, saúde, intervenção no domínio econômico, educação, serviço social e formação profissional) e da destinação dos recursos por meio delas arrecadados (que devem ser vinculada à promoção daquelas finalidades), os impostos são instituídos em razão da ocorrência de determinados fatos do contribuinte, previamente descrito em lei, sem qualquer vinculação a finalidades e sem que o produto da sua arrecadação possa ser vinculado a fundos promotores de finalidades especificas.
> (...)
> As contribuições não se confundem com as taxas: enquanto a hipótese de incidência das taxas constitui um fato do Estado, e refere-se a um serviço prestado a uma atividade de polícia efetivamente exercida (art. 145), a hipótese de incidência das contribuições constitui um fato do contribuinte e se refere a algo que o Estado deve vir a fazer. Isso significa que as taxas devem ser pagas pelo beneficiário para remunerar o serviço prestado ou a atividade exercida, ao passo que as contribuições devem ser pagas pelos cidadãos em razão de seu dever de solidariedade, para financiar ações que promovam a realização de determinadas finalidades.

No mesmo caminho, SOUZA adverte que as contribuições "não são impostos finalísticos, quer porque são instituídas como instrumento de atuação da União na área social, econômica ou corporativa, quer porque o produto da sua arrecadação, necessariamente, deve ser vinculado aos objetivos da ação estatal"[347]. Sustenta ainda que "o aspecto material da hipótese de incidência de uma contribuição é híbrido, pode-se afirmar que a teoria dos tributos vinculados e não vinculados a uma atividade estatal está circunscrita apenas aos impostos, às taxas e à contribuição de melhoria"[348]

SOUZA aponta que "a questão da vinculação afeta os tributos de tal modo, que a sua não observância impede que a relação jurídica se desenvolva regularmente, pelo que fica obstada qualquer tentativa de classificar como impostos finalísticos". Isto porque "é da essência de uma contribuição que o produto da sua

---

[346] ÁVILA, Humberto. *Direito Constitucional Tributário.* São Paulo: Saraiva, 2008. p. 264–265.
[347] SOUZA, Ricardo Conceição. *Contribuições construção de uma identidade.* São Paulo, 1999. Dissertação de Mestrado no Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, p. 57.
[348] Ibid., p. 69.

arrecadação esteja vinculado à finalidade que fundamentou a sua instituição, no caso a atuação da União na área social, econômica ou corporativa"[349].

Em suma, atualmente, é de se concluir que há tributos cuja validade deve ser perquirida através da análise de sua destinação estipulada pela Constituição. Não se pode mais aceitar que os tributos devem ter a sua legitimidade aferida somente pela investigação de sua hipótese de incidência. O art. 149 da CF/88 é claro ao dispor que somente pode existir contribuições (i) sociais, (ii) de intervenção no domínio econômico e (iii) de interesse de categorias profissionais e econômicas. Desta forma, não se pode admitir que uma contribuição seja criada para finalidade diversa destas três. Caso isto ocorra, sua invalidade será patente.

4.3 DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS E DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS

É certo que inúmeros dispositivos constitucionais vinculam, portanto, a arrecadação dos tributos a determinadas finalidades a serem atingidas pelo Poder Público.

Todavia, com o passar dos anos, percebeu-se que o Poder Público, muitas vezes de forma aberta, outras tantas de modo mais cuidadoso, tem promovido o desvio de tributos, o que vem provocando prejuízos e sérios problemas para a sociedade brasileira. Há áreas que necessitam de forma mais premente e direta do dinheiro dos tributos, tais como saúde, educação, assistência social e previdência social. Não se trata, porém e apenas, dos tristes casos de flagrante corrupção. A tredestinação passou a ser uma constante no próprio âmbito da feitura das normas tributárias. É dizer, normas tributárias são feitas com o evidente intuito de promover um desvio do produto arrecadado e que, originariamente, deveria ser aplicado em outra finalidade.

---

[349] SOUZA, Ricardo Conceição. *Contribuições construção de uma identidade*. São Paulo, 1999. Dissertação de Mestrado no Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, p. 81–82.

Portanto, o problema da destinação dos tributos que possuem uma finalidade constitucionalmente determinada está, também, na busca do atingimento de fins que, a princípio, seriam constitucionais, mas que, por força dessa vinculação finalística, apresentam-se como ilegítimos.

Com as Emendas Constitucionais, os dispositivos são alterados, os tributos que eram destinados à saúde e seguridade social são reduzidos e desvinculados para outras despesas da máquina pública. Isto tem ocorrido desde a criação das Emendas Constitucionais n. 10 (1996), n. 17 (1997), n. 27 (2000) e n. 42 (2003) que alteraram os dispositivos constitucionais, e "flexibilizaram" os recursos públicos.

Mas, é importante frisar que a doutrina tem procurado desenvolver instrumentos para combater tal atuação política, a partir da própria Constituição de 1988.

Para o Min. Sepúvelda PERTENCE, no campo do controle das emendas constitucionais, a Constituição de 1988 apontou duas grandes inovações. A primeira é de ordem substancial, "com uma ampliação extremamente significativa nas limitações materiais do poder de reforma constitucional"[350]. E a segunda é a grande abertura processual da jurisdicional constitucional.

No art. 60, parágrafo 4º da CF/88, empreendeu-se uma ampliação no rol das limitações materiais ao poder de emenda constitucional. "Esta é a grande inovação substancial, particularmente a sua cláusula final, que estende este núcleo, que se pretende intangível na sua essência na constituição, aos direitos e garantias individuais, o que é extremamente significativo numa construção, que só no rol dos direitos individuais *estrito sensu*, tem setenta e cinco incisos, que se desdobra a imensa declaração de direito do artigo quinto[351].

Segundo o autor, sobre o controle de constitucionalidade das reformas constitucionais, "elas emanam de um poder que sofre contradições, a partir de seu próprio nome, é um poder constituinte, constituído, daí os sinônimos que se tentam

---

[350] PERTENCE, Sepúlveda. O Controle de constitucionalidade das rmendas constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal: crônica de jurisprudência. *Revista Eletrônica de Direito do Estado (RERE)*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 09, jan./fev./mar., 2007, p. 6. Disponível em: < http://www.direitodoestado.com.br/rede.asp>. Acesso em: 05 jul. 2008.

[351] Id.

para fugir da contradição, constituinte, derivado"[352]; o que significa ter uma função constituinte entregue a um poder constituído.

Sob esta ótica que se deve ter em análise o que foi estabelecido a partir da Emenda Constitucional nº 27 de 21/03/2000, que acrescentou o art. 76 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no sentido de estabelecer uma desvinculação da arrecadação de impostos e contribuições sociais da União:

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

A DRU foi criada anteriormente com o nome de Fundo Social de Emergência (FSE), mudando depois para Fundo de Estabilização Fiscal (FEF), e, por fim, para Desvinculação das Receitas da União (DRU). O Fundo Social de Emergência foi criado com a Emenda Constitucional de Revisão n. 1, de 01/03/1994, tornando obrigatória a desvinculação de 20% do produto arrecadado de todos os impostos e contribuições da União. Este Fundo tinha vigência apenas de 1994 a 1995, foi substituído pelo Fundo de Estabilização Fiscal, através da Emenda Constitucional n. 10, de 04/03/1996, que vigorou até 1999.

E no final do prazo do Fundo de Estabilização Fiscal, o Executivo Federal prorrogou o mecanismo de desvinculação orçamentária através da Emenda Constitucional 27, de 21/03/2000, com a DRU (Desvinculação de Recursos da União), e com a Emenda Constitucional n. 42, de 19/12/2003 prorrogou o mecanismo da DRU até 2007. Por fim, com a Emenda Constitucional 56 de 20/12/2007, continua vigorando a prorrogação da DRU.

Um dos argumentos usados para a aprovação da DRU foi no sentido de que existia excesso de vinculações no Orçamento Geral da União nos últimos anos, o que levou a União a se endividar no mercado para pagamento de despesas

---

[352] PERTENCE, Sepúlveda. O Controle de constitucionalidade das rmendas constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal: crônica de jurisprudência. *Revista Eletrônica de Direito do Estado (RERE)*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 09, jan./fev./mar., 2007, p. 10. Disponível em: < http://www.direitodoestado.com.br/rede.asp>. Acesso em: 05 jul. 2008.

obrigatórias quando dispunha de recursos sobrando em outros itens. Recentemente foi aprovada mais uma vinculação de gastos com uma emenda à Constituição destinando um percentual da arrecadação para a saúde[353].

Das diferenças e semelhanças entre estes Fundos, denota-se que, no caso da DRU, sequer uma finalidade foi mencionada referente a esta massa de recursos despregada de qualquer vinculação a órgão, fundo ou despesa. Menciona-se apenas sua desvinculação, sem qualquer obrigação de uso direcionado em qualquer sentido. Desta maneira, a finalidade da desvinculação toma apenas um sentido "técnico", por assim dizer "apolítico", pois não haveria a obrigação de sua utilização sequer nas finalidades sociais mencionadas, pelo menos na retórica, nas versões do FSE e do FEF. Outra diferença diz respeito aos diversos âmbitos de abrangência estabelecidos pelas referidas Emendas Constitucionais. E o FSE e o FEF se constituíram em "Fundos", ou seja, além da desvinculação da receita, tiveram recursos de outras fontes, notadamente da majoração de certos tributos, os quais passaram a ter uma finalidade estabelecida pelas próprias Emendas Constitucionais que os criaram, atribuindo-lhes objetivos a serem alcançados. No caso da DRU, o que houve foi apenas a desvinculação de recursos, sem nenhuma atribuição de finalidades específicas, ou a afetação de outras fontes de receita[354].

TORRES enfatiza que:

> (...) a norma centralizadora a mais importante surgiu com o Presidente Fernando Henrique em 1995, quando obteve a aprovação da Emenda Constitucional n. 10, de 1996, que criou o Fundo Social de Emergência, do qual se disse que não era social e nem de emergência. O seu objetivo básico consistia em retirar dos Estados e Municípios substanciais parcelas do seu direito à participação na arrecadação federal, com a justificativa de promover ações na área social e assistencial, mas com a intenção mascarada de amealhar recursos para o pagamento dos juros da dívida pública em crescimento constante por força da mágica paridade entre o real e o dólar. Esgotado o período de sua vigência, transformou-se em Fundo de Estabilização Fiscal, com os mesmos objetivos (Emenda Constitucional n. 17, de 1997), tendo vigorado ate 31 de dezembro de 1999. Agora a EC n. 27, de 2000, e a EC 42/2003 aprovaram a DRU (Desvinculação dos Recursos da União), novo apelido do contingenciamento das receitas públicas[355].

---

[353] Disponível em: <www.camera.gov.br>. Acesso em: 04 dez. 2007

[354] SCAFF, Fernando Facury. *Direitos humanos e a desvinculação das receitas da União – DRU.* 2004. p.69-70.

[355] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...,* 2008. p. 228.

A justificativa para tais alterações constitucionais é dada Alfredo CANELLAS no seguinte sentido:

> A DRU objetiva tão somente dar uma maior flexibilidade à alocação dos recursos públicos e não significa a elevação das receitas disponíveis para o governo federal. Além disso, não afeta as transferências constitucionais para Estados e municípios, cuja principal fonte de receita, é o IPI e Imposto de Renda, uma vez que a desvinculação é feita após os cálculos das transferências.
> Finalidades da DRU. 1 – permitir a alocação mais adequada de recursos orçamentários. 2 - não permitir que determinados itens de despesas fiquem com excesso de recursos vinculados, ao mesmo tempo que outras áreas apresentam carência de recursos. 3 – permitir o financiamento de despesas incomprimíveis sem endividamento adicional da União[356].

Todavia, para OLIVEIRA, tal dispositivo "desvinculou as receitas nele mencionadas das finalidades para que estavam originariamente previstas. Evidente está que o Poder Legislativo abriu mão de dar a palavra final sobre a destinação dos gastos públicos, restringindo sua competência 80% das receitas, relegando ao critério exclusivo do Executivo restantes 20%". Continua seu pensamento no sentido de que é totalmente descabido tal faculdade ao Executivo, "ficando a seu alvedrio a alocação de recursos, o que é incompatível com o todo constitucional. No entanto, a norma subsiste e desobriga de qualquer vinculação o comportamento do Chefe do executivo"[357].

SCAFF[358] critica a sua criação e permanência através das Emendas Constitucionais posteriores. Especialmente, diante do quadro de deterioração da saúde, da previdência, da assistência e da educação públicas. SCAFF[359] sustenta que as Emendas Constitucionais desvincularam parcela dos recursos arrecadados pela União, possibilitando seu uso em outras finalidades que não aquelas constitucionalmente previstas. Assim, levanta diversos questionamentos, tais como: Terá sido constitucional esta desvinculação de valores por parte das referidas Emendas Constitucionais? O afastamento desta receita das finalidades

---

[356] CANELLAS, Alfredo, (org). *Constituição interpretada pelo STF, Tribunais Superiores e textos legais.* Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006, p. 676.
[357] OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Curso de Direito Financeiro.* São Paulo: RT, 2006, p. 349.
[358] SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antonio G. Moreira. Op. cit., p. 101-102.
[359] SCAFF, Fernando Facury. *Direitos humanos e a desvinculação das receitas da União – DRU.* 2004. p. 63.

constitucionalmente estabelecidas violou o Princípio da Afetação da Receita de Contribuições e o da Liberdade de Conformação do Legislador, pois a este disponibilizou meios financeiros mais restritos do que àqueles que a Constituição originalmente atribuiu? Terão sido apreciadas estas Emendas Constitucionais sob a ótica da Supremacia da Constituição?

Para o Autor[360], as Vinculações Constitucionais da Constituição Federal de 1988, na seqüência de suas anteriores, estabeleceram um sistema de Federalismo Participativo. Algumas destas receitas deveriam ser compartilhadas com Estados e Municípios, para se estabelecer um mecanismo através do qual seriam vinculadas às parcelas das receitas arrecadadas a certas finalidades. Sustenta, ainda, ser uma falácia que o modelo normativo constitucional das contribuições seja amplo, ilimitado, permitindo à União atuar com grande margem de liberdade à medida que o pressuposto de fato do tributo não foi previsto pela Constituição.

Ora, com tantas mazelas sociais, aceitar a DRU para desvincular 20% da receita tributária da União, dando ao governo federal mais liberdade para distribuir os recursos do Orçamento entre os programas que julgar prioritários é ato que deveria ser considerado como improbidade.

Ademais de a DRU representar uma retirada em 20% das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, acarreta, também, a necessidade de constante elevação das contribuições já existente, tais como as previdenciárias, PIS, COFINS, e recorrente discussão sobre o retorno de uma CPMF.

Importante, aqui, é retomar o que foi desenvolvido acima, a respeito da destinação constitucional das contribuições. GRECO defende que as contribuições são tributos teleológicos por excelência e sua validade se justifica no cumprimento dos fins constitucionais[361]. Neste mesmo sentido ÁVILA aduz que: "O que se aproxima (as contribuições) é a circunstância de serem instrumento para a promoção de finalidades. O que as diferencia são as finalidades específicas que cada

---

[360] SCAFF, Fernando Facury. *Direitos humanos e a desvinculação das receitas da União – DRU.* 2004. p. 64-67.

[361] GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições:* uma figura sui generis. São Paulo: Dialética, 2000, p. 135.

uma delas deve promover e os requisitos constitucionalmente exigidos para sua instituição"[362]. Mais específico FERREIRA NETO defende que, "na verdade inexiste tributo que não possa ser visto com base em uma perspectiva finalística"[363]. Isto é, todo tributo projeta um fim público a ser promovido, um elemento teleológico em direcionar recursos para cobrir despesas para a manutenção da máquina pública.

Assim, se o que justifica a criação das contribuições é a sua finalidade específica, a desvinculação das receitas da União em 20% do que é arrecadado, para despesas diversas sem finalidades específicas, afronta flagrantemente a Constituição.

Por outro lado, mas na conseqüência deste raciocínio, RIANI[364] defende que, através das Emendas citadas, "a Lei Orçamentária Anual, tem sido facilmente descaracterizada, tornando-se uma verdadeira peça de ficção. É atribuída ao Executivo a possibilidade de, por vontade própria, ignorando o processo democrático de elaboração orçamentária, escolher onde e quando gastar os recursos públicos, violando os dispositivos constitucionais impositivos ao Estado".

Para ele, é necessária uma compreensão constitucionalmente adequada da execução orçamentária, inclusive do seu regime jurídico, eis que "a elaboração orçamentária é ato político ou de governo, que concorrem para sua formação duas 'vontades': a do Executivo e a do Legislativo. Devido esta natureza de ato político, os órgãos constituídos são vinculados exclusivamente à Constituição, havendo uma grande margem de liberdade para a configuração do orçamento"

É ilegítima, portanto, a conduta do Poder Público quando, paralelamente às notícias de recordes de arrecadação tributária, anuncia seguidamente que há um

---

[362] ÁVILA, Humberto. Contribuições na Constituição Federal de 1988. In: MACHADO, Hugo de Brito (Org.) *As contribuições no sistema tributário nacional.* São Paulo: Dialética, 2003, p. 319.

[363] FERREIRA NETO, Arthur Maria. A s das Contribuições em razão do descumprimento da finalidade constitucional através da legislação orçamentária. *Revista de Estudos Tributários*, Ano VIII, p. 138-139, mar./abr. 2006.

[364] RIANI, Frederico Augusto D'Avila. Op. cit., p. 181.

défict bilionário da Previdência. Bem por isto, temos que concordar com GODOI[365], ao sustentar que as emendas constitucionais que promovem a Desvinculação das Receitas da União se apresentam como uma traição aos desígnios do constituinte originário.

> A filosofia que perpassa todas essas Emendas é a mesma: desvincular uma parcela substancial das receitas tributárias daquelas finalidades originalmente determinadas pela Constituição de 1988, liberando as quantias assim desvinculadas para a formação do superávit primário que o governo federal reserva para o pagamento dos juros nominais principalmente aos credores da dívida interna. A partir da Emenda n. 27, de 2000, a única contribuição cuja vinculação permaneceu intacta foi a do salário-educação (cf. art. 76, parágrafo 2º do ADCT). Todas as demais contribuições sociais (inclusive as recolhidas por empresas e segurados para o financiamento do sistema de previdência social) tiveram 20% de sua arrecadação desvinculados das finalidades previstas no Texto originário de 1988[366].

Sem uma adequada e transparente política orçamentária e respeito aos dispositivos constitucionais não será possível alcançar um nível de saúde, educação e seguridade social que respeite a dignidade da pessoa humana.

4.4 O CONTROLE DA DESTINAÇÃO DOS TRIBUTOS

Uma decorrência do que se vem analisando diz com a possibilidade de controle da destinação dos tributos, quando a mesma for atingida por normas infraconstitucionais.

Ao estudar tal questão, é importante ter em mente que existem tributos que se legitimam, precipuamente, pela sua finalidade, como é o caso das contribuições, destinadas a determinadas áreas da sociedade como a saúde, seguridade social, educação, intervenção de domínio econômico, e de categorias profissionais.

A Constituição de 1988 estabeleceu um grande número de contribuições, tendo como norma matriz o seu art. 149.

---

[365] GODOI, Marciano Seabra de. O déficit da Previdência Social sob a ótica da Constituição Federal. Belo Horizonte, *Revista Fórum de Direito Tributário* – RFDT, Ano 5, n.26, p. 177. mar/abr. 2007.

[366] Id.

Atualmente, já se tem como superada a discussão acerca da sua natureza tributária. A este respeito, tanto jurisprudência quanto doutrina não possuem mais divergência[367]. O que se tem de discussão, atualmente, diz especificamente com o controle de sua destinação, a partir da sua fundamentação.

Neste sentido, é importante dizer que todas as contribuições apresentam um fundamento geral que é o principio da solidariedade, como leciona FERRAZ JR:

> (...) noções como de solidariedade, grupo, finalidade, vantagem/ beneficio etc. deveriam ser lidas no contexto das respectivas noções de Estado. Como as noções de (estado) social e de (estado) interventor variam e se interpenetram, seria possível perceber nuances no uso dos elementos classificatórios: por exemplo, em termos de solidariedade, uma distinção entre contribuições sociais e contribuições para a seguridade, entre contribuições sociais e contribuições para o regime previdenciário dos servidores públicos[368].

Continua o Autor a verificar que o termo contribuição é usado tanto para "as contribuições *destinadas* ao custeio da previdência dos beneficiários do regime geral, quanto para o custeio da previdência dos beneficiários dos regimes próprios. Esta destinação exige que haja aplicação nas finalidades para as quais foram criadas[369]". Assim, o que se distingue em uma contribuição é o que decorre da qualificação constitucional de uma finalidade e, o fato de alguém participar de um certo grupo.

Exemplificando, a finalidade das contribuições dos trabalhadores é a financiar o conjunto de ações destinadas a assegurar a todos os direitos relativos á saúde, à previdência e à assistência social. Entretanto, a contribuição social prevista no art. 149, *caput,* e art. 195, prevêem a universalidade de cobertura, ou seja, todos integram o grupo e participam.

---

[367] FISCHER, Octavio Campos Fischer. *A Contribuição ao PIS.* São Paulo: Dialética, 1999. Do mesmo autor, ver: FISCHER, Octavio Campos. A Escola Glorificadora da Finalidade, contribuições e reforma tributária. Palestra proferida no Seminário sobre a Reforma Tributária, realizado nos dias 20 e 21 de março de 2003, no Auditório da Seção Judiciária do Ceará em Fortaleza. Disponível no site: <www.cjf.gov.br/pages/sen/eventos/dtributario.asp.>

[368] FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Notas sobre contribuições sociais no contexto do Estado Democrático de Direito. In: GRECO, Marco Aurélio. GODOI, Marciano Seabra (Coord.). S*olidariedade Social e Tributação.* São Paulo: Dialética, 2005, p. 217-218.

[369] Ibid., p. 219.

Na opinião de ÁVILA[370] "a solidariedade social não poderá ser utilizada para justificar a instituição ilimitada de contribuições sociais – nem direta nem indiretamente". Afirma também este Autor que as contribuições são tributos, uma vez que, "constituem obrigações pecuniárias instituídas em lei que não constituem sanção de ato ilícito", entretanto, as contribuições não têm o mesmo regime jurídico das outras espécies. Mas afirma o Autor que, "a diferença de regime jurídico em nada altera a natureza tributária das contribuições".

Mas, para este Autor, assim como para os outros Autores aqui citados, se entende que, em relação às contribuições "o elemento distintivo é a sua vinculação a uma *finalidade qualificada* como aspecto graduável de um estado de coisas ou critério de graduação". E adverte o Autor que o fato dessa finalidade ser menos definida é mais difícil de controle, sendo uma desvantagem, "pois não permite avaliar um ponto especifico em que pode ser considerada realizada: a fiscalização profissional, a assistência, a previdência e a saúde e as finalidades econômicas deverão ser continuamente buscadas, não se sabendo exatamente o ponto em que podem ser consideradas atingidas ou não"[371].

Assim o principal limite relaciona-se à peculiaridade das contribuições terem vinculação a determinadas finalidades, uma vez que, as contribuições são os meios da União Federal realizar em determinadas áreas promoção de finalidades, com o produto da arrecadação que é vinculado a atingir tais fins. Cita-se o art. 165, parágrafo 5º, III, da CF, em que o orçamento da seguridade social e o produto da arrecadação das contribuições para o financiamento da seguridade social deve ser destinado a esse orçamento.

Para analisar tal questão, parte-se do entendimento, na linha de SCHEFFEL, de que "não basta a finalidade legitimar a instituição de contribuição, há que ser observada também a efetiva destinação do produto da arrecadação à

---

[370] ÁVILA, Humberto. *Direito...,* p. 260–262.
[371] Ibid., p. 264.

realização do aludido fim, pois aquela resta atendida"[372]. Trata-se, como o Autor diz, de tema intrigante e que vem despertando significativa atenção por parte da doutrina moderna, que "tem observado como condição da validade das contribuições a coexistência de duas normas de estrutura: uma, atestando a finalidade contemplada constitucionalmente a ensejar sua criação e, outra, prevendo expressamente a destinação do produto da sua arrecadação àquela finalidade"[373].

SPAGNOL[374], assim, sustenta que, "mais que legitimidade, o sujeito ativo só tem competência para a exigência de uma Contribuição quando esta se destinar à consecução de um gasto ou finalidade determinados constitucionalmente". E, quando houver qualquer desvio, tem-se "como reflexo imediato a descaracterização da natureza jurídica específica de Contribuição e, consequentemente, o câmbio dos requisitos formais de sua imposição". Desta forma, "não há que se falar em mero interesse do contribuinte na concreta aplicação dos recursos, mas em *direito subjetivo* à repetição dos valores pagos, uma vez que a Constituição só autoriza a exigência de uma Contribuição em atenção a um objetivo específico".

Bem por isto, PIMENTA[375] sustenta ser uma falácia que o modelo normativo constitucional das contribuições seja amplo, ilimitado, permitindo a União atuar com grande margem de liberdade.

A Constituição criou diferentes hipóteses de vinculação, diminuindo ou eliminando ou aumentando o campo de atuação do legislador infraconstitucional ao disciplinar o destino dos recursos das contribuições. Lastimável, porém, que não se tem levado em consideração a necessária vinculação da arrecadação das contribuições previstas no art. 149 da Constituição Federal à destinação que lhes é dada. Louve-se, neste sentido, a alteração, promovida pela EC/20 de 15/12/1998, no

---

[372] SCHEFFEL, Roseli Silma. *Contribuições no Sistema Constitucional Tributário: resgatando os laços do direito tributário com o direito financeiro.* São Paulo, 2006. p. 197. Tese (Doutorado em Direito) Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifica Universidade Católica de São Paulo.

[373] Ibid., p. 200.

[374] SPAGNOL, Werther Botelho. Op. cit., p.89.

[375] PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Significado e importância da vinculação das receitas das contribuições especiais. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário.* São Paulo: Dialética, 2004. p. 356-368. v. 8.

inciso XI do art. 167 da CF, estabelecendo-se que é vedada "a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201".

OLIVEIRA[376] comenta que "o dispositivo introduzido é altamente salutar". E explica que tem o objetivo de impedir "que as contribuições sociais do empregador sobre a folha de salários, receita ou faturamento e lucro e do trabalhador pobre sejam destinadas a outra finalidade que não o pagamento dos benefícios ao próprio trabalhador sujeito ao regime da previdência, tal como previsto no art. 201 da Constituição Federal".

SANTI coordenou um interessante trabalho sobre a extinta CPMF e a CIDE/Combustíveis, onde se verificou uma série de problemas relacionados com a temática em questão:

> Com relação à CPMF, os dados levantados demonstraram que, em média, 23,6% dos valores arrecadados com esta contribuição, já descontados os 20% do montante da desvinculação das receitas da União (DRU), restam nos cofres públicos por falta de autorização legal no orçamento, sugerindo, em função da própria limitação do sistema, formação de superávit primário ou excesso de arrecadação. De outro, em todos os anos apurados, houve desvios da destinação prevista no Art. 74 do ADCT. Em 2005, por exemplo, verificaram-se destinos estranhos ao Ministério da Saúde; foram R$ 4,19 milhões para o Ministério da Ciência e Tecnologia; R$ 24,25 milhões para o Ministério da Defesa; 189,53 milhões para o Ministério da Educação e curiosos R$ 1,12 milhões para o Ministério do Planejamento[377].

Já em relação à CIDE, a pesquisa realizada revelou que:

> No que se refere aos recursos da CIDE-Combustíveis, a pesquisa revelou que os entes beneficiados com a autorização de gastos dos valores arrecadados com a referida contribuição é composto, primordialmente, por Universidades, Escolas, Fundações, empresas de engenharia e construção (p. ex. Valec – Engenharia, Construções e Ferrovias S/A), pelos Departamentos Nacional de Infra-Estrutura de Transportes e Nacional de Estradas e Rodagem ("DNER"), pelo Tesouro Nacional, pelas Agências Nacionais de Transportes Terrestres e Aquaviários. Aparentemente, seria possível justificar a disponilização de recursos a estes entes beneficiados, na medida em que se tratam de entidades possivelmente relacionadas à melhoria do setor de estradas e rodagens, bem

---

[376] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...,* 2007. p. 345.

[377] SANTI, Eurico Marcos Diniz de. (Coord.). Tributação, responsabilidade fiscal e desenvolvimento: direito à transparência estudos sobre a destinação da CPMF e da CIDE – Combustíveis. *Cadernos de Direito GV*, São Paulo, v. 5, n. 1, p. 6-7. jan. 2008.

> como a pesquisa tecnológica para aprimoramento do setor de transportes. No entanto, assim como verificamos em relação à CPMF, a utilização dos recursos por todo o período não se restringiu aos Ministérios dos Transportes, do Meio-Ambiente, das Cidades e afins. Os valores arrecadados no período avaliado foram destinados a diversos Ministérios que, pelos dados disponíveis no site do senado, incorreram em gastos que nenhuma relação guardam com o financiamento de projetos ambientais, programas de infra-estrutura de transportes ou destinação de subsídios ao setor de combustíveis, o que por si só já seria suficiente para se cogitar ofensa aos preceitos constitucionais[378].

Nesse trabalho[379], verificou-se a ocorrência de desvio da distribuição das receitas, "na medida em que a utilização dos recursos não se limitou aos Ministérios da Saúde e Previdência". Valores foram destinados aos Ministérios da defesa, Educação, dentre outros, sem que houvesse qualquer previsão legal nesse sentido.

Ressaltando que a CPMF, quando foi criada em 1996, tinha como objetivo inicial arrecadar recursos para melhorar os serviços destinados a saúde, constatou-se, a partir dos dados levantados no "Siga Brasil", que "praticamente a integralidade dos valores da CPMF foi utilizada para o pagamento de 'despesas correntes': ou seja, para a manutenção do sistema de saúde já existente"[380]. Assim, concluiu-se "que a aplicação dos recursos da CPMF no custeio do Sistema de Saúde não é adequada, seja porque a finalidade da criação de uma contribuição não deve ser o custeio de despesas correntes, seja porque a utilização da CPMF dessa forma inviabiliza sua extinção"[381].

Já na análise da destinação dos recursos da CIDE/Combustiveis, no período compreendido entre 2002 a 2006, "mesmo após o desconto do montante relativo à DRU, identificamos que a destinação dos recursos da contribuição em comento foi, desde a sua instituição, bastante variada, não se limitando à destinação prevista constitucionalmente"[382]. Lembre-se que a CIDE foi criada com o objetivo de gerar recursos para "(i) promover investimentos em programas de infra-estrutura de transportes; (ii) possibilitar o pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; e (iii)

---

[378] SANTI, Eurico Marcos Diniz de.(Coord). Op. cit., p. 7-8.
[379] Ibid., p. 14.
[380] Ibid., p. 29-30
[381] Ibid., p. 30.
[382] Ibid., p. 38.

financiar projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás"[383]. Desta forma, os recursos dessa Contribuição deveriam, pelos menos em grande parte, ser aplicados em despesas de capital para investimentos e não para despesas correntes. Entretanto, o que falta é transparência nos "gastos públicos, pois se o programa de acesso ao orçamento da União não permite concluir, com segurança, qual o destino dos recursos, o cidadão não tem como controlar a contribuição e, nesse caso, temos a descaracterização dessa figura tributária: contribuição sem destino específico e transparente à sociedade transforma-se em um imposto não autorizado e sem previsão constitucional"[384].

Aqui, o tema do controle jurisdicional da destinação dos tributos merece ser melhor desenvolvido. Profundos estudos, como o acima mencionado, vêm mapeando o problema, mas ainda faltam desenvolvimentos doutrinários e jurisprudencial quanto aos instrumentos processuais competentes para proteger o contribuinte e a sociedade contra os desvios tributários. Bem por isto, GRECO[385] afirma que o "tema da destinação do produto da arrecadação dos tributos é preocupação constante dos operadores do Direito Tributário", e que os estudos neste aspecto "têm progredido e passaram desde uma visão que afirmava ser a destinação irrelevante para definir a espécie tributária (CTN, artigo 4º, II), até o reconhecimento de que a destinação é elemento essencial para a identificação de uma contribuição no atual Sistema Constitucional brasileiro".

Na mesma linha, SPAGNOL sustenta a importância do destino da arrecadação como elemento legitimador da exação tributária, e lamenta que muitas vezes "a doutrina incorre em grave erro ao não considerar ou dar pouca importância ao destino dado ao produto da arrecadação tributária"[386].

> Ao Direito Tributário interessa, quanto ao destino da arrecadação, atentar basicamente para o fato de a mesma ser oriunda de tributos fiscais ou afetados. Sendo fiscais, destinam-se ao financiamento dos gastos públicos gerais. Sendo afetados, destinam-se a

---

[383] SANTI, Eurico Marcos Diniz de. (Coord). Op. cit., p. 60-61.
[384] Ibid., p. 61.
[385] GRECO, Marco Aurélio. A Destinação dos recursos decorrentes da contribuição de Intervenção no domínio econômico – Cide sobre combustíveis. *Revista Dialética de Direito Tributário*., São Paulo, 2004, v. 104, p.123, maio, 2004.
[386] SPAGNOL, Werther Botelho. Op. cit., p. 57.

> orçamento autônomo ou ao custeio de gastos públicos específicos e/ou extraordinários. Qualquer desvio dos fins legais e constitucionais do produto da arrecadação torna írrita, insubsistente e inconstitucional a exação tributária, visto que a mesma colhe sua legitimidade dentro da finalidade à qual se destina[387].

É verdade que para alguns de forte respeitabilidade, como ÁVILA, o desvio concreto e posterior da destinação "não diz respeito à validade do tributo, mas ao correto cumprimento de normas administrativas e financeiras. Se houver desvio, ainda que parcial, não há comprometimento com a validade do tributo, mas responsabilidade por má gestão de recursos"[388].

Todavia, em nosso entendimento, quando ocorre um desvio através de atos normativos gerais, como regra do orçamento, compromete-se e afeta-se a promoção geral da finalidade, o que resulta em uma inconstitucionalidade superveniente da contribuição, de desvios que comprometam a adequação abstrata e geral do meio para a promoção da finalidade da contribuição.

Esta linha de raciocínio ainda está para ser melhor desenvolvida, mas uma porta já foi aberta com o entendimento proferido pelo Supremo Tribunal Federal ao declarar a inconstitucionalidade da contribuição de intervenção no domínio econômico porque a lei orçamentária comprovava, em caráter geral, o desvio da finalidade[389].

OLIVEIRA sustenta que, a "conseqüência inarredável da inserção da finalidade na gênese do fato gerador das contribuições é a vedação à tredestinação, a proibição do desvio de finalidade".

O Autor assevera que:

> (...) se a lei orçamentária não proceder à correta destinação da verba arrecadada, que, consequentemente, estará sendo alocada a despesa diversa daquela compatível com a Constituição. Para a doutrina majoritária, o orçamento tem natureza jurídica formal de lei (ato expedido pelo Legislativo), embora, no plano material, se classifique como ato administrativo (determinação de organização do Erário), considerando que a função legislativa se dá, por definição no plano normativo e que aquela determinação de execução do plano de Governo não deixa de configurar uma norma de comportamento pela qual há de se pautar a Administração, sendo certo que na atual Constituição o

---

[387] SPAGNOL, Werther Botelho. Op. cit., p. 60-61.
[388] ÁVILA, Humberto. *Direito...,* p. 272.
[389] Ação Direita de Inconstitucionalidade n. 2.925-DF, STF, Tribunal Pleno, Relatora: Ministra Ellen Gracie, Relator para o Acórdão: Ministro Marco Aurélio, julgada em 19.12.03, DJ 04.03.05, p. 10. Cf. também Informativo n.334 do Supremo Tribunal Federal.

> Legislativo em tema de orçamento, tem-se que a lei orçamentária atua no plano normativo em que está posta a lei tributária que institui a contribuição, devendo observar-se o mandato constitucional, isto é, a destinação especifica das contribuições[390].

A respeito dos desvios dos recursos afetados, OLIVEIRA comenta que "determinados projetos constitucionais insinua-se também no campo da Seguridade Social onde já é notório que o governo dela se serve para 'garantir superávit primário' destinado ao pagamento da divida pública, que a carga tributária crescente nunca chega para custear"[391].

Aduz o Autor que:

> Então a finalidade é relevante, sim, para a análise da constitucionalidade do tributo. E se o desvio de finalidade pode ensejar a nulidade do imposto (porque a afetação deste é constitucionalmente proibida), deve-se entender, pela mesma razão, que o desvio de finalidade das contribuições, cuja afetação é determinada na Constituição, torna-os ilegítimos desde a sua instituição. Isto se pode explicar também pela natureza justificadora que a destinação especifica (finalidade) exerce sobre os fatos geradores desses tributos[392].

Segundo PIMENTA[393], "o modelo constitucional, caracteriza-se pela sua destinação, visando ao financiamento ou instrumentalização da atuação da União e demais entes públicos em determinadas áreas, constitucionalmente previstas". Reafirma que "o produto da arrecadação deve estar necessariamente vinculado à finalidade prevista na CF, ao autorizar a criação do tributo". Na Constituição muitas normas de direito orçamentário foram instituídas e, "repercutem em cheio nas contribuições, uma vez que o produto obtido com a cobrança deste tributo deve ser necessariamente vinculado a determinado orçamento"[394].

---

[390] OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Contribuições sociais, desvio de finalidade e a dita reforma da previdência social brasileira. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 108, p. 56, set., 2004.
[391] Ibid., p. 125.
[392] Ibid., p. 129
[393] PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Controle jurisdicional sobre as receitas das contribuições Especiais. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário.* São Paulo: Dialética, 2004. p. 52. v.8
[394] Ibid., p. 53.

No entendimento de SCAFF[395], que vem ao encontro com a linha desta pesquisa, o texto constitucional deve ser alterado no sentido de deixar formalmente explicito, e determinar que as demais espécies tributárias, inclusive as contribuições sociais, "devem estar obrigatoriamente afetadas a 'órgão, fundo ou despesa'. E no caso isto não se dê, a exação será inconstitucional, devendo o sujeito ativo da obrigação, devolver integralmente aos contribuintes o que foi arrecadado com *desvio de função* ou mesmo *abuso de direito"*. Dessa forma, o Autor entende que se poderia realizar um "controle mais eficaz do Estado, por parte da sociedade, sem continuarmos a pagar contribuições sociais que jamais chegam às finalidades sociais, utilizadas somente como retórica para mais arrecadar e boicotar o federalismo participativo".

Assim, podes-se seguir a lição de LIMA, para quem, nas questões orçamentárias, "o cidadão precisa controlar o cumprimento dos deveres pelo Estado, entre os quais os relacionados às finanças públicas e ao emprego regular da destinação orçamentária"[396]. As políticas públicas estão estreitamente relacionadas com o controle da destinação dos tributos, bem como com o controle orçamentário. Sendo que, a "razão da visão instrumental é conceituá-la como algo que leva à compreensão dos problemas sociais e, dessa forma, permitir que os analistas tenham a visão desses problemas e formulem políticas públicas com base nos valores de igualdade, liberdade, solidariedade e democracia, entendida esta como responsabilidade comunitária"[397].

A Constituição Democrática impôs ao orçamento, além de sua função financeira, a de "instrumento de afirmação do Poder Legislativo, não só de controle do Poder Executivo, como de exercício de decisões políticas"[398]. SEIXAS ressalta

---

[395] SCAFF, Fernando Facury. *As contribuições...,* p. 240.

[396] LIMA, Francisco Gérson Marques de. Os Deveres Constitucionais: o cidadão responsável. In: BONAVIDES, Paulo (Coord.); LIMA, Francisco Gérson Marques de; BEDÊ, Fayga Silveira. *Constituição e Democracia – Estudos em homenagem ao Professor J. J. Gomes Canotilho.* Malheiros: São Paulo, 2006, p. 177.

[397] PEREIRA, José Matias. Op. cit., p. 218.

[398] SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Contribuições e Vinculações de sua Receita. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Coord.). *Grande s questões atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2004, p. 29. v. 8.

também a função política da lei orçamentária, num Estado Democrático de Direito, e ao tratar das contribuições sustenta que são impostos "com destinação especial ou particular, com finalidade específica e por tempo indefinido, desobedecendo à integralidade orçamentária, isto é, fora das dotações decididas politicamente a cada ano, denominados por isso de contribuições, ou outro nome que lhes seja dado, são exceção a um princípio fundamental do ordenamento jurídico, não sendo possível que sejam criadas indiscriminadamente"[399].

Segundo BUCCI[400] para a compreensão das políticas públicas é essencial entender-se o regime das finanças públicas, e para compreender este é preciso inseri-lo nos princípios constitucionais que estão além do limite de tributar. "Elas precisam estar inseridas no direito que o Estado recebeu de planejar não apenas suas contas, mas de planejar o desenvolvimento nacional, que inclui e exige a efetivação de condições de exercício dos direitos sociais pelos cidadãos brasileiros. Assim, o Estado não só deve planejar seu orçamento anual, mas também suas despesas de capital e programas de duração continuada". E segundo a Autora a política pública "transcende os instrumentos normativos do plano ou do programa", e entende que há um paralelo evidente entre o processo de formulação da política e a atividade de planejamento.

Para CAVALCANTE, tratar de políticas públicas requer uma ampliação do foco relacionado com os tributos para as finanças públicas, principalmente em relação ao orçamento. Assim assevera que, "o foco da análise tem que sair exclusivamente dos tributos e abordar toda a atividade financeira estatal, incluindo nas respectivas análises as despesas no contexto do orçamento público. Só assim se tem uma visão ampla e séria da estrutura fiscal do país"[401]. Alerta que é um momento de cessar a retórica e novos paradigmas devem ser traçados para que a sociedade tenha o dever de conhecer a estrutura estatal, como por exemplo, os dados do orçamento que estão disponíveis via *on line*.

---

[399] SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Contribuições*.... 2004. p. 42.

[400] BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito Administrativo e políticas públicas.* São Paulo: Saraiva, 2002, p. 259.

[401] CAVALCANTE, Denise Lucena. Dos Tributos para as Finanças Públicas: Ampliação do Foco. *Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC,* Fortaleza, v. 25, p. 68, jan./dez. 2006.

Continua a Autora ressaltando a importância de uma participação ativa da sociedade, "que é exigida aos operadores do direito, ampliando a compreensão do sistema fiscal e chamando toda a sociedade para cumprir o seu papel na fiscalização e controle do dinheiro público. O cidadão-contribuinte além de pagar seus tributos deve acompanhar com rigor o destino que se dá a eles"[402].

CAVALCANTE sustenta que:

> O orçamento público é peça fundamental no aprimoramento do Estado. A sociedade não pode mais se limitar a meramente repassar os recursos para o Fisco, ela objetiva muito mais: requer o controle dos gastos efetuados com o dinheiro público.
> Aceitar a função social do tributo e o destino de sua arrecadação já é definir de antemão que a destinação dos tributos deve atender aos interesses sociais.
> Analisar este tema é mesmo envolver-se nos problemas constitucionais do país e, particularmente, na democracia, invocando necessariamente o orçamento participativo, que não pode mais ser tratado como mera discussão acadêmica.
> É preciso mais do que nunca uma sociedade atenta e zelosa pelo gasto do dinheiro público. Deve-se despertar do sono dogmático que tem impedido a sociedade brasileira de agir[403].

A Autora destaca que, "o destino da arrecadação tributária deve ser bem claro e devidamente controlado por todos". E ainda, "o cidadão-contribuinte tem que ficar atento ao destino do dinheiro público exigindo uma gestão responsável"[404]. É nesse sentido que segue esta pesquisa.

Assim COIMBRA, defende que:

> (...) ao contribuinte deve ser assegurado, o direito fundamental de participar ativamente do fenômeno tributário, nas várias etapas do procedimento impositivo, desde a fixação da matriz legal do tributo sucessivamente até o final consistente no recolhimento desse aos cofres públicos, e também de todo o procedimento fiscalizatório. Para tanto, é mister forjar uma participação tributária multifacética, não só eleitoral, mas (i) política em um sentido mais amplo, (ii) na gestão dos tributos, colaborando com a administração tributária, e também (iii) no controle do poder de tributar[405].

SCAFF[406] alerta que, depois de quase 120 anos sob o regime republicano (vocábulo usado como substantivo), "há um sentimento de que a sociedade

---

[402] CAVALCANTE, Denise Lucena. Op. cit., p. 71.
[403] Ibid., p. 72.
[404] Ibid., p. 74
[405] COIMBRA, Marcelo de Aguiar. Op. cit., p. 93.
[406] SCAFF, Fernando Facury. *República...,* p. 314.

brasileira ainda não chegou a um nível razoável de *convivência republicana* (vocábulo usado como adjetivo), em especial no que se refere ao uso das verbas públicas, no âmbito da arrecadação, das renúncias fiscais e do gasto público".

Continua o Autor a afirmar que, o "Direito é um elemento central nessa análise, e discutir o futuro do Direito, no Brasil, implica em discutir o uso mais republicano desses recursos *'públicos'*, em especial na sociedade brasileira, uma das campeãs mundiais em disparidade sócio-econômica". Lamenta o Autor porque este "não é foco predominante nos estudos desenvolvidos nas áreas jurídicas que cuidam das finanças".

Como realizar o controle da destinação dos tributos? Como evitar a instituição de inúmeras Emendas Constitucionais que permitem o desvio da destinação dos tributos com finalidades vinculadas? Como atingir as metas em que são destinadas as contribuições, sem desvios? Como realizar um orçamento sem desvios, sério, transparente? Como aumentar a participação popular nas questões orçamentárias? São tantas as indagações sem respostas conclusivas que, mesmo após realizar essa pesquisa, há que se afirmar que os meios mais adequados para se conseguir diminuir estes desvios e afrontos constitucionais são, o controle de constitucionalidade e, a participação social consciente e ativa, em prol de uma sociedade mais equilibrada, atendendo aos direitos fundamentais sociais de forma efetiva e eficaz.

O controle de legitimidade das contribuições deve ser realizado através do controle de constitucionalidade. As emendas que permitem prazos contínuos de desvinculação de arrecadações destinadas a finalidades específicas devem ser declaradas inconstitucionais, e o Supremo Tribunal Federal não pode deixar que flagrantes violações à dispositivos constitucionais ocorram.

CONCLUSÃO

O orçamento público planejado e transparente é um instrumento de grande importância para o exercício e para a efetivação da democracia.

A Constituição de 1988 consagrou fortemente o orçamento, que passou a ter relevo político, administrativo e institucional e apresentou um sistema orçamentário constitucional com importantes inovações. Destaca-se entre estas inovações, no que diz respeito ao Legislativo, a prerrogativa de propor emendas ao projeto de lei do orçamento sobre despesas e, a explicitação do sentido da universalidade orçamentária, considerando a multiplicidade de formas organizacionais e jurídicas do setor público, quais as receitas e despesas públicas que devem integrar o orçamento público e merecer, portanto, a aprovação Legislativa[407].

O orçamento da atualidade constitui um sistema de normas multidisciplinares destinadas a possibilitar o planejamento e o controle governamental sobre o recurso público e a destinação dos tributos, podendo-se até afirmar, que "o orçamento, depois da própria Constituição, apresenta-se como o ato mais importante da vida de uma nação"[408]. A Constituição, em seu artigo 165 estabelece três leis do sistema orçamentário, todas de iniciativa do Executivo, que instituem o plano plurianual, a de diretrizes orçamentárias e a que aprova o orçamento anual. Ressalte-se a importância do orçamento como elemento de planejamento do governo, uma vez que, sem orçamento não se tem implementação de políticas públicas, bem como sem planejamento, sem orçamento, as políticas se tornam meras declarações de intenção.

Considerando-se que a Constituição de 1988 é principiológica, o sistema constitucional orçamentário trouxe, através dos princípios, uma extensa previsão de valores até então inexistente. Os princípios orçamentários constituem um legado das

---

[407] GIACOMONI, James. *Orçamento Público.* 14 ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 48.

[408] PEREIRA, Jose Matias. *Finanças públicas, a política orçamentária no Brasil.* São Paulo: Atlas, 2006, p. 249.

finanças públicas ao Direito contemporâneo e devem ser compreendidos como diretrizes destinadas a conferir estabilidade, segurança e legitimidade ao sistema. Os princípios se vinculam aos valores, deles se diferenciando em virtude do grau de abstração, pois têm aproximadamente as mesmas características dos valores[409]. Os princípios no direito têm também a função orientadora na compreensão do ordenamento jurídico, quer seja para aplicação ou interpretação, quer para a elaboração de novas normas.

A respeito da questão da natureza orçamentária, verificou-se que, até hoje, não há um consenso se esta é lei formal ou lei material. A natureza jurídica do orçamento divide os estudiosos na compreensão da teoria adotada. Dentre os que defendem a teoria de que esta é lei formal encontram-se HARADA[410], ROSA JR.[411], WEISS[412], e, BASTOS[413]. TORRES[414], também, defende a natureza jurídica como lei formal. Segundo ele, no entanto, esta teoria tem se enfraquecido diante das emergências das normas constitucionais através de emendas constitucionais de vinculação da receita pública, despesas e fundos específicos (EC 14/1996, 17/1997, 27/2000, 29/2000, 30/2000, 37/2000, 42/2003 e 53/2006). Ela tem também se enfraquecido diante da criação de tributos vinculados como, por exemplo, contribuições previdenciárias, contribuições sociais para a seguridade social e contribuições de intervenção no domínio econômico.

Por outro lado, SANTOS JR.[415] defende que a natureza jurídica do orçamento tem um cunho formal-material. Já OLIVEIRA[416] entende a natureza jurídica da lei do orçamento como "lei de meios, *ato administrativo*"[417]. De acordo

---

[409] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...,*2008. p. 160.
[410] HARADA, Kiyoshi. Op. cit., p. 74.
[411] ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário.* São Paulo: Renovar, 2002. p. 82.
[412] WEISS, Fernando Lemme. *Princípios Tributários e Financeiros.* Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006. p. 245.
[413] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso...* 1998 p. 84.
[414] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado...* 2008. p. 96.
[415] SANTOS JUNIOR, Francisco Alves. *Curso de Direito Financeiro.* Campinas: Bookseller, 2006. p. 93-94.
[416] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso...* 2007. p. 311.
[417] Ibid., p.309.

com este autor, embora formalmente esta lei não seja distinta das demais, ela não se trata de uma lei comum.

Para GRECO[418], a peça orçamentária seria um ato de caráter político-administrativo, semelhante a uma lei de feito concreto. Por fim, para BECKER[419] a natureza do Orçamento Público tem dois momentos: "antes da incidência da regra jurídica orçamentária (antes da aprovação pela lei orçamentária) é uma relação natural (relação fáctica); depois da incidência, é uma relação jurídica (relação jurídica básica), que vincula todos os indivíduos a um e cada um a todos"[420].

Esta polêmica, também, é sentida nos julgados do Supremo Tribunal Federal, que apresentam posicionamentos que entendem admissível o controle de constitucionalidade em matéria orçamentária, quando se trata de norma abstrata e genérica; e inadmissível quando forem normas individuais e de efeito concreto.

Em nosso entendimento, tem-se uma lei, no sentido formal e material, possível de ser objeto de fiscalização de constitucionalidade pelo Poder Judiciário, em todas as suas modalidades.

Este nosso entendimento decorre de uma nova hermenêutica acerca da interpretação constitucional, já que a Constituição vigente apresenta-se com conteúdo aberto, principiológico e extremamente dependente da realidade subjacente. Em conseqüência disto, o intérprete constitucional se depara com novas formas de interpretar as leis com base na teoria dos direitos fundamentais e no princípio da dignidade humana, podendo assim avaliar novas situações através da ponderação. Isto, por sua vez, permite que haja uma reaproximação entre a ética e o direito.

O papel do orçamento e da destinação dos tributos é importante para o fortalecimento da democracia e efetivação de direitos sociais como a saúde, seguridade social e educação. A abertura democrática da atual Constituição resulta

---

[418] GRECO, Marco Aurélio. A Destinação dos recursos decorrentes da contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide sobre Combustíveis. *Revista Dialética de Direito Tributário*. v. 104, São Paulo, 2004. p.127, maio/2004.

[419] BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral de Direito Tributário*.3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. p. 223-224.

[420] Ibid., p. 230.

em uma considerável transformação na estrutura orçamentária. Esta transformação se deu através de conquistas em prol do controle e alocação dos recursos públicos que se deram em momentos políticos de maior democracia com o parlamento atuando ativamente tanto na elaboração orçamentária, quanto no controle da execução do orçamento aprovado. A Constituição estabelece um processo Legislativo democrático de elaboração do orçamento.

Na democracia contemporânea, fala-se em democracia representativa e a deliberativa. A democracia participativa tem como força motriz a participação ativa do cidadão na comunidade política e na escolha de seus representantes. Já a democracia deliberativa possui caráter educativo, uma vez que a troca de argumento de diferentes grupos possibilita a modificação de alguns pontos de vista e faz com que a comunidade se eduque a si própria. Essa concepção de democracia, baseada na discussão coletiva representa uma tradição não populista, na qual todos necessitam colocar a prova e revisar suas convicções antes da tomada de decisões que podem impactar os indivíduos.

A democracia tem sido o sistema político por excelência da Era Moderna. No entanto, a sociedade hoje tem enfrentando muitos desafios para o fortalecimento deste sistema diante da falta de efetivação de direitos sociais. Apesar destes desafios, é somente através da participação ativa no processo democrático é que o cidadão pode aprender o que é de fato a democracia e pode desenvolver a aptidão e a consciência critica necessárias para uma ação pública responsável.

A partir desta pesquisa pode-se concluir que o posicionamento a respeito da admissibilidade—ou não—do controle de constitucionalidade abstrato nas leis orçamentárias tem duas situações: julgados que entendem que este é admissível quando se trata de lei abstrata e genérica e, julgados que entendem que este não é admissível quando se trata de ato concreto e individual.

Considerando-se que a própria Constituição submete a lei ao processo de controle abstrato, não poderiam os intérpretes desta Constituição deixar fora deste controle leis de efeito concreto, permitindo somente o controle de leis abstratas e genéricas. A concretização de toda ordem constitucional deve ser realizada,

precipuamente, através do controle constitucional de todas as leis, inclusive as orçamentárias. Ademais, imunizar a lei orçamentária contra o controle de constitucionalidade é, social e culturalmente, uma posição temerária, porque atenta contra a própria possibilidade de realização dos objetivos de um Estado Democrático de Direito, constantes do art. 3º da CF/88.

Por outro lado, verificou-se que a Constituição Federal criou tributos com destinação vinculada a determinadas finalidades, que, também, demandam uma preocupação quanto à fiscalização do cumprimento da destinação do produto arrecadado. Todavia, o presente trabalho pode verificar que não se tem levado a sério tal questão no âmbito dos Poderes Legislativo e Executivo. Os desvios de finalidade, seja, no âmbito legislativo, quanto no âmbito de aplicação, são uma constante, afetando seriamente a realização dos valores constitucionais.

Assim, muitas políticas públicas, constitucionalmente impostas, não são implementadas, com a justificativa de ausência de recursos, de modo que os direitos sociais ficam relegados e postergados aos próximos governos. Entretanto, se as contribuições foram criadas com a finalidade específica de diminuir problemas sociais, devem ser usadas 100% para esta finalidade.

O que falta na sociedade brasileira é uma maior participação nas etapas de planejamento, fiscalização, implementação e execução do orçamento, bem como na exigência de políticas públicas adequadas à Constituição, na efetividade do uso adequado das verbas e arrecadações públicas. Os direitos fundamentais devem ser respeitados por excelência pelos operadores da máquina pública, e a supremacia da constituição não pode ser violada por emendas constitucionais e desvios de aplicação dos tributos. Daí a importância do controle de constitucionalidade ser realizado de forma comprometida pelos guardiões da Constituição, especialmente pelo o Supremo Tribunal Federal.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. *Teoria dos derechos fundamentales.* Madrid: Centro de Estudos Políticos e Constitucionais, 2002.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro.* São Paulo: Saraiva, 2009.

ATALIBA, Geraldo. *Apontamentos de Ciência das Finanças, Direito Financeiro e Tributário.* São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969.

_____. *Elementos de Direito Tributário.* São Paulo: RT, 1978.

_____. *Hipótese de Incidência Tributária.* São Paulo: Malheiros, 2005.

ÁVILA, Humberto. Contribuições na Constituição Federal de 1988. In: MACHADO, Hugo de Brito (Org.) *As contribuições no sistema tributário nacional.* São Paulo: Dialética, 2003.

_____. Legalidade Tributária Multidimensional. In: FERRAZ, Roberto (Org). *Princípios e limites da tributação.* São Paulo: Quartier Latin, 2005.

_____. *Direito Constitucional Tributário.* São Paulo: Saraiva, 2008.

BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. *Jurisdição constitucional* – entre constitucionalismo e democracia. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

BARROSO, Luis Roberto. *O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas.* Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. *O Controle de constitucionalidade no direito brasileiro.* São Paulo: Saraiva, 2008.

_____; BARCELOS, Ana Paula de. A nova interpretação Constitucional: ponderação, argumentação e papel dos princípios. In: LEITE, George Salomão. *Dos princípios constitucionais, considerações em torno das normas principiológicas da Constituição.* São Paulo: Malheiros, 2000.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e Tributário.* 9 ed. São Paulo: Celso Bastos, 2002.

_____. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário.* 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil:* promulgada em 5 de outubro de 1988. Organização do texto: Juarez de Oliveira. 29ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral de Direito Tributário.* 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

_____. *Teoria geral do Direito Tributário.* São Paulo: Noeses, 2007.

BERCOVICI, Gilberto. *Dilemas do Estado Federal Brasileiro.* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

_____. *Constituição econômica e desenvolvimento – uma leitura a partir da Constituição de 1988.* São Paulo: Malheiros, 2005.

BINENBOJM, Gustavo. *A nova jurisdição constitucional brasileira*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional.* São Paulo: Malheiros, 1996.

_____. *Teoria constitucional da democracia participativa.* São Paulo: Malheiros, 2001.

BOROWSKI, Martin. *La estructura de los derechos fundamentales.* Trad. PULIDO, Carlos Bernal. Universidad Externado de Colômbia, 2003.

BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito Administrativo e Políticas Públicas.* São Paulo: Saraiva, 2002.

CALDERA, Alejandro Serrano. *Razão, Direito e Poder – reflezões sobre a democracia e a política* . Trad. SIDEKUM, Antonio. Ijuí: Unijuí, 2005.

CAMPOS, Dejalma. *Direito financeiro e orçamentário.* São Paulo: Atlas, 1995.

_____. *Direito financeiro e orçamentário.* 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CANELLAS, Alfredo, (Org). *Constituição Interpretada pelo STF, Tribunais Superiores e Textos Legais.* Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário.* 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Saraiva, 2005.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Dos Tributos para as Finanças Públicas: Ampliação do Foco. NOMOS – *Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*, Fortaleza. v. 25, jan./dez,. 2006.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *O Controle da constitucionalidade das Leis e do Poder de Tributar na Constituição de 1988.* 2 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1993.

_____. *Contribuições no Direito Brasileiro.* São Paulo: Quartier Latin, 2007.

COIMBRA, Marcelo de Aguiar. *O ombudsman tributário como mecanismo Institucional de controle do poder de tributar, participação tributária, tutela e promoção dos direitos fundamentais do contribuinte, defesa da ordem jurídico-tributária e da justiça fiscal* . São Paulo, 2002, Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Universidade de São Paulo.

CLÉVE, Clémerson Merlin, *A Fiscalização abstrata da constitucionalidade no Direito Brasileiro.* 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

_____. Direito Constitucional, novos paradigmas, constituição global, e processos de integração. In: BONAVIDES, Paulo, LIMA, Francisco Gérson Marques de. BEDÊ, Fayga Silveira (Coord.). *Constituição e Democracia – estudos em homenagem ao Professor J. J. Gomes Canotilho.* São Paulo: Malheiros, 2006.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Contribuições sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições sociais*. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. (Caderno de Pesquisas Tributárias, v.17).

DRU. *Orçamento geral da União*. Disponível em: <www.camera.gov.br>. Acesso em: 04 dez. 2007

DWORKIN, Ronald. *Los derechos em serio.* Barcelona: Ariel, 1989.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Notas sobre Contribuições sociais no Contexto do Estado Democrático de Direito. In: GRECO, Marco Aurélio. GODOI, Marciano Seabra (Coord.). *Solidariedade social e tributação.* São Paulo: Dialética, 2005.

FERREIRA, Carlos Henrique. *Os caminhos do orçamento participativo como possibilidade de instrumento de capital social.* Dissertação de Mestrado, 2001. Programa de Pós-Graduação da Pontifica Universidade Católica de São Paulo.

FERREIRA NETO, Arthur Maria. A Invalidade Superveniente das Contribuições em Razão do Descumprimento da Finalidade Constitucional Através da Legislação Orçamentária. *Revista de Estudos Tributários*, Ano VIII, mar./abr. 2006.

FIGUEROA, Afonso Garcia. La teoria del derecho em tiempos de constitucionalismo. In: CARBONELL, Miguel. *Neoconsitucionalismo(s).* Madrid: Trotta, 2003.

FISCHER, Octavio Campos. *Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no Direito Tributário Brasileiro.* São Paulo: Renovar, 2004.

_____. PIS-COFINS, não-cumulatividade e a Emenda Constitucional nº 42/2003. In: FISCHER, Octavio Campos Fischer; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). *PIS-COFINS:* questões polêmicas e atuais. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

_____. *A Contribuição ao PIS.* São Paulo: Dialética, 1999.

_____. As espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná* (Caderno dos Cursos de Pós-Graduação em Direito - Mestrado e Doutorado), Curitiba, ano 28, nº 28, p. 249-63, 1994/95.

GARGARELLA, Roberto. *La justicia frente al gobierno*. Barcelona: Ariel, 1996.

GIACOMONI, James. *Orçamento público.* 14. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GODOI, Marciano Seabra de. O déficit da Previdência Social sob a ótica da Constituição Federal, *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, Ano 5, n.26, mar./abr. 2007.

GOUVÊA, Marcus de Freitas. *A Extrafiscalidade no Direito Tributário.* Belo Horizonte, 2005, Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da UFMG.

GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições – uma figura sui generis.* São Paulo: Dialética, 2000.

_____. A Destinação dos recursos Decorrentes da contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide sobre Combustíveis. *Revista Dialética de Direito Tributário,* São Paulo v. 104, maio, 2004.

GUASTINI, Ricardo. La constitucionalización del ordenamiento jurídico – el caso italiano. In: CARBONELL, Miguel. *Neoconstitucioanlismo(s*). Madrid: Trotta, 2003.

HÄBERLE, Peter, *Zeit und Verfassung, ZfP* 21 (1974). Trad. MENDES, Gilmar Ferreira. *Hermenêutica Constitucional.* Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2002.

HABERMAS, Jürgen. *Direito e Democracia – entre facticidade e validade,* v.1. Rio de Janeiro, Tempo Brasileiro, 2001.

HACK, Ércio. *CIDE – Contribuição de intervenção no domínio econômico.* Curitiba: Juruá, 2008.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário.* 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HESSE, Konrad. Die Normative Kraft Der Verfassung. Trad. MENDES, Gilmar Ferreira. *Hermenêutica Constitucional.* Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.

_____. Grundzüge dês Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland. Trad. HECK, Luís, Afonso. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha.* Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1998.

JURISPRUDENCIA DO STF. Disponível em: <www.stf.gov.br> Acesso em: 10 e 11 jul. 2008

JUSTEN FILHO, Marçal. Contribuições sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições sociais*. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. (Caderno de Pesquisas Tributárias, v.17).

KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito.* Ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

KNOEPFELMACHER, Marcelo. *O conceito de receita na constituição: método para sua tributação sistemática.* São Paulo, 2006. Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

KRELL, Andréas J. *Direitos sociais e controle judicial no Brasil e na Alemanha* – os (Des)caminhos de um Direito Constitucional "Comparado". Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2002.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Curso de derecho financiero español*. 21. ed. Madrid: Marcial Pons, 1999.

LEAL, Rogério Gesta. *Perspectivas hermenêutica dos direitos humanos e fundamentais no Brasil.* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000.

LEAL, Rogério Gesta. *Hermenêutica e Direito:* considerações sobre a teoria do direito e os operadores jurídicos. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 1999.

LEITE, Harrison Ferreira. O orçamento e a possibilidade de controle de constitucionalidade. *Revista Tributária e de Finanças Públicas,* São Paulo, set./ out., 2006.

LIMA, Francisco Gérson Marques de. Os Deveres constitucionais: o cidadão responsável. In: BONAVIDES, Paulo, LIMA, Francisco Gérson Marques de. BEDÊ, Fayga Silveira (coord.). *Constituição e Democracia – Estudos em homenagem ao Professor J. J. Gomes Canotilho.* São Paulo: Malheiros, 2006.

MACHADO, Hugo Brito Contribuições sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições sociais*. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. (Caderno de Pesquisas Tributárias v.17).

_____. O Principio da legalidade tributária no Estado do futuro. Coord. MARTINS, Ives Gandra. *O Estado futuro.* São Paulo: Pioneira, 1998.

_____. *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Malheiros, 2008.

MALISKA, Marcos Augusto. *Constituição e Estado Pó-Nacional. reflexões sobre os desafios do Direito Constitucional em face da abertura da ordem jurídica estatal e das demandas internas por cidadania não homogeneizantes.* Texto produzido como atividade de pesquisa acadêmica realizada junto ao NUPECONST – Núcleo de Pesquisa em Direito Constitucional da UniBrasil, em Curitiba.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. MENDES, Gilmar Ferreira. *Controle concentrado de constitucional*idade. São Paulo: Saraiva, 2001.

MARTINS, Ives Gandra. *O Estado do futuro.* Coord. São Paulo: Pioneira, 1998.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal.* Ives Gandra da Silva Martins, Carlos Valder do Nascimento (Orgs.). São Paulo: Saraiva, 2001.

MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional.* São Paulo: Saraiva, 2007.

MENDES, Gilmar Ferreira. MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Controle Concentrado de Constitucional*idade. São Paulo: Saraiva, 2001.

_____.*Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade.* 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____.Ação Declaratória de Constitucionalidade no Âmbito Estadual. *Revista Eletrônica de Direito do Estado (RERE)***,** Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 12, outubro/novembro/dezembro, 2007. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br/rede.asp>. Acesso em: 05 jul. 2008.

_____. Ação Declaratória de Constitucionalidade no Âmbito Estadual. *Revista Eletrônica de Direito do Estado (RERE)*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 13, janeiro/fevereiro/março, 2008. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br/rede.asp>. Acesso em: 05, jul. 2008.

_____. O Controle de Constitucionalidade das Leis no Brasil: Balanço e Perspectiva, In: LACOMBE, Margarida Maria Camargo (org.). *1988 – 1998:* uma década de Constituição. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

MIRANDA, Jorge. *Manual de Direito Constitucional,* 2 ed. Coimbra: Coimbra, 1988.

NABAIS, José Casalta. Reforma tributária num estado fiscal suportável. In: NUNES, Antonio Jose Avelãs, COUTINHO, Jacinto Nelson de Miranda, (Coord.) *O Direito e o futuro – o futuro do direito.* Coimbra: Almedina, 2008.

NINO, Carlos Santiago. *La Constituicion de la democracia deliberativa.* . Barcelona: Gedisa, 1997.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Tributo, gasto público e desigualdade social. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, n. 58, set./out , 2004.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. O Conteúdo da extrafiscalidade e o papel das Cides. Efeitos decorrentes da não-utilização dos recursos arrecadados ou da aplicação em finalidade diversa. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 131, ago. 2006.

_____. Contribuições sociais, desvio de finalidade e a dita reforma da previdência social brasileira. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 108, set. 2004,.

OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Curso de Direito Financeiro.* São Paulo: RT, 2006.

_____. *Curso de Direito Financeiro.* São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2007.

PEREIRA, Jose Matias-. *Finanças Públicas, a política orçamentárias no Brasil.* São Paulo: Atlas, 2006.

PERTENCE, Sepúlveda. O controle de constitucionalidade das emendas constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal: crônica de jurisprudência. *Revista Eletrônica de Direito do Estado (RERE),* Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 09, jan./fev./mar. 2007. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br/rede.asp>. Acesso em: 05 jul. 2008.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Significado e importância da vinculação das receitas das contribuições especiais. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário.* São Paulo: Dialética, 2004. v. 8

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Controle jurisdicional sobre as receitas das contribuições especiais. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário.* São Paulo: Dialética, 2004. p. 52. v.8

REALE, Miguel. O renascimento do liberalismo. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord). *O Estado futuro.* São Paulo: Pioneira, 1998.

RIANI, Frederico Augusto D'Avila. *A vinculação do chefe do executivo à lei orçamentária no cumprimento das determinações constitucionais.* São Paulo, 2005. Tese de Doutorado do Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da Rosa Junior. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário.* São Paulo: Renovar, 2002.

SABBAG, César. *Orçamento e desenvolvimento – recurso público e dignidade humana:* o desafio das políticas desenvolvimentista. Campinas: Millennium, 2007.

SANCHÍS, Luis Prieto. *Constitucionalismo y positivismo.* México: Distribuciones Fontamara, 1999.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). Tributação, responsabilidade fiscal e desenvolvimento: direito à transparência estudos sobre a destinação da CPMF e da CIDE – Combustíveis. *Cadernos de Direito GV*, São Paulo, v. 5, n. 1, p. 6-7. jan. 2008.

SANTOS, Cláudio. As contribuições sociais na Constituição. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contribuições sociais*. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. (Caderno de Pesquisas Tributárias v.17).

SANTOS JUNIOR, Francisco Alves. *Curso de Direito Financeiro.* Campinas: Bookseller, 2006.

SCAFF, Fernando Facury. Contribuições de intervenção e direitos humanos de segunda dimensão. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Contribuições deIntervenção no domínio econômico.* São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2002.

_____. As Contribuições sociais e o principio da afetação. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). *Direito Tributário e reforma do sistema.* São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2003. (Pesquisas Tributárias, n. 9).

_____. Direitos humanos e a desvinculação das receitas da União – DRU. In: FISCHER, Octavio Campos (coord.). *Tributos e direitos fundamentais.* São Paulo: Dialética, 2004.

SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antonio G. Moreira. *Justiça Constitucional e Tributação.* São Paulo: Dialética, 2005

_____. *República, Tributação, Finança.* In: NUNES, Antonio Jose Avelãs, COUTINHO, Jacinto Nelson de Miranda, (Coord.) *O Direito e o Futuro – o Futuro do Direito.* Coimbra: Almedina, 2008.

SCHEFFEL, Roseli Silma. *Contribuições No Sistema Constitucional Tributário: resgatando os laços do direito tributário com o direito financeiro.* São Paulo, 2006, p. 197. Tese (Doutorado em Direito) Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifica Universidade Católica de São Paulo.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A integralidade orçamentária e as contribuições. *Revista Tributária e das Finanças Públicas,* São Paulo, nov/dez, 2004.

_____. Contribuições e vinculações de sua receita. IN: ROCHA, Valdir de Oliveira. (coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2004. v. 8

SOUZA, Ricardo Conceição. *Contribuições construção de uma Identidade.* São Paulo, 1999. Dissertação de Mestrado no Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

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

TAVARES, André Ramos. *Tratado da argüição de preceito fundamental:* (Lei n. 9.86/99 e Lei 9.882/99*).* São Paulo: Saraiva, 2001.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário.* Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

TORRES, Heleno. *Direito Tributário e Direito Privado:* Autonomia privada simulação elusão tributária. São Paulo: RT, 2003.

_____. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário.* 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. v. 5

WEISS, Fernando Lemme. *Princípios tributários e financeiros.* Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006.

VAZ, Manuel Afonso. *Lei e reserva da lei* – a causa da Lei na Constituição Portuguesa de 1976. Porto, 1992.

VELOSO, Zeno. *Controle jurisdicional de constitucionalidade.* 3 ed. Belo Horizonte: Del Rey: 2003.

VELANO, Emilia Maria. *A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de leis tributárias: a "segurança jurídica" e o "interesse social relevante" à luz dos princípios tributários constitucionais.* Belo Horizonte, 2003. Dissertação do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal de Minas Gerais.

ZAGREBELSKY, Gustavo. *El derecho dúctil.* Madrid: Trotta, 1999.