

**XXXII CONGRESSO NACIONAL DO  
CONPEDI SÃO PAULO - SP**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO III**

**MARIA DE FATIMA RIBEIRO**

**YURI NATHAN DA COSTA LANNES**

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria - CONPEDI**

**Presidente** - Profa. Dra. Samyra Haydée Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

**Diretor Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

**Vice-presidente Sudeste** - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

**Vice-presidente Nordeste** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

**Representante Discente:** Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

#### **Secretarias**

##### **Relações Institucionais:**

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

##### **Comunicação:**

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

##### **Relações Internacionais para o Continente Americano:**

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

##### **Relações Internacionais para os demais Continentes:**

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

##### **Educação Jurídica**

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

##### **Eventos:**

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

##### **Comissão Especial**

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D598

Direito tributário e financeiro III[Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Maria De Fatima Ribeiro, Yuri Nathan da Costa Lannes – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-312-1

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Os Caminhos Da Internacionalização E O Futuro Do Direito

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXXII Congresso Nacional do CONPEDI São Paulo - SP (4: 2025: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

# **XXXII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO PAULO - SP**

## **DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO III**

---

### **Apresentação**

O XXXII Congresso Nacional do CONPEDI, realizado entre os dias 26 e 28 de novembro de 2025, na cidade de São Paulo, contou com a acolhida da Universidade Presbiteriana Mackenzie como instituição anfitriã. O evento reafirmou a relevância do debate jurídico qualificado diante dos desafios econômicos, sociais e tecnológicos do século XXI.

O Grupo de Trabalho 79 – Direito Tributário e Financeiro III, ocorrido no dia 28 de novembro de 2025, foi espaço de encontro de pesquisadores e pesquisadoras de diversas instituições que se dedicam à análise crítica do sistema tributário brasileiro e das políticas fiscais em seus múltiplos aspectos. Com trabalhos selecionados por dupla avaliação cega por pares, a sessão destacou contribuições teóricas e aplicadas sobre financiamento de direitos fundamentais, função extrafiscal da tributação, justiça fiscal, regulação de novas tecnologias e reforma tributária.

Para melhor organização dos debates e aprofundamento temático, os artigos foram agrupados em seis eixos principais, que permitem ao leitor compreender os diversos enfoques jurídicos apresentados:

Tributação, Justiça Fiscal e Direitos Fundamentais - Este eixo reuniu trabalhos que discutiram os limites democráticos da tributação, a função social dos tributos e a necessidade de equilíbrio entre arrecadação, justiça distributiva e proteção dos direitos fundamentais.

1 - O apagão fiscal e os limites democráticos do financiamento dos direitos fundamentais sociais no Brasil

2 - O perfil do contribuinte do imposto sobre grandes fortunas em uma realidade desigual

3 - Tributação do consumo e desigualdade em contexto de crise institucional: perspectivas à luz dos direitos fundamentais

4 - A aplicação da dignidade da pessoa humana como limite para o agir do Estado na área tributária: uma análise através da hermenêutica

Reforma Tributária, Federalismo e Constituição - Explora temas estruturais do sistema constitucional tributário e os entraves federativos que sustentam a urgência por reformas.

5 - Sistema constitucional tributário de 1988 e guerra fiscal: análise sobre como o modelo do ICMS alavancou a necessidade de reforma tributária

6 - Desvinculação de receitas e flexibilização do orçamento: o conflito entre autonomia federativa e centralização

7 - Revisitando a principiologia do direito constitucional tributário

Tributação da Renda, do Trabalho e das Pequenas Empresas - Estudos voltados à análise crítica da regressividade do sistema, dos benefícios fiscais e das distorções na tributação de diferentes rendas.

8 - O mito do tratamento diferenciado e favorecido às pequenas empresas: a subversão da tributação dos rendimentos do trabalho e a regressividade na tributação da renda da pessoa física

9 - Análise da constitucionalidade da majoração do imposto sobre operações financeiras à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal

Função Extrafiscal, Impacto Social e Novas Finalidades Tributárias - Neste eixo, os autores analisam o papel promocional da tributação em áreas como meio ambiente, saúde, trabalho e condutas de risco, propondo novas interpretações funcionais do tributo.

10 - Imposto seletivo e função promocional do Direito: contribuições da teoria funcionalista de Norberto Bobbio

11 - Imposto do pecado: entre incidência, destinação e os limites da não-afetação do imposto seletivo pós LC 214/25

12 - Proteção do trabalho face à automação e taxação de robôs: tributação como instrumento de promoção do direito fundamental discutido na ADO nº 73

Litígios, Soluções Negociadas e Eficiência Fiscal - Reúne trabalhos que investigam mecanismos de resolução de conflitos tributários, como a transação, e sua repercussão sobre o contencioso fiscal.

13 - Transação tributária: limites jurídicos e impactos econômicos na redução da litigiosidade fiscal

14 - A imunidade tributária do ITBI e o fisco municipal: as controvérsias na fixação da base de cálculo do ITBI diante da jurisprudência do STF e do STJ

15 - O ISSQN na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: a adoção da dicotomia entre as obrigações de dar e de fazer na análise dos serviços tributáveis

Tecnologia, Novos Mercados e Tributação Digital - Estudos que abordam os desafios impostos pelas novas tecnologias digitais ao Direito Tributário, como apostas on-line, digitalização de serviços e transformação do mercado.

16 - O uso das novas tecnologias digitais, a incidência no Direito Tributário e a lacuna legislativa das apostas esportivas on-line

17 - Direito e políticas públicas em contextos de crise: a arena política do PERSE e os desafios da governança democrática

Os trabalhos aqui publicados revelam a vitalidade da pesquisa tributária no Brasil e o esforço coletivo de compreender os desafios de um sistema tributário mais justo, eficiente e adequado às transformações sociais. A todos(as) os(as) autores(as), coordenadores(as) e avaliadores(as), registramos nossa gratidão pela relevante contribuição acadêmica.

Desejamos uma leitura crítica, reflexiva e transformadora.

Maria De Fatima Ribeiro - Universidade de Marília

Yuri Nathan da Costa Lannes - Faculdade de Direito de Franca

## **DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS E FLEXIBILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO: O CONFLITO ENTRE AUTONOMIA FEDERATIVA E CENTRALIZAÇÃO.**

### **UNTYING OF REVENUES AND BUDGET FLEXIBILITY: THE CONFLICT BETWEEN FEDERATIVE AUTONOMY AND CENTRALIZATION.**

**Beatriz Beckman Ferreira Soares <sup>1</sup>**

#### **Resumo**

O artigo trata da Desvinculação de Receita da União – DRU, regulamentada pelo art. 76 do ADCT e diversas vezes prorrogadas pelo poder constituinte derivado. A desvinculação exposta no texto está diretamente relacionada com o Federalismo Fiscal e a reconcentração do poder decisório na União, quando vista sob a ótica do uso do desatrelamento de receita como instrumento de flexibilização do orçamento fiscal, envolvendo uma constitucionalidade formal (pelo rito de aprovação de Emenda Constitucional), mas um desprezo pela constitucionalidade material. Ao permitir essa utilização de receita para outros gastos, em um cenário político-jurídico, acarreta uma violação indireta do art. 60, §4º da Constituição Federal – pacto federativo, afetando indiretamente os estados subnacionais, no âmbito da autonomia financeira, que sustenta a autonomia administrativa e regulatória. O artigo faz um estudo exploratório, aplicando uma análise de investigação científica de decisões publicadas no site do Supremo Tribunal Federal do Brasil – STF, no período de 2018 a 2023, analisando os argumentos que subsidiam as decisões de constitucionalidade da desvinculação. O tema é abordado considerando a forma federativa adotada pela Constituição Federal de 1988, a desvinculação do orçamento público pela DRU, o balanço de poderes que a União detém com esse desatrelamento de receita, a possível forma de burlar a Constituição de maneira indireta e a análise de decisões do STF, em especial a ADI nº 5628 e a ADPF nº 523. Conclui-se pela existência de violação oblíqua da Constituição, em seu âmbito material, um aspecto não analisado pelas decisões do STF.

**Palavras-chave:** Dru, Federalismo, Subnacionais, Inconstitucionalidade, União

#### **Abstract/Resumen/Résumé**

The article deals with the Untying of Central Government Revenue, regulated by the art. 76 of the ADCT and several times extended by the derived constituent power. The untying exposed in the text is directly related to Fiscal Federalism and the reconcentration of decision-making power in the Central Government, analyzing the problem of using the decoupling revenues as an instrument to make the fiscal budget more flexible, involving a formal constitutionality, by the rite of approval of Amendment Constitutional, and disregarding the material constitutionality. By permitting such use of revenue for other expenditures in a

---

<sup>1</sup> Mestranda em Direito pelo Programa de Pós Graduação em Direito e Desenvolvimento na Amazônia, na Universidade Federal do Pará.

political-legal scenario, entails an indirect allocation of the art. 60, §4º of the Federal Constitution - federative pact, indirectly affecting the subnational states, within the scope of financial autonomy, which supports administrative and regulatory autonomy. In this context, the article makes an exploratory study, applying a scientific research analysis of decisions published on the website of the Federal Supreme Court of Brazil – STF, between 2018 - 2023, examining the arguments that support the constitutionality of the revenue unlinking mechanism. The items to be managed run through the federative form approved by the CF of 1988, the decoupling of the public budget, the control of powers that the Central Government controls with this uncoupling of revenue, the way to circumvent the indirect constitution and analysis of STF decisions, especially ADI 5628 and ADPF 523, resulting in the oblique violation of the Constitution, within its scope material, an aspect not analyzed by decisions of the STF.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Dru, Federalism, Subnational, Unconstitutionality, Union

## INTRODUÇÃO

Devido à sua evolução, o estado passou a assumir a responsabilidade, perante sociedade, de promover bem-estar tanto no âmbito social, quanto no âmbito econômico, proporcionando ao cidadão direitos fundamentais, fundados em leis e normativos.

Nesse contexto, o constituinte originário da Constituição Federal de 1988, com intuito de garantir o sustento financeiro do Estado e eficácia dos direitos fundamentais dos cidadãos, vinculou determinadas receitas financeiras para gastos específicos e prioritários, fazendo com que o Poder Executivo seja obrigado a destinar parte do seu orçamento à promoção de patamares sociais mínimos, diminuindo a discricionariedade da decisão de aplicação dos recursos financeiros em finalidades diversas.

Todavia, diante da inflexibilidade orçamentária dessas vinculações, o constituinte derivado vem instituindo instrumentos flexibilizadores, para desatrelar parte da receita engessada, viabilizando sua aplicação de forma mais ajustável. Assim, as desvinculações promovidas desde 1994, têm como razão a governabilidade e maleabilidade financeira, conferindo gastos diversos daqueles estabelecidos pelo constituinte originário.

O trabalho ora apresentado trata da Desvinculação de Receita da União - DRU, instituída em 2000, ainda que tenha um histórico desde 1994, com o Fundo Social de Emergência – FSE.

Para desenvolver o tema, o artigo está assim construído:

No primeiro tópico, será analisado o pacto federativo imposto pela Constituição como cláusula pétrea, rol de direitos que não podem ser modificados ou infligidos pelo poder constituinte derivado. Nessa parte do artigo, será explicada a importância do sistema federalista cooperativo para a autonomia dos entes nacionais, em principal a autonomia financeira, além da presença de receita tributária para sustento dos Estados Membros e para a promoção dos direitos fundamentais e diminuição das disparidades sociais.

No tópico seguinte, há uma relação das vinculações tributárias da Constituição Federal de 1988 com os repasses obrigatórios aos entes subnacionais e fundos de participação, promovendo o sustento desses Estados e Municípios. Somado a isso, o texto ainda faz um breve histórico do instrumento de desvinculação, desde o Fundo Social de Emergência, ao Fundo de Estabilização Fiscal até o momento da Desvinculação de Receita da União. Esse tópico tem o intuito de mostrar as variadas emendas constitucionais aprovadas em prol da flexibilização do orçamento público.



O terceiro tópico trata da reconcentração dos poderes decisórios decorrentes dos instrumentos de desvinculação, indo ao contrário do que a Constituição Federal brasileira dispõe. Relata um pouco dessa remodelação e de que forma é prejudicial concentrar poderes em um único ente nacional, maculando a autonomia necessária ao pacto federativo.

No quarto tópico, busca-se a análise da transgressão indireta da Constituição por meio da DRU, com intuito de burlar o sistema, caracterizando uma fraude à Constituição.

No tópico posterior, e último, há análise das decisões do STF, com delimitado espaço de tempo, para demonstrar como a Corte Suprema avalia a DRU em seu plano legal e material.

O artigo busca analisar de forma jusfinanceira, formal e material a constitucionalidade da DRU, especialmente testando os argumentos utilizados pelo STF em seus julgamentos sobre o tema. Quer-se verificar se essa legalidade é suficiente para flexibilizar o orçamento público ou se essa legalidade viola a Constituição de forma indireta, provocando afetação do pacto federativo e reconcentração das decisões em um ente nacional.

## **OBJETIVO**

### **OBJETIVO GERAL**

Guardando relação com o problema que se pretende solucionar, o objetivo da pesquisa reside na compreensão dos impactos que um cenário político-jurídico de desvinculação do orçamento público poderá acarretar, desde a constitucionalidade material, no que se refere a promoção de direitos fundamentais, o pacto federativo até a poder executivo como tutor da recentralização da renda pública.

### **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Estudar, a partir de uma perspectiva histórica, o contexto em que se começou a desvincular o orçamento público.
- Analisar de que forma, a Desvinculação de Receita da União, interfere na perspectiva constitucional, no que tange os direitos fundamentais e o pacto federativo.
- Relacionar de que forma o poder executivo exerce essa centralização da renda da União, seguindo o argumento da desvinculação e flexibilização.
- Compreender as decisões recentes do STF sobre a constitucionalidade da DRU.

## **METODOLOGIA**

O trabalho em questão utiliza a revisão bibliográfica como técnica, formando um banco de dados após levantamento de autores relevantes, por meio de uma investigação científica de obras já publicadas. Esta técnica é escolhida para identificar se já existe um trabalho científico sobre o assunto da pesquisa, somando para melhor escolher o problema do artigo.

Os instrumentos utilizados na pesquisa bibliográfica advêm de livros, revistas, artigos científicos, teses, manuais doutrinários e leis. Após análise dos textos, categoriza-se os mais próximos do tema para assim restringir o campo de pesquisa, com a leitura dos materiais, estes foram fichados e, posteriormente, desenvolve-se uma resenha crítica de cada texto, com o intuito de dinamizar o processo de conhecimento adquirido.

Com um acervo crítico dos textos viabiliza-se a “comunicação” entre as temáticas do levantamento bibliográfico, sistematizando todo o material que está sendo analisado, formando pontos de discussão que levam e enriquecem o nível do artigo.

## **DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA**

### **FEDERALISMO COOPERATIVO E FISCAL.**

A Constituição de 1988, no art. 60, §4º, I,<sup>1</sup> introduz no Brasil, como cláusula pétrea, a ideia de um estado federado, que ao contrário do estado unitário, busca a autonomia dos estados membros no quesito do poder político, administrativo e financeiro.

Em um estado federado a fonte de autonomia está na Constituição do país. Ser autônomo significa tomar as decisões que forem necessárias, como corretas e convenientes, sem o receio de que seja alterada pelo governo central. Assim, cria-se um sistema que não se sustenta por extremos e sim por um equilíbrio de competências dos entes federados (Torres, 2014).

O estado federado seria a “materialização” ou “produto” do processo relacionado ao federalismo (Affonso, 2016). Nesse contexto, o federalismo refere-se ao processo político-institucional, uma pactuação do poder, visto que é instituído pela presença de uma

---

<sup>1</sup> Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:  
§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir  
I - a forma federativa de Estado;

ordem federal e uma e ordem regional. A primeira (federal) está associada ao poder soberano do governo em relação à ordem internacional e a segunda ordem (regional) está vinculada aos entes subnacionais, estes com autonomia política, administrativa e financeira para regular seu próprio governo, não havendo qualquer hierarquia entre os Estados, Municípios e União (Mansur, 2018).

O Brasil, além de adotar o modelo de estado federado, ainda adota a cooperação como forma de autonomia dos entes nacionais, em que o federalismo cooperativo exige a reciprocidade entre os entes federados, alocando a divisão de competências entre os estados federados, em igualdade de condições.

Essas condições são postas na Constituição do Brasil de 1988, as competências privativas são previstas nos art. 21 e 22 competências da União, art. 25 §2º e §3º competência dos estados e art. 30, I competência dos municípios. As competências residuais são estabelecidas no art. 25, §1º para os estados. As competências comuns são definidas no art. 23 e as competências concorrentes estão postas no art. 24 e 30, II.

O modelo cooperativo adotado pela Constituição de 88, fortalece a descentralização do poder decisório, fortalecendo autogoverno, autoadministração e, principalmente, o autofinanciamento dos entes subnacionais (Almeida, 2005). De um ponto de vista financeiro, o autofinanciamento torna-se importante por manter a autonomia política e administrativa, e para além, realizar os objetivos constitucionais comuns a toda federação brasileira.

No que diz respeito à autonomia financeira dos entes obtém-se o federalismo fiscal, que está vinculado às interações financeiras do regime tripartite –União, Estados e Municípios. Nesse âmbito, o federalismo fiscal está associado à discriminação de rendas, com as repartições de competências e a distribuição da arrecadação dos tributos entre os entes federados (Torres, 2014).

Nesse viés, a competência tributária é um importante instrumento do federalismo, uma vez que confere ao ente federado uma fonte independente de recursos (Conti, 2010). Entretanto, a partilha da competência tributária não basta. A autonomia financeira não se sustenta sem a repartição do produto da arrecadação de transferências intergovernamentais. Para proporcionar essa autonomia e o equilíbrio financeiro dos entes nacionais a Constituição Brasileira de 1988, nos art. 145 a 156, reparte as competências tributárias e nos art. 157 a 159, divide entre os entes federados uma parte do que foi arrecadado através do exercício da competência impositiva.

As competências distribuídas impõem a cada ente federado o dever e o direito de arrecadar tributos de seu alcance, obtendo rendas próprias para alocar de acordo com as despesas que lhe confere. Divide-se em impostos federais, impostos estaduais, impostos municipais, as taxas e as contribuições de melhoria são de competência de todos os entes, respeitando sua competência material, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais são de competência da União, salvo exceções, como a dos art. 149, §1º e o 149-A da CF/88.

Complementando o federalismo fiscal, chega-se à repartição de receitas, que se apresenta na forma de participação direta e indireta. A primeira associa-se a uma regra preestabelecida que transfere parte da arrecadação do tributo para unidade beneficiária, ou seja, o ente federado que detém competência entrega diretamente, sem intermediários, a receita tributária ao outro ente federado. Na segunda, a transferência do ente competente para o ente beneficiário ocorre em duas ou mais etapas, por meio de fundos.

Verifica-se, por exemplo, a participação direta no art. 158, II, da Constituição Federal, em que aduz pertencer aos municípios metade da arrecadação do Imposto Territorial Rural – imposto federal. No que se refere à participação indireta, tem-se como exemplo o Fundo de Participação de Estados e Distrito Federal e o Fundo de Participação dos Municípios, art. 159, I, a e b, onde está disposto que a União entregará metade de sua arrecadação de Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados, dividido em 21,5% para o fundo dos Estados e 22,5% para o fundo dos Municípios.

Assim, a partilha do produto de arrecadação envolve a entrega de parte do dinheiro arrecadado de alguns tributos, sendo transferido do governo central para os entes subnacionais, obedecendo o sistema de cooperação vertical. Dessa forma, as transferências ocorrem da União para os entes regionais e da União para os entes locais (Conti, 2010). Todas essas transferências são marcadas pelo caráter vertical. Há casos no mundo de uso também de transferências horizontais, de um ente a outro de mesmo nível, não é o caso do Brasil.

No regime constitucional vigente, as referidas normas de partilha são transferências obrigatórias, por derivarem da imposição constitucional, afastando a discricionariedade do ente transferidor dos repasses correspondente a cada ente federado. Nem poderia ser diferente, em se tratando de transferências diretamente relacionadas à autonomia federativa, é de se afastar qualquer elemento volitivo do ente transferidor. Houvesse espaço para manifestação de vontade, isso significaria subordinação hierárquica de uns sobre os outros – afinal aquele que transfere teria um trunfo para impor sua vontade sobre aquele que quer receber.

Nesse viés, a Constituição vinculou boa parte da arrecadação de tributos, em especial da União, ao repasse aos entes subnacionais, alocando os recursos para promover a autonomia financeira, administrativa e regulatória, somado a isso, ainda garantindo o mínimo desenvolvimento do país e diminuindo assimetrias regionais. As vinculações constitucionais são formas de “obrigar” que o orçamento público seja eficiente e que atenda as demandas básicas do país.

## **CONTEXTO HISTÓRICO DE VINCULAÇÃO CONSTITUCIONAL E AS DESVINCULAÇÕES DO ORÇAMENTO PÚBLICO.**

Durante os 37 anos da Constituição Federal, o constituinte originário vinculou grande parte do orçamento público, a determinar finalidades - “vincular é criar um liame entre receita e despesa, a fim de garantir certa fonte de financiamento para aquele determinado dispêndio” (Scaff, 2018). Dessa maneira, pretendeu alocar de forma eficiente os recursos cumprindo as finalidades constitucionais dos direitos fundamentais e também, garantindo o mínimo desenvolvimento do país.

Lançando algumas vinculações compulsórias da receita derivada, assim, a Constituição determinou legalmente o comprometimento do orçamento público, reduzindo o poder discricionário do Poder Executivo e Legislativo em face das alterações orçamentárias.

Cabe observar que, o art. 167 IV, da Constituição Federal, aduz que as receitas advindas de impostos não podem ser vinculadas, obedecendo o princípio da não afetação de receita. Dessa forma os impostos têm como finalidade atender indistintamente às despesas do estado, deixando a cargo das taxas e contribuições, o uso de suas receitas com destinação específica.

O dispositivo prevê exceções. Coloca que a receita de impostos pode ser comprometida pela repartição do produto da arrecadação com os entes federados, tais como a parcela do IR, ITR, IPVA e ICMS pertencentes aos municípios (art. 158 CF) e repartição do IR IPI e CIDE Combustível para estados e municípios (art. 159 CF). Estipula, também, a aplicação de parte da receita de impostos para saúde, manutenção do desenvolvimento do ensino e atividade de administração tributária.

Este é um exemplo de escolhas do poder constituinte originário para vinculação do orçamento público, mesmo diante do princípio da não afetação de receita dos impostos. Partes dessas receitas são dirigidas a finalidades específicas. O orçamento público é uma peça essencial para a governabilidade, pois é nele que se refletem as decisões de despesas

obrigatórias<sup>2</sup> e receitas vinculadas<sup>3</sup>. O orçamento é um instrumento e um momento privilegiado de tomada de decisões quanto ao emprego dos recursos, principalmente quando elaborado e votado os planos orçamentários.

Entretanto, o aumento contínuo de vinculações representa o alto grau de enrijecimento da peça orçamentária no Brasil (Pinheiro, 2006). Reduz-se a liberdade e a discricionariedade para destinar ou reconduzir verbas financeiras, incapacitando o orçamento de ser um instrumento de estabilização econômica, tornando-o ineficaz e ineficiente para as demandas do país. Argumenta-se que não há flexibilidade na programação dos recursos, causando problemas em rever as normas vinculadas ou obrigatórias e a falta de competência dos gestores para aplicar o recurso vinculado (Giacomoni, 2011), prejudicando então a eleição de prioridade e a efetiva busca pela efetivação das prioridades eleitas pelo povo.

Esse argumento de rigidez orçamentária vem sustentando emendas constitucionais com o objetivo de flexibilização do orçamento público, prorrogando o desatrelamento de receita. Tal instrumento foi incorporado ao sistema com caráter provisório. Entretanto, vem sendo perpetuado e renovado constantemente. Dessa forma, o poder constituinte derivado se insurge com instrumentos flexibilizadores do orçamento público, culminando na construção da figura da Desvinculação de Receita da União (Mansur, 2018).

Trata-se de estratégia para obter mais maleabilidade no orçamento público. Uma forma de ampliar a discricionariedade do legislador e do Poder Executivo frente às despesas e receitas vinculadas pela Constituição, e alocar de maneira ajustável os recursos financeiros do país. Esta é a proposta do Fundo Social de Emergência, emendado durante vinte e nove anos, culminando na Desvinculação de Receitas da União.

A Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994, nos art. 71, 72 e 73 da ADCT, instituiu o Fundo Social de Emergência (FSE), criado para vigorar de 1994 a 1995, que permitiu que a União alocasse 20% dos seus impostos e contribuições. Após este período, sobreveio a Emenda Constitucional nº 10, de 1996, transformando o FSE em Fundo de Estabilização Fiscal (FEF), que modificou o art. 71 da ADCT, prorrogando o FEF até 1997, mas mantendo os mesmos objetivos do FSE, mudando a destinação da arrecadação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, não compondo o fundo e acrescentando que as

---

<sup>2</sup> Segundo o site do Congresso Nacional do Brasil, despesa obrigatória é a obrigação legal ou contratual, que a União tem de realizar, por meio de uma execução mandatória. Exemplos de despesas obrigatórias são serviço da dívida, pessoal e encargos sociais e os benefícios da previdência social.

<sup>3</sup> A Câmara Legislativa brasileira adota receita vinculada como aquilo que é arrecadado com destinação específica a uma determinada área, órgão ou programa, de acordo com a legislação vigente. Essas receitas garantem recursos para que seja executado o planejamento.

arrecadações dos impostos e contribuições reverterão ao fundo. Com a Emenda Constitucional nº 17, de 1997, prolongou-se a FEF para 31/12/1999.

A Desvinculação de Receita da União (DRU), foi instituída pela Emenda Constitucional nº 27/2000, inserindo o art. 76 ao ADCT, tendo prazo para vigorar de 2000 a 2003. A nomenclatura muda, justamente para que o desatrelamento de receitas comprometidas tenha aspecto de legalidade, foi prorrogada pela:

- i) EC nº 42/03, prorroga até 2007,
- ii) EC nº 56/07, prorroga até 2011,
- iii) EC nº 68/11, prorroga até 2015,
- iv) EC nº 93/16, prorroga a DRU até dezembro de 2023, passa a aumentar o percentual de 20% para 30% de desvinculação e cria a Desvinculação de Receita dos Estados - DRE e Desvinculação de Receita dos Municípios - DRM,
- v) EC nº 103/19 a DRU passa a não desvincular as contribuições destinadas à seguridade social,
- vi) EC nº 126/2022 posterga a DRU para 31 de dezembro de 2024,
- vii) Ec nº 135/24<sup>4</sup>, prorroga a DRU para 31 de dezembro de 2032, acrescentando as receitas patrimoniais ao rol de desvinculações.

Durante esses anos instaura-se repetidamente o argumento da flexibilização do orçamento público, sempre postulando a constitucionalidade das Emendas Constitucionais, devido à legalidade do rito.

Todavia, a legalidade do rito não é a única forma de legitimar a norma jurídica. Deve a norma ser submetida a teste pelo filtro da compatibilidade constitucional, buscando seu controle material. Assim, o discurso da implementação da DRU beneficia a centralização de poder na União, a ponto de influenciar na autonomia decisória dos entes subnacionais, estados e municípios. Dessa forma, as emendas constitucionais não só prejudicam os princípios da autonomia de gastos da Constituição Federal 88, mas legislam sobre a alocação de gastos dos estados e municípios, autorizando a União intervir (Arretche, 2009).

Essa permanente prorrogação das Emendas Constitucionais que desatrelam recursos financeiros originalmente vinculados, modifica as disposições da Constituição Federal de 1988, combinado duas medidas: i) a flexibilização das normas que vincularam as receitas da

---

<sup>4</sup> "Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2032, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral de Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico, às taxas e às receitas patrimoniais, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.

união a destinos específicos de gastos; e ii) a retenção de partes das transferências constitucionais a estados e municípios (Arretche, 2009).

Essas duas medidas reverterem o sentido descentralizador da Carta Magna de 88, visto que desatrela o recurso financeiro vinculado e ainda interfere nas transferências intergovernamentais, provocando, não somente, um desequilíbrio fiscal, como também um processo de recentralização do poder decisório ao Poder Executivo/União.

### **(RE) CENTRALIZAÇÃO DO PODER CENTRAL.**

A Constituição brasileira de 1988 adota um governo centrífugo, em que seu sentido é oposto ao centro, caracterizando uma descentralização do poder decisório. Todavia, é possível identificar uma mudança de cenário nos anos de 1990, devido às propostas de Emendas Constitucionais conduzindo para uma recentralização (Batista, 2018). Provocando uma remodelação no *status quo* federativo brasileiro, para um governo centrípeto, seu sentido é voltado para o centro, em que o poder de decidir une-se ao governo central.

A descentralização do poder, colocada na CF 1988, gera um governo central impossibilitado de estabelecer normas para determinadas áreas, usando o recurso de aprovação de Emendas Constitucionais para obter autoridade jurisdicional em áreas que são de decisão dos entes subnacionais.

Por mais que o Poder Constituinte originário tenha formulado uma Constituição para descentralizar os poderes da União, as matérias legislativas aprovadas após 1990 constituíram um retorno do poder decisório à União (Arretche, 2009). Isso pode ser observado na aprovação da Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994, nos art. 71, 72 e 73 da ADCT, que institui o Fundo Social de Emergência - FSE. O planejamento de duração do FSE constava dois anos, mas após esse prazo aprovou-se o Fundo de Estabilização Fiscal - FEF, com o mesmo intuito de desatrelamento de receitas e por fim no ano de 2000, criou-se a DRU, prorrogada sucessivamente até 31/12/2032.

Quando há desatrelamento de receita vinculada verificam-se duas consequências: i) a exclusividade de decisão em alocar o dinheiro desvinculado em área diversa, sem a devida contraprestação e ii) a redução na disponibilidade de recursos aos entes subnacionais. Esses aspectos foram unidos durante anos de Emendas Constitucionais que desvinculam receitas, remodelaram o sistema federativo, concentrando o poder no governo central.

No que se refere ao primeiro aspecto, a DRU desvincula recursos de destinação especificada na Constituição, sem definir novos direcionamentos para esses recursos



(BIANCO, 2010), ficando aos poderes da União a decisão de aplicação desse orçamento desvinculado. Dando espaço para as tomadas de decisões de maneira unilateral, a União detém poder descritivo de alocar o orçamento em qualquer despesa que seja de sua preferência, nesse parâmetro, o dinheiro desvinculado vai, majoritariamente, para cumprir o superávit primário, servindo aos juros da dívida pública do Brasil (Scaff, 2015).

Dessa forma, o poder central obtém uma margem decisória não só de aplicação do orçamento, como também uma margem de interferência no pacto federativo, no que diz respeito às transferências aos entes subnacionais, visto que a DRU influencia indiretamente a partilha vertical de receitas não vinculadas, desequilibrando a autonomia fiscal dos entes subnacionais (Mansur, 2017).

Nesse contexto, vale considerar que a DRU não afeta as vinculações constitucionais de repasses aos entes nacionais, mas desatrela as receitas das contribuições sociais, que se destinam integralmente às atividades da União, “transformando-as” em impostos, que são repartidos com os entes subnacionais.

Essa mudança de espécie tributária afeta o repasse de receitas. Verifica-se que dentre 1994 e 2002, a carga tributária aumentou 10% do PIB, no mesmo período a arrecadação por contribuições sociais cresceram 37% (Melo, 2005). Dessa maneira, mostra-se que há um aumento da carga tributária, por meio de contribuições sociais, sem viabilizar a repartição com os entes subnacionais.

Outra demonstração de afetação, durante a tramitação da PEC nº 31/2016, de renovação da DRU, a expectativa era de desvincular R\$117,7 bilhões para o uso da União, dividido em R\$110,9 bilhões de contribuições sociais, R\$4,6 bilhões da CIDE e R\$2,2 bilhões de taxas (Senado, 2016).

Nesse âmbito, com a DRU a União aumenta a arrecadação com as contribuições sociais e desatrela essa parte do tributo para usar livremente, criando um verdadeiro “sistema tributário paralelo” (Batista e Marinho, 2018). Esse sistema mencionado usa as contribuições sociais como forma de arrecadar mais receita, sem repasse aos entes. Entretanto, o ideal a se fazer era instituir ou aumentar impostos, para crescer a arrecadação do país e assim repartindo essa ampliação de receita com os entes federados.

Essa desvinculação de receita, principalmente das contribuições sociais, implicitamente reúne poderes decisórios na União, interferindo na autonomia e competência dos entes subnacionais. Essa estratégia não apenas é verificada no âmbito das desvinculações, mas recai na quantidade de emendas constitucionais em que o pacto federativo é alvo. Em

conformidade com estudos de Marta Arretche, 53 emendas constitucionais foram aprovadas de 1989 a 2006, sendo 28 com conteúdo e interesse federativo (Arretche, 2009). Nesse cenário, um governo centrípeto vai de encontro com a defesa de uma Constituição descentralizada, como proposta pela Constituição de 1988.

### **CONSTITUCIONALIDADE DA DRU E A FRAUDE À CONSTITUIÇÃO.**

A constitucionalidade de normas pode ser investigada de duas formas: constitucionalidade formal e constitucionalidade material. A primeira está com foco na obediência ao *quorum* mínimo de votação, na competência e no procedimento definido para a elaboração da norma; a segunda está ligada ao teor da norma, ou seja, quando a regra normativa está com seu conteúdo de acordo com as previsões da constituição.

A constitucionalidade buscada no artigo é a constitucionalidade material do dispositivo da DRU, visto que a forma do procedimento de Emenda Constitucional, exposta no art. 60, I, II, III da Constituição Federal, foi atendido completamente.

Materialmente, as violações contidas na DRU não são diretas e explícitas, mas sim, violações oblíquas (Mansur, 2018). Provocando uma fraude à Constituição, infringindo os limites materiais da Constituição, em especial as cláusulas pétreas.

Nesse contexto, a aplicação de uma norma que sirva de “escudo” para evitar os resultados de uma outra norma jurídica, configura fraude à lei. Essa fraude presume a existência de duas normas, sendo uma de caráter instrumental, servindo de cobertura, e outra norma “fraudada” (Batista e Marinho, 2018). Ao invocar a lei de cobertura, tem como propósito concretizar uma finalidade vedada por outra norma legal (Nobre Júnior, 2014).

Com esse parâmetro a Constituição pode ser fraudada, também, na perspectiva de haver uma norma legal que sirva de “contorno” às diretrizes constitucionais, não sendo uma afronta explícita e aberta à Constituição, mas sim infrações oblíquas. A fraude à Constituição não é um ataque especificamente a uma norma da Constituição, mas é um ataque indireto à Constituição como um todo, produzindo resultados jurídicos antagônicos daqueles previstos.

Sendo necessário a presença de duas normas, a norma fraudada é a Constituição, enquanto a norma de cobertura são as normas infraconstitucionais, como emendas constitucionais, leis, decretos. Essa fraude demanda duas normas constitucionais válidas, todavia uma delas busca impedir os efeitos da outra norma.

O constituinte originário, em especial na Constituição brasileira, adotou um conjunto de dispositivos imutáveis, as cláusulas pétreas. Entretanto, as violações indiretas a esse rol definido persiste, especialmente quando relacionado com a DRU.

A desvinculação usa o procedimento de emenda constitucional como norma de cobertura, dando ar de legalidade para a flexibilidade de orçamento público, entretanto a DRU não só flexibiliza, como também interfere no federalismo cooperativo dos entes federados, uma violação indireta das cláusulas pétreas. É sob esse âmbito que verifica-se a inconstitucionalidade matéria da desvinculação de receitas.

A violação discreta do art. 60, §4º, I, pela DRU, fere as vinculações da espécie tributária, contribuições sociais, que detém determinações específicas e são desatreladas para finalidades constitucionalmente não previstas. A DRU funciona como uma norma de cobertura para fraudar o federalismo cooperativo fiscal e o sistema tributário constitucional (Batista e Marinho, 2018). Nesse campo, embora a DRU aparente ser válida e capaz de produzir resultados “esperados”, como a flexibilidade do orçamento público, essa detém consequências incompatíveis com as determinações constitucionais.

Entende-se a violação da DRU, na perspectiva federativa, no ponto em que desvincula parte das receitas de contribuições sociais sem repasse aos entes federativos. Como demonstrado no tópico anterior, aumenta a carga tributária pelas contribuições sociais, arrecada mais receita para União, sem repasse para os Estados e Municípios. Em segundo ponto, o desatrelamento de recurso do orçamento público influencia no repasse da arrecadação aos entes federativos provocando impactos na autonomia financeira destes, fomentando a assimetria entre os entes federados e afetando o federalismo cooperativo fiscal.

Portanto, a desvinculação conduz uma violação indireta à Constituição, visto que ocorre a observância da letra da lei, ou seja, há o cumprimento das balizas procedimentais de uma emenda constitucional, todavia alcança um resultado contrário, atingindo o corolário permanente definido pelo constituinte originário, essa perspectiva causa um desequilíbrio federativo constitucional.

## **ANÁLISE DAS DECISÕES DO STF.**

A constante renovação desta desvinculação ocasionou questionamentos jurídicos, especialmente perguntando, se o desatrelamento de receita está servindo para flexibilizar um engessamento orçamentário ou se trata de um instrumento que desequilibra o federalismo brasileiro, centralizando o poder decisório em um ente federado sobre o orçamento público.

O presente artigo buscou analisar as decisões do STF sobre a Desvinculação de Receita da União, no período de julgamento de 2018-2023, pesquisando essas decisões no próprio site do STF, usando DRU como palavra-chave, obtendo como resultado seis acórdãos:

- i) ADI 5628, julgada em 2020;
- ii) ADPF 523, julgado em 2021;
- iii) RE 1292846 Agr, julgado em 2021;
- iv) ACO 724, julgado em 2021;
- v) RE 1299528 Agr, julgado em 2021;
- vi) ADI 5564, julgado em 2022.

Nesse cenário, as decisões foram analisadas buscando especialmente identificar se o Supremo Tribunal Federal apreciou sua constitucionalidade sob a perspectiva do federalismo cooperativo e fiscal, de maneira a entender como aquela Corte vê a conexão entre desvinculação de receitas e a forma federativa do país.

1. A ADI 5628 proposta em 2016 pelo Governador do Estado do Acre, trata da inconstitucionalidade da DRU quanto aos repasses de 29% da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico, exemplo a CIDE – combustível. Assim, a parte Autora pediu que as transferências obrigatórias da CIDE – combustíveis sejam feitas antes da desvinculação, visto que a DRU implicaria no repasse de menor valor daquele previsto pela Constituição. O voto do relator Min. Alexandre de Moraes, indicou a constitucionalidade da DRU no que tange ao federalismo fiscal, ainda elencando que esse instrumento tem como preocupação a manutenção do equilíbrio fiscal e que se verifica essa preocupação “ao estender o mecanismo de desvinculação de receita aos Estados e Municípios” (BRASIL, 2016)).
2. O RE 1292846 Agr trata da mesma questão da CIDE, como na ADI 5628, mas não trata do federalismo fiscal, tendo sido por negado por unanimidade
3. O RE 1299528 trata da mesma questão da CIDE, como na ADI 5628, mas não trata do federalismo fiscal, tendo sido negado por unanimidade.
4. Na ACO 724 discute-se a DRU e os fundos de participação dos Estados. Do voto consta que a DRU não transforma as contribuições

sociais em impostos, não havendo modificação para o repasse aos Fundos de Participação dos Estados, vislumbrando um debate acerca da mudança de espécie tributária. Não se debate a perspectiva federativa.

5. Na ADI 5564, discute-se a relação entre a Desvinculação de Receitas e a exigência de Taxas (tributos que têm finalidade definida), bem como o uso da receita de taxas para pagamento da Dívida Pública, quando desatreia as receitas de taxas por intermédio da DRU. Não se debate a perspectiva federativa

6. Na ADPF 523, discute-se a DRU e receitas oriundas de contribuições sociais, incorrendo em violação do federalismo brasileiro, segundo os autores da petição. A decisão, por unanimidade, relata que não há inconstitucionalidade da desvinculação e nem afetação do pacto federativo.

Diante das decisões acima, este artigo fará uma exploração maior da ADPF 523, visto que o argumento mais contundente da ação é o de violação do pacto federativo.

A ADPF 523 uniu 23 estados, tendo sido subscrita pelo Governador de Minas Gerais em soma com outros governadores, no dia 11 de junho de 2018, tendo como cerne o preceito constitucional da forma federativa de Estado.

A ADPF 523 questiona a ampliação de receitas tributárias da União, por meio de contribuições sociais, não partilhando o aumento de receita com os demais entes federados (estados e municípios), como previsto no federalismo cooperativo e no federalismo fiscal, concentrando uma parcela da receita na União. Tendo como consequência a alocação de recursos desvinculados, seguindo os objetivos de aplicação financeira mais “adequada”, nos moldes da União, concentrando um poder decisório neste ente federado.

Assim, a reunião de diversos governadores representa uma “verdadeira insurreição dos estados contra a União, em litigância interfederativa” (Scaff, 2018). O pedido na ação não está na inconstitucionalidade formal do dispositivo que desvincula receita, mas sim na inconstitucionalidade material.

No acórdão da ADPF 523, o STF afirma por unanimidade a constitucionalidade da DRU. No decorrer da decisão verifica-se a negação da perenização da DRU, argumentando que as diversas prorrogações foram acompanhadas por alterações em conformidade com a

necessidade fiscal do país no momento.<sup>5</sup> Vinculado a isto, ainda ressalta que todas as emendas constitucionais que tratam da matéria foram analisadas, discutidas e votadas pelo parlamento, sendo inquestionável a constitucionalidade formal das desvinculações.

A Relatora Ministra Rosa Weber, elencou os motivos pelos quais a DRU foi instituída: i) alocar de forma mais adequada os recursos orçamentários, ii) atender às prioridades de cada exercício, iii) reduzir o endividamento e iv) obter superávits primário. Em todo o seu voto discorre que não há inconstitucionalidade formal, muito menos material, a análise sobre as questões do federalismo fiscal e centralização decisória na União, não foi aprofundada, tendo sido apresentada uma análise rasa.

Ao tocar no ponto do federalismo, final da decisão, a Ministra relata que não há violação, pois acredita em um princípio de equilíbrio para amoldar às necessidades do reajuste institucional do Brasil, com o passar do tempo, sem sacrificar a autonomia dos entes federados. (Brasil, 2018). Após essa breve exposição sobre o federalismo, a Ministra encerra seu voto.

O que fica claro no voto da ministra é que a DRU não se compartilha com os estados, visto que não vislumbra status de imposto instituído no exercício da competência residual, conforme art 157, II CF 88. Somado a isso, o voto indica que todas as modificações no desatrelamento de receita, desde o Fundo Social de Emergência até a Desvinculação de Receita da União, foram acompanhadas de modificações expressas, assim justifica as inúmeras Emendas Constitucionais.

Durante a pesquisa, dentre as 6 (seis) decisões encontradas, apenas 2 (duas) relatam algo sobre federalismo cooperativo e fiscal, ADI 5628 e ADPF 523, em ambas tendo o Supremo Tribunal Federal julgado constitucional a DRU, usando o discurso da constitucionalidade formal. Contudo, quando toca no tópico do federalismo cooperativo e fiscal, os Acórdãos analisam aspectos formais e tributários, que dão o “ar” de constitucionalidade para o dispositivo em questão.

Os debates dessas decisões colocam em risco o autofinanciamento dos entes subnacionais. De acordo com a Confederação Nacional dos Municípios (CNM), de 2001 a 2016, os estados, municípios e DF deixaram de receber cerca de R\$ 4,21 bilhões de deduções da CIDE. Esse não repasse é questionado na ADI 5628, em que é necessário que os repasses sejam feitos antes da desvinculação, para que chegue aos entes subnacionais os recursos para

---

<sup>5</sup> “Ao longo do tempo, os mecanismos adotados para flexibilização do orçamento da União tiveram diferentes configurações, delineadas que foram por meio de uma emenda constitucional de revisão (ECR nº 01/1994) e nove emendas constitucionais (EC nº 10/1996, EC nº 17/1997, EC nº 27/2000, EC nº 42/2003, EC nº 56/2007, EC nº 59/2009, EC nº 68/2011, EC nº 93/2016 e EC nº 103/2019).” (BRASIL, 2018)

autofinanciamento. Nesse contexto, a decisão compreende a necessidade de fazer o repasse antes da desvinculação e mostra a constitucionalidade da DRU, mas de um âmbito formal, sem análise da afetação do federalismo cooperativo e fiscal.

Não há diferença na ADPF 523. Ainda que trate pontualmente de federalismo, o Supremo Tribunal Federal continua a alegar a constitucionalidade da DRU, em bases procedimentais. Somado a isso, aduziu a desvinculação como uma questão de equilíbrio financeiro e ainda relatou que o poder constituinte derivado está comprometido com seu dever de não desfigurar o pacto fundamental da Constituição Federal, visto que aumenta a entrega de recursos pela União para o Fundo de Participação dos Municípios, conforme Emenda Constitucional 55/2007 e 84/2014.

Fica claro que o Supremo Tribunal Federal não analisa o federalismo em um contexto profundo, é analisado de maneira superficial, apenas relata a DRU com um plano instrumental, permanecendo na defesa da constitucionalidade formal, ainda que toque no ponto federalismo, perpassa ao poder constituinte derivado o dever de cumprir as cláusulas pétreas, visto que como Corte Suprema seu papel está somente em analisar o raso.

## CONCLUSÃO

Após exposto no artigo, a Desvinculação de Receita da União em 30% (trinta por cento) prejudica diretamente as transferências intergovernamentais, causando uma perda de autonomia financeira dos entes subnacionais. Assim, o desatrelamento de receita é inconstitucional no âmbito material, por violar o federalismo cooperativo e fiscal entre os entes federados, afetando a autonomia destes, em consequência disto, ainda concentra poderes decisórios em um único ente nacional.

A dependência financeira destrói a autonomia de governo, não há como falar em autogoverno, auto-organização e autoadministração sem recursos disponíveis (Batista, 2018). Os entes subnacionais não conseguem desenvolver suas premissas básicas como estado, muito menos conseguem se sustentar ao ponto de reduzir desigualdades regionais, pelo contrário, esse desatrelamento acende mais as diferenças entre estados e provoca o desequilíbrio federativo. Essa desvinculação não interfere somente na flexibilização do orçamento público, interfere, também, no dispositivo imutável da Constituição, o pacto federativo, uma Cláusula Pétrea

Somado a isso, a DRU concentra o poder decisório em um ente federado, mais precisamente na União, em que cabe a esse desvincular e aplicar a desvinculação conforme

sua decisão, sem adequada contraprestação. Assim, esse poder da União em decidir alocar os recursos desvinculados demonstra uma centralização decisória, divergente daquilo proferido na Constituição de 1998.

Como verifica-se, a DRU importa em uma afronta, ainda que indireta, mas ainda assim uma violação constitucional de cláusula pétrea. Essa desvinculação é usada como uma norma constitucional, que aparentemente por ter passado pela aprovação de emenda constitucional detém a constitucionalidade formal. Entretanto, a DRU burla a constituição, visto que possui efeitos divergentes da Carta Magna, fraudando os dispositivos da cláusula pétrea com o argumento de flexibilização do orçamento público.

Essa análise de maleabilidade da arrecadação da União é muito presente nas decisões do Supremo Tribunal brasileiro, na verdade, eles partem desse argumento para ratificar a constitucionalidade da DRU. Ainda, apontam o procedimento de emenda constitucional como fato essencial para constitucionalidade da desvinculação, sem análise de uma constitucionalidade substancial.

Partindo de uma análise material e financeira, em que ainda não se discutiu pelo STF, a DRU está para além de procedimento de elaboração, aprovação, mudança de espécie tributária (contribuição social para impostos), carga tributária; muito antes dessas categorias de validação da Emenda Constitucional, há um aspecto material desprezado, em que o federalismo fiscal está sendo burlado e fraudado, as custas de uma hipótese de flexibilização do orçamento público.

Assim, as decisões do STF ficam “presa” ao que é legalmente constitucional, enquanto a materialidade do dispositivo não é questionada. No decorrer do artigo, a DRU é questionada no seu ponto fulcral e decisório, o federalismo fiscal, o não compartilhamento com os estados vai além de uma norma válida legalmente ou de um benefício da flexibilidade orçamentária. O federalismo está sendo atacado de forma oblíqua e indireta, em que a autonomia dos entes nacionais é posta em xeque, transferindo o poder decisório ao governo central. Assim, a inconstitucionalidade da DRU deriva uma desestabilização do pacto federativo, ou seja, a assimetria na repartição de receitas tributárias.

## REFERÊNCIAS

AFFONSO, R. de B. Álvares. Descentralização e reforma do Estado: a Federação brasileira na encruzilhada. **Economia e Sociedade**, Campinas, SP, v. 9, n. 1, p. 127–152, 2016.



Disponível em: <https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/ecos/article/view/8643123>.

Acesso em: 11 mai. 2025.

ALMEIDA, Maria Hermínia Tavares de. Recentralizando a federação? **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 24, p. 29-40, jun. 2005.

ALVES, Raquel de Andrade Vieira. **Federalismo Fiscal Brasileiro e as Contribuições**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

ARRETCHE, Marta. Continuidade e Descontinuidades da Federação Brasileira: de como 1988 facilitou 1995. **Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro v. 52, n. 2: 377-423, 2009.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. A DRU e a deformação do sistema tributário nacional nestes 30 anos de Constituição. **Revista de Informação Legislativa: RIL**, v. 55, n. 219, p. 27-52, jul./set. 2018. Disponível em: <[http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/219/ril\\_v55\\_n219\\_p27](http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/219/ril_v55_n219_p27)>. Acesso em: 10 jan. 2025

BRAGA. Paulo Vitor Bergamo. A DRU e a "Constituição Dirigente Invertida": o Direito Econômico e Social à disposição do Direito Financeiro. **Revista Jurídica da Escola Superior do Ministério Público de São Paulo**, São Paulo, v. 5, p. 239-254, 2014.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 5628/DF. Relator: Min. Alexandre de Moraes. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADPF nº 523/DF. Relator: Min. Rosa Weber. 2018.

CONTI, José Maurício. Considerações. Sobre o Federalismo Fiscal Brasileiro em uma Perspectiva Comparada. In: SCAFF, Fernando Facury et al. **Federalismo fiscal: questões contemporâneas**. Florianópolis: Conceito, 2010. p. 15-34.

CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

DAL BIANCO, Dânae. Vinculação de receitas públicas no orçamento. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo**, São Paulo. v. 72, p. 89-113, 2010. Disponível em: <https://revistas.pge.sp.gov.br/index.php/revistapegesp/article/view/680/615>. Acesso em: 10 mai. 2025

GIACOMONI, James. Receitas vinculadas, despesas obrigatórias e rigidez orçamentária. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 1, p. 329-356. 2011. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4114277/mod\\_resource/content/1/Receitas\\_vinculadas\\_despesas\\_obrigatoria.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4114277/mod_resource/content/1/Receitas_vinculadas_despesas_obrigatoria.pdf). Acesso em: 10 fev. 2025.

MANSUR, Débora Ottoni Uébe. **A desvinculação das Receitas da União. Elementos e (in) constitucionalidades**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2018.

MELO, Marcus André. O sucesso inesperado das reformas de segunda geração: federalismo, reformas constitucionais e política social. **Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro, v. 48, n. 4, p. 845-889, 2005.

NOBRE JÚNIOR, Edilson Pereira. Fraude à lei. **Revista da Ajuris**, Porto Alegre, v. 41, n. 136, p. 125-146, 2014.

PINHEIRO, Maurício Mota Saboya. Rigidez orçamentária e regras de flexibilização fiscal. *Boletim de Desenvolvimento Fiscal*, p. 24-29, 2006. Disponível em: [https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/11751/4/Boletim\\_de\\_Developolvimento\\_Fiscal\\_01\\_art4\\_rigidez\\_orcamentaria.pdf](https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/11751/4/Boletim_de_Developolvimento_Fiscal_01_art4_rigidez_orcamentaria.pdf). Acesso em: 25 fev. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. **A desconfiância legítima no federalismo fiscal e a ADPF 523**. 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-jul-10/contas-vista-desconfianca-legitima-federalismo-fiscal-adpf-523>. Acesso em: 08 jun. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. A DRU, os direitos sociais e o pagamento dos juros da dívida. *Consultor Jurídico*, 2015. Disponível em: [ConJur - A DRU, os direitos sociais e o pagamento dos juros da dívida](https://www.conjur.com.br/2015-jul-10/dru-os-direitos-sociais-e-o-pagamento-dos-juros-da-divida). Acesso em: 08. fev. de 2023.

SCAFF, Fernando Facury. Direitos Humanos e a Desvinculação das Receitas da União - DRU. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 236, p. 33-50, 2004.

SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: ensaio sobre Direito Financeiro, República e Direitos Fundamentais no Brasil. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

SENADO, Agência. **Senado aprova proposta que prorroga a DRU até 2023**. 2016. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/08/24/senado-aprova-proposta-que-prorroga-a-dru-ate-2023>. Acesso em: 16 abr. 2025.

TORRES. Heleno Taveira. Constituição financeira e o federalismo financeiro cooperativo equilibrado brasileiro. **Revista Fórum Direito Financeiro e Econômico: RFDFFE**. Belo Horizonte, v. 3, n. 5, p. 25-54, mar./ago. 2014.