

Vinculações de Recursos e Efeitos sobre a Flexibilidade Orçamentária do Município

Herison Oliveira de Castro

RESUMO

Este trabalho foi desenvolvido com o objetivo de examinar os efeitos das vinculações de receitas e exigências constitucionais/legais de gastos sobre a alocação de recursos orçamentários do município de Macuco-RJ. Com base na pesquisa bibliográfica e documental identificou-se a incidência de vinculações nas áreas de saúde, educação, assistência social e meio ambiente, além dos repasses obrigatórios ao poder legislativo. Outro aspecto relevante é a dependência das chamadas transferências voluntárias, que permitem a União direcionar a aplicação de recursos e intervir nas preferências autênticas das comunidades municipais. Evidenciou-se um elevado grau de comprometimento das receitas do município, em decorrência das vinculações de recursos. Conclui-se que essa rigidez orçamentária impacta negativamente a eficiência gasto público, uma vez que exclui a possibilidade de discussão para uma melhor distribuição dos recursos, inibe o aprimoramento de práticas gerenciais inovadoras e da melhoria dos indicadores relacionados à eficiência do gasto e provoca a inversão de prioridades, já que os órgãos que contam com receitas vinculadas tendem a executar, com esses recursos, os gastos de menor importância na escala de prioridade do governo, de forma a pressionar o Tesouro, posteriormente, no sentido da alocação de recursos adicionais necessários para o atendimento de despesas incompressíveis.

PALAVRAS CHAVE: Orçamento Público. Receitas Vinculadas. Exigências Legais de Gastos.

Linking Resources and Effects on Municipal Budget Flexibility

ABSTRACT

The objective of this work was to examine the effects of the bindings of revenue and legal requirements of expenses on the allocation of budgetary resources of the municipality of Macuco-RJ. Based on bibliographic and documentary research identified the incidence of obligations in the areas of health, education, social assistance and environment, in addition to the required transfers to the legislative power. Another relevant aspect is the dependence of the so-called voluntary transfers, which allow the Union to direct the application of resources and intervene in the preferences authentic of the municipal authorities. There was a high degree of impairment of the revenue of the municipality, as a result of revenue related legal. It was concluded that this budget rigidities negatively impacts the efficiency public spending, since it excludes the possibility of discussion for a better distribution of resources, inhibits the enhancement of managerial practices and the improvement of indicators related to the efficiency of spending and causes the reversal of priorities, since components that come with recipes linked tend to run with these features, the cost of lesser importance in the scale of government priority, in order to put pressure on the Treasury, subsequently, in the direction of the allocation of additional resources necessary for the care of expenditure irreducible.

KEYWORDS: Public Budget, Related Revenues, Legal Requirements of Expenses.

Identidade com a carreira: a perspectiva de acadêmicos em relação ao desenvolvimento da vida profissional

1. INTRODUÇÃO

Presentes em nosso ordenamento jurídico, as vinculações de recursos orçamentários constituem exceções ao Princípio da Não Afetação da Receita (Giacomoni 2012), e decorrem, basicamente, de dois institutos: as vinculações de receitas e as exigências constitucionais/legais de gastos em áreas específicas.

Esses institutos, ao impor obrigações de gastos ao gestor público, reduzem a sua discricionariedade para alocação dos recursos orçamentários, e essa rigidez orçamentária pode ocasionar dificuldades para uma boa gestão pública.

Realizar um estudo sobre as vinculações de recursos e seus efeitos sobre a flexibilidade orçamentária no âmbito do município de Macuco-RJ, busca evidenciar um problema que reconhecidamente tem prejudicado o desenvolvimento das políticas públicas locais, em consonância com os anseios da população.

O problema de pesquisa reside em verificar o grau de comprometimento das receitas do município e evidenciar os problemas que podem surgir em decorrência da rigidez orçamentária provocada pelas vinculações de receitas e imposições legais de gastos.

Assim, o estudo teve como objetivo principal examinar os efeitos dessas vinculações de receitas e exigências constitucionais/legais de gastos sobre a alocação de recursos orçamentários do município.

Como objetivos específicos pretende-se identificar as exceções ao princípio da Não Afetação da Receita (e as consequentes vinculações de receitas) e as imposições constitucionais/legais de gastos que incidem diretamente sobre o processo de elaboração das leis orçamentárias do município, apontar as dificuldades de gestão que podem ser ocasionadas pela rigidez orçamentária e evidenciar o grau de comprometimento dos recursos orçamentários previstos no orçamento do município para o exercício de 2014.

Espera-se contribuir para a elucidação de uma questão que já foi identificada e tratada no âmbito federal, através da chamada Desvinculação da Receita da União (DRU) e para a qual, aparentemente, muitos municípios ainda não atentaram, pelo menos não que se tenha conhecimento.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Segundo Andrade, Aguilar, Morais, Pereira & Fonseca (2008, p.158), “a receita pública vinculada é aquela cuja aplicação dos recursos está condicionada ao atendimento de finalidades específicas estabelecidas pela legislação, convênio ou outro instrumento congênere”. São, portanto, receitas atreladas a despesas específicas, constituindo imposições aos administradores públicos e, nesse sentido, reduzem a discricionariedade dos gestores para alocação dos recursos. Essas vinculações constituem exceções ao Princípio da Não Afetação da Receita.

2.1. O Princípio da Não Afetação da Receita e suas Exceções

O orçamento, enquanto mecanismo para concretização de políticas por meio da alocação de recursos, está sujeito a uma série de princípios, os quais, no entendimento de Sanches (2004), são:

Um conjunto de proposições orientadoras que balizam os processos e as práticas orçamentárias, com vistas a dar-lhes estabilidade e consistência, sobretudo no que se refere e à sua transparência e ao seu controle pelo Poder Legislativo e pelas demais instituições da sociedade. (Sanches, 2004, p.277)

Para Silva (1962 *apud* Giacomoni 2012, p.74) o princípio da Não Afetação da Receita significa que “nenhuma parcela da receita geral poderá ser reservada ou comprometida para atender a certos e determinados gastos”.

Ocorre, no entanto, conforme afirmou Giacomoni (2012), que a aplicação desse princípio sempre foi problemática. Isso porque alguns tipos de receitas públicas são naturalmente vinculados à execução de determinadas despesas, como é o caso de boa parte das taxas e empréstimos, que se caracterizam pelo comprometimento a determinadas finalidades.

Giacomoni (2012) chama ainda a atenção para o caso das contribuições sociais, econômicas e de intervenção no domínio econômico, no âmbito da União, cujas finalidades estão estabelecidas no próprio ato de sua instituição, sendo, pois, vinculadas.

O princípio da Não Afetação da Receita tem sua previsão legal no art. 167, inciso IV, da Constituição de 1988:

Art. 167. São Vedados:

IV- a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003); (Brasil, 1988)

Dessa forma, o texto constitucional restringe a incidência do princípio à receita de impostos, excluindo as demais modalidades tributárias. Nesse sentido, inova o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2012, p. 7) ao denominar o princípio como Não Vinculação (Não Afetação) da Receita *de Impostos* (grifo nosso).

É também importante destacar as ressalvas (exceções ao princípio) que são estabelecidas pela própria Constituição, relacionadas à repartição do produto da arrecadação dos impostos: Fundos de Participação dos Estados (FPE) e Fundos de Participação dos Municípios (FPM) e Fundos de Desenvolvimento das Regiões Norte (FNO), Nordeste (FNE) e Centro-Oeste (FCO) e à destinação de recursos para as áreas de saúde e educação, além do oferecimento de garantias às operações de crédito por antecipação de receitas.

Outra exceção constitucional refere-se à prestação de garantia e contragarantia à União, prevista do §4º do art. 167 da Constituição Federal:

§4º. É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993). (Brasil, 1988).

Ainda no que se refere às exceções ao Princípio da Não Afetação da Receita, cita-se a criação dos fundos especiais. Conforme aponta Giacomoni (2012, p. 76), fundos são “autênticos orçamentos independentes dentro do orçamento geral”.

A Constituição Federal (Brasil, 1988), além de proibir, no art. 167, inciso IX, a instituição de fundos sem prévia autorização legislativa, extinguiu no art. 36 do Ato das Disposições Constitucionais transitórias, com algumas exceções, os fundos especiais existentes na data de sua promulgação. Mas, conforme assevera Giacomoni (2012, p.76), “na oportunidade, a maior parte dos fundos acabou sendo ratificada, alguns poucos foram extintos e, de lá até agora, novos foram instituídos”.

Apesar da vedação constitucional para a criação de novos fundos, Pascoal (2008, p. 27) aponta “a vinculação de impostos a fundos especiais criados por meio de Emendas à Constituição” como artifício para fugir da burla ao princípio da Não Afetação da Receita.

Em que pesem as críticas acerca da utilização de artifícios para fugir da desobediência ao princípio da não afetação da receita e ao excessivo número de vinculações de receitas presentes em nosso ordenamento jurídico, observa-se o reconhecimento da existência das vinculações de recursos até mesmo na Lei Complementar nº 101 (Brasil, 2000a), conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que trata da aplicação e do controle das receitas vinculadas conforme segue:

Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[...]

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada; (Brasil, 2000a).

A rigidez orçamentária decorrente das vinculações de recursos pode ocasionar dificuldades para uma boa gestão pública.

Como assevera Mendes Júnior (2010. p.6), “o orçamento, como instrumento político, deve espelhar as preferências dos governantes eleitos, que representam as prioridades escolhidas pelos cidadãos”. Assim, ao escolher seu representante, o cidadão espera que ele tenha o poder e a discricionariedade necessários para a implementação das propostas assumidas com a sociedade durante o processo eleitoral.

Para Rocha (1997, p.50), a vinculação de recursos “limita a melhor alocação de recursos, uma vez que exclui a possibilidade de discussão em torno de uma melhor distribuição destes recursos”. Mendes Júnior (2010. p.10), entende que tal “processo de vinculações pode funcionar como mecanismo inibidor do aprimoramento de práticas gerenciais inovadoras e da melhoria dos indicadores relacionados à eficiência do gasto”, uma vez que, “com recursos garantidos, não há incentivos para a melhoria da qualidade do gasto público”.

Identifica-se ainda, como aponta Albuquerque (2008, *apud* Mendes Junior, 2010), a inversão de prioridades, a qual faz com que os órgãos que contam com receitas vinculadas tendam a executar, com esses recursos, os gastos de menor importância na escala de prioridade do governo, de forma a pressionar o Tesouro, posteriormente, no sentido da

alocação de recursos adicionais necessários para o atendimento de despesas incomprimíveis, como os pagamentos de pessoal e encargos sociais.

Por fim, Cruz (2012, p. 78) assevera que “a União detém, sozinha, mais do que 60% das receitas orçamentárias do setor público estatal, o que sufoca, nesse aspecto, as demais esferas de governo”.

Para Cruz (2012, p. 102), esse federalismo fiscal praticado no Brasil permite a União, “mediante transferências “voluntárias” direcionar a aplicação de recursos e intervir nas preferências autênticas das comunidades municipais, pulverizando os agentes e provocando distorção, lentidão ou frustração na aplicação dos recursos” agravando ainda mais a questão de perda de discricionariedade do gestor municipal.

Vale destacar que, no âmbito da União, a rigidez orçamentária foi combatida com a implantação da Desvinculação da Receita da União (DRU), cujo fundamento legal atualmente em vigor, é a Emenda Constitucional nº 56, (Brasil, 2007), que a prorrogou, nos mesmos termos da Emenda Constitucional nº 42, (Brasil, 2003). O dispositivo desvinculou de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2011, 20% da arrecadação de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.

Contudo, as vinculações incidentes sobre o orçamento do município têm sua base legal prevista, em sua maioria, no ordenamento federal, o que impede a adoção de medida semelhante pelos Municípios.

Uma vez reconhecida a existência das vinculações de receitas em nosso arcabouço jurídico, bem como as consequências dessa prática, resta verificar quais dessas vinculações incidem, efetivamente, sobre orçamento do município.

2.2. Principais Vinculações Incidentes sobre o Orçamento do Município

2.2.1. Despesas da saúde com recursos próprios

Alterando o art. 198 da Constituição Federal (Brasil, 1988), a Emenda Constitucional nº 29, (Brasil, 2000b), estabeleceu:

Art. 198. [...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

[...]

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

I - os percentuais de que trata o § 2º; (Brasil, 1988).

Em 3/1/2012 foi sancionada a Lei Complementar nº 141 (Brasil, 2012) que regulamenta o citado §3º do art. 198 da Constituição Federal (Brasil, 1988), que estabeleceu:

Art. 7º. Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156e dos recursos de que tratam o art. 158e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal. (Brasil, 2012).

Resumidamente, tem-se a base de cálculo de aplicação na saúde composta por, no mínimo, 15% das seguintes receitas de impostos e transferências: Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU), Imposto de Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), Dívida Ativa de Impostos, Multas Resultantes de Impostos, Cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), Cota-parte do Imposto Territorial Rural (ITR), Cota-parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS - Lei Complementar 87/96) e Cota-parte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI-Exportação).

2.2.2. Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino

O art. 212 da Constituição Federal (Brasil, 1988) estabelece que deverão ser aplicados no ensino, no mínimo, 25% dos impostos, compreendida a receita proveniente de transferências na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Regulamentando a Constituição Federal (Brasil, 1988), a Lei nº 9.394 (Brasil 1996), em seu art. 69, manteve a obrigação da aplicação mínima de 25% da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público, determinando, ainda:

Art. 69. [...]

§4º que as diferenças entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas, que resultem no não atendimento dos percentuais mínimos obrigatórios, serão apuradas e corrigidas a cada trimestre do exercício financeiro. (Brasil, 1996).

De acordo com o art. 11 da Lei nº 9.394 (Brasil 1996), os municípios incumbir-se-ão de creches, pré-escolas, ensino fundamental e educação de jovens e adultos. A atuação em outros níveis ocorrerá somente com recursos superiores aos 25% exigidos pela Constituição.

O art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) (Brasil, 1988), alterado pela Emenda Constitucional nº 53, (Brasil, 2006) prevê:

Art. 60. Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições:

I - a distribuição dos recursos e de responsabilidades entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de natureza contábil; (Brasil, 2006).

Destaca-se que inciso XII, do art. 60, citado, estabelece uma subvinculação, a saber:

Art. 60 [...]

XII - proporção não inferior a 60% (sessenta por cento) de cada Fundo referido no inciso I do caput deste artigo será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício. (Brasil, 2006).

Verifica-se que o conceito de profissionais do magistério da educação abrange não somente os docentes, ou seja, os professores, mas também aqueles profissionais que proporcionam um suporte pedagógico à sala de aula. Nos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais de Educação (FUNDEB) incluem-se salários, vencimentos, vantagens, gratificações, férias, licença-saúde, décimo terceiro, encargos patronais (INSS, FGTS) etc.

Os recursos recebidos do FUNDEB deverão ser aplicados pelos municípios exclusivamente no respectivo âmbito de atuação prioritária, ou seja, na educação infantil e no ensino fundamental, conforme determina o § 2º do art. 211 da Constituição Federal (Brasil, 1988), e em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação infantil e do ensino fundamental, conforme art. 70 da Lei Federal nº 9.394 (Brasil, 1996).

2.2.3. Fundo de Assistência Social

As leis federais nº 8.742 (Brasil, 1993) e nº 9.604 (Brasil, 1998) dispõem sobre a organização da assistência social e prestação de contas da distribuição de recursos, respectivamente, prevendo ainda a criação de Fundos Municipais de Assistência Social.

Constata-se que não há previsão de vinculação de percentuais na legislação municipal, mas a simples obrigatoriedade de criação do fundo impõe a destinação de certa parcela de recursos para essa função de governo.

2.2.4. Fundo de Meio Ambiente

Município de Macuco (2010) criou o Fundo Municipal do Meio Ambiente de Macuco, estabelecendo que, no mínimo, 0,5% da receita Tributária do Município sejam destinadas ao Fundo do Meio Ambiente. O dispositivo também estabelece, em seu art. 7º, um rol de possibilidades para a aplicação dos recursos, o que, no entender dos doutrinadores, restringe ainda mais a flexibilidade orçamentária.

2.2.5. Repasse ao Legislativo Municipal

Os repasses ao Legislativo Municipal obedecem ao disposto no art. 29 da Constituição Federal (Brasil, 1988), cuja redação foi atualizada pela Emenda Constitucional nº 25, (Brasil, 2000c).

O Poder executivo deve observar três limites para efetuar o repasse ao Poder Legislativo: o primeiro refere-se ao limite da despesa com remuneração de vereadores inferior ao montante de 5% da receita do município (art. 29, VII), o segundo refere-se ao repasse com base na arrecadação do exercício anterior, especificamente advinda do montante da receita tributária e das transferências constitucionais para os municípios e terceiro é um limite mínimo fixado na Lei Orçamentária.

Interessa ao presente estudo, apenas o limite máximo, que será o utilizado na prática para a alocação dos recursos destinados ao Poder Legislativo Municipal na Lei Orçamentária Anual. Dessa maneira, segue-se o disposto no inciso I, do art. 29-A, da Constituição Federal (Brasil, 1988), que estabelece o percentual máximo de 7%, para os municípios com população inferior a 100.000 habitantes, situação em que se enquadra o município de Macuco.

3. METODOLOGIA

3.1. Classificação Metodológica

O presente trabalho adota a metodologia da pesquisa exploratória, que tem a finalidade de ampliar o conhecimento a respeito de um determinado fenômeno, no caso, os impactos das vinculações de receitas e exigências legais de gastos na alocação de recursos orçamentários do município de Macuco que constituem o eixo central desse artigo e visam contribuir com a melhor compreensão do assunto.

Trata-se de uma pesquisa aplicada, do ponto de vista de sua natureza. No que se refere aos procedimentos técnicos, o método caracteriza-se pelos recursos da pesquisa bibliográfica e documental. A abordagem do problema é quantitativa e qualitativa.

3.2. Procedimentos Metodológicos

A delimitação da pesquisa está restrita ao âmbito do município de Macuco. A observação contemplou a elaboração das Leis Orçamentárias do Município para o exercício de 2014, com utilização dos dados relativos à previsão de receitas e despesas disponibilizados pela Secretaria de Planejamento e Orçamento.

De início, utilizou-se a pesquisa bibliográfica e documental para identificar as vinculações de receitas e impositões de constitucionais e/ou legais de gastos que incidem sobre o processo de planejamento orçamentário do município. A coleta dos dados quantitativos relativos à previsão das receitas que sofrem vinculações e suas alocações às respectivas despesas compreende a segunda fase do estudo e teve por base os valores apresentados no Anexo I – Estimativa de Receitas para o Exercício de 2014, constante da Lei nº 652 (Município de Macuco, 2013), Lei Orçamentária Anual do exercício de 2014.

Após a coleta, esses dados foram tabulados levando em consideração: (1) a modalidade de recursos/origem dos recursos, que apontará as vinculações decorrentes da natureza da receita (a serem evidenciadas na Tabela 1) e; (2) os critérios estabelecidos no item 2.2 desse trabalho para a formação dos mínimos obrigatórios de gastos com saúde, manutenção e desenvolvimento do ensino, com os recursos destinados a formação do fundo municipal de meio ambiente e do FUNDEB, recursos de convênios e, por fim, com os repasses obrigatórios ao Poder Legislativo Municipal (a serem evidenciados na Tabela 2).

A metodologia de cálculo dos valores que consta da Tabela 2 está evidenciada nos anexos III, IV, V e VI ao final do trabalho.

Os valores apurados foram classificados em três grupos, segundo o grau de vinculação das receitas, o que permitiu a elaboração de um gráfico específico propiciando uma melhor evidenciação do grau de comprometimento dos recursos disponíveis à livre alocação.

Por fim, passou-se à discussão dos resultados e à elaboração da conclusão da pesquisa.

4. DESENVOLVIMENTO

A receita prevista para o orçamento de 2014 foi estimada em R\$ 41.444.455,81, conforme consta do Anexo I – Estimativa de Receita para o Exercício de 2014, constante da Lei nº 652 (Município de Macuco, 2013). A receita retida na fonte para formação do FUNDEB, expressa através das respectivas contas retificadoras, corresponde a R\$

4.740.658,74 (Anexos I e II). Esse montante representa 11,44% do total das receitas estimadas, restando, após sua dedução, uma receita líquida estimada de R\$ 36.703.797,07.

Uma análise preliminar do referido demonstrativo, revela a existência de receitas que, por sua natureza, devem ser consideradas como vinculadas, conforme se pode evidenciar na Tabela 1, a seguir:

Tabela 1 - Receitas Vinculadas Identificadas pela sua Natureza

MODALIDADE DE RECURSOS	VALOR (R\$)	%
Retenção Compulsória para Formação do FUNDEB	4.740.658,74	11,44%
Transferências Fundo a Fundo para Saúde	2.437.551,64	5,88%
Transferências Fundo a Fundo para Assistência Social	134.148,30	0,32%
Transferências do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação	509.322,57	1,23%
Transferências do FUNDEB (PREVISÃO DE RECEITA)	2.245.292,82	5,42%
Transferências de Convênios com a União e com o Estado	3.184.512,24	7,68%
Receitas de Contribuições de Natureza Vinculada (COSIP)	158.207,75	0,38%
Remuneração de Depósitos de Contas Vinculadas	308.169,96	0,74%
Total dos Recursos Vinculados	13.717.864,02	33,10%
Recursos para Livre Alocação*	27.726.591,79	66,90%
Total da Receita Prevista	41.444.455,81	100,00%

Fonte: Adaptado do Anexo de Projeção de Receitas da Lei Orçamentária Anual para o Exercício de 2014, elaborado pela Secretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão do Município de Macuco-RJ.

Nota: * Valores que, a princípio, seriam de livre alocação, mas que sofrerão ainda a incidência das exceções ao Princípio da Não Afetação da Receita.

Cabe ressaltar que os recursos dos *Royalties* do Petróleo não foram considerados como vinculados. Apesar desses recursos não poderem custear despesas com pessoal do quadro permanente e deverem ser aplicados preferencialmente em investimentos que visem minimizar os impactos futuros decorrentes da exploração dos recursos naturais, considera-se que ainda preservam grau elevado de discricionariedade na sua alocação. Esses recursos, cujo montante previsto é de R\$ 7.171.073,52, representam 17,30% da receita prevista.

Os recursos vinculados por força de dispositivos constitucionais e/ou legais, que constituem as chamadas exceções ao princípio da não afetação da receita, conforme indicado no referencial teórico, compreendem a aplicação mínima na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde, as transferências financeiras ao Poder Legislativo e os recursos destinados ao Fundo Municipal do Meio Ambiente.

Na tabela 2, evidenciaram-se os impactos desses recursos sobre a totalidade da receita prevista para o orçamento de 2014. Para permitir uma visualização completa dos efeitos de todas as vinculações incidentes sobre o processo de alocação de recursos no orçamento do município, foram incluídos os recursos da Tabela 1.

Tabela 2 - Receitas Constitucionalmente/Legalmente Vinculadas

MODALIDADE DE RECURSOS	VALOR (R\$)	%
Retenção para Formação do FUNDEB	4.740.658,74	11,44%
Transferências Fundo a Fundo para Saúde	2.437.551,64	5,88%
Transferências Fundo a Fundo para Assistência Social	134.148,30	0,32%
Transferências do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação	509.322,57	1,23%
Transferências de Convênios com a União e com o Estado	3.184.512,24	7,68%
Receitas de Contribuições de Natureza Vinculada	158.207,75	0,38%
Remuneração de Depósitos de Contas Vinculadas	308.169,96	0,74%
Mínimo a ser Aplicado na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	3.693.419,76	8,91%
Mínimo a ser Aplicado nas Ações e Serviços Públicos de Saúde	3.713.271,41	8,96%
Mínimo a ser Aplicado na Assistência Social		
Mínimo a ser Aplicado através do Fundo Municipal do Meio Ambiente	6.007,83	0,01%
Transferências Financeiras ao Poder Legislativo	1.319.781,77	3,18%
Total das Receitas Vinculadas	20.205.051,97	48,75%
Recursos para Livre Alocação	21.239.403,84	51,25%
Total da Receita Prevista	41.444.455,81	100,00%

Fonte: Adaptado do Anexo de Projeção de Receitas da Lei Orçamentária Anual para o Exercício de 2014, elaborado pela Secretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão do Município de Macuco-RJ e planilhas de cálculo constantes dos Anexos III a VI.

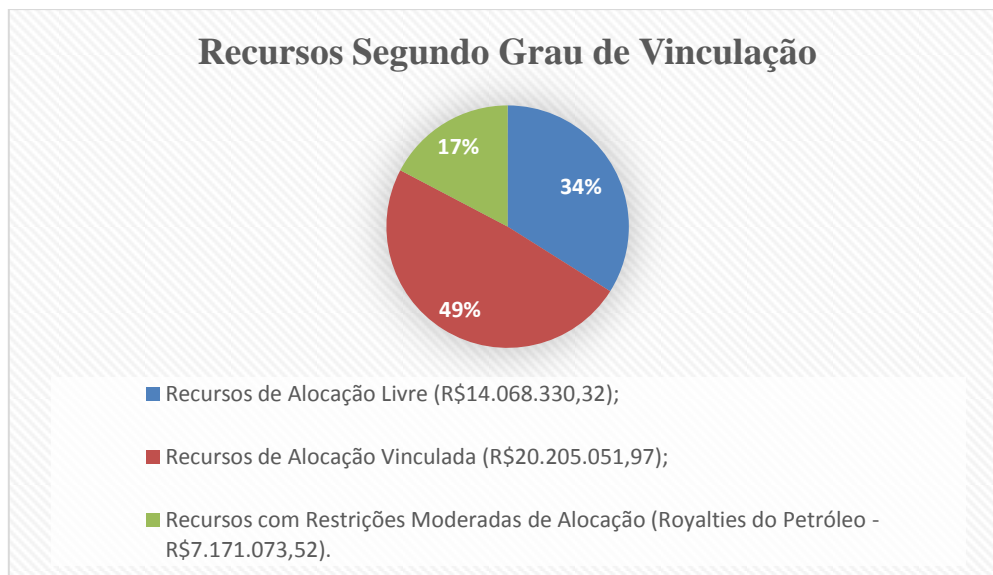
Analisando-se os impactos dessas vinculações sobre o total das receitas previstas, foi constatado que dos R\$ 41.444.455,81 o gestor dispõe de apenas R\$ 21.239.403,84 para alocação segundo sua discricionariedade, ou seja, apenas 51,25% do orçamento bruto.

Nesse montante estão inclusos R\$ 7.171.073,52 de recursos de *Royalties* do Petróleo. Esses recursos, conforme já explicitado, apesar de não serem vinculados, possuem algumas restrições de aplicação, sendo possível classificá-los como recursos de vinculação moderada. Abatendo-se esse montante dos recursos livres, tem-se o montante de R\$ 14.068.330,32 que podem ser considerados efetivamente livres de quaisquer restrições/vinculações.

O montante de R\$ 20.205.051,97 corresponde aos recursos vinculados, ou seja, 48,75% do orçamento bruto estão comprometidos com as vinculações de receitas e exigências legais de gastos.

Conforme apresentado, foi possível classificar as receitas previstas para o orçamento de 2014 em três grupos: (1) Recursos de Alocação Livre (R\$ 14.068.330,32); (2) Recursos de Alocação Vinculada (R\$ 20.205.051,97); e (3) Recursos com Restrições Moderadas de Alocação (*Royalties* do Petróleo – R\$ 7.171.073,52). O gráfico abaixo permitirá uma melhor visualização dos impactos das vinculações de receitas:

Gráfico 1 - Recursos Segundo Grau de Vinculação



Fonte: Elaborado pelo Autor.

No que se refere à apuração dos recursos aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, observou-se que os valores retidos compulsoriamente nas transferências afetas ao município para a formação do FUNDEB podem ser computados no cálculo das despesas do ensino. Mas, no caso do Município de Macuco, que apresenta um déficit dos valores recebidos do fundo em relação às retenções compulsórias, será preciso complementar a diferença, para que se possa cumprir o limite estabelecido, seguindo a metodologia estabelecida no Anexo 8 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, do Manual de Demonstrativos Fiscais.

É importante mencionar, por fim, que serão os recursos de alocação livre (apenas 34% do orçamento) os responsáveis pelo custeio de toda a despesa de pessoal da administração municipal, excetuando-se apenas as despesas com pessoal que possam ser pagas com recursos vinculados à manutenção e desenvolvimento do ensino, saúde e meio ambiente.

5. CONCLUSÃO

Este trabalho teve como objetivo examinar os efeitos das vinculações de receitas e exigências constitucionais/legais de gastos sobre a alocação de recursos orçamentários do município de Macuco-RJ.

Para atender ao objetivo proposto, utilizou-se a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental. A pesquisa bibliográfica evidenciou os problemas que podem ser ocasionados pela rigidez orçamentária e identificou as vinculações que incidem sobre o processo de elaboração das leis orçamentárias do município.

A pesquisa documental permitiu o levantamento e a classificação das receitas segundo o grau de vinculação, revelando um elevado grau de comprometimento das receitas orçamentárias do município, em virtude das vinculações de recursos.

Dentre os principais problemas ocasionados pela rigidez orçamentária, merecem destaque a limitação da melhor alocação de recursos, uma vez que exclui a possibilidade de discussão em torno de uma melhor distribuição destes recursos; a inibição do aprimoramento de práticas gerenciais inovadoras e da melhoria dos indicadores relacionados à eficiência do gasto, uma vez que, com recursos garantidos, não há incentivos para a melhoria da qualidade do gasto público; e a inversão de prioridades, a qual faz com que os órgãos que contam com receitas vinculadas tendam a executar, com esses recursos, os gastos de menor importância na escala de prioridade do governo, de forma a pressionar o Tesouro, posteriormente, no sentido da alocação de recursos adicionais necessários para o atendimento de despesas incomprimíveis, como os pagamentos de pessoal e encargos sociais.

Dessa forma, conclui-se que o elevado grau de vinculação de recursos ao qual está submetido o município restringe a discricionariedade do gestor municipal, afetando negativamente a eficiência do gasto público, uma vez que restringe a alocação de recursos para atendimento as demandas locais, em detrimento ao atendimento de mandamentos constitucionais/legais em áreas específicas, nem sempre consideradas prioritárias em âmbito local.

No âmbito da União, a rigidez orçamentária foi combatida com a implantação da Desvinculação da Receita da União (DRU), que desvinculou de órgão, fundo ou despesa, até 20% da arrecadação de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.

Contudo, as vinculações incidentes no município têm sua base legal prevista, em sua maioria, na Constituição e em Leis Federais, assim, tal dispositivo não poderia ser adotado pelos Municípios.

Dadas as limitações de tempo, esse trabalho ficou restrito a apenas um município, mas, como ficou evidenciado, a legislação federal impõe a maioria dessas vinculações a todos os municípios da federação. Também não houve tempo para que fossem considerados os impactos das despesas com pessoal e manutenção da administração sobre a totalidade dos recursos de alocação livre e moderada, no entanto, esses temas podem ser abordados em trabalhos futuros.

6. BIBLIOGRAFIA

Albuquerque, C., Medeiros, M. & Feijó, P. H. (2008). *Gestão de Finanças Públicas*. 2.ed. Brasília: Gestão Pública.

Andrade, N. A., Aguilar, A. M., Morais, E. M., Pereira, R. C. M. & Fonseca, V. R. (2008). *Planejamento governamental para municípios: plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual*. 2. ed. São Paulo: Atlas.

Brasil (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília: Senado Federal.

Brasil (Constituição, 1988). *Ato das Disposições Constitucionais Transitórias*. Brasília: Planalto. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm#adct>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (1993). *Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993*. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Brasília: Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8742.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (1996). *Lei nº 9.394 de 20 de dezembro de 1996*. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília: Planalto. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em 10 de março de 2014.

Brasil (1998). *Lei nº 9.604, de 5 de fevereiro de 1998*. Dispõe sobre a prestação de contas de aplicação de recursos a que se refere a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e dá outras providências. Brasília: Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9604.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (2000a). *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (2000b). *Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000*. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Brasília: Planalto. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (2000c). *Emenda Constitucional nº 25, de 14 de fevereiro de 2000*. Altera o inciso VI do art. 29 e acrescenta o art. 29-A à Constituição Federal, que dispõem sobre limites de despesas com o Poder Legislativo Municipal. Brasília: Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc25.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (2006). *Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006*. Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Brasília: Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc53.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (2007). *Emenda Constitucional nº 56, de 20 de dezembro de 2007*. Prorroga o prazo previsto no caput do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dá outras providências. Brasília: Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc56.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Brasil (2012). *Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012*. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as

normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nos 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp141.htm>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Cruz, F. (2012). *Auditoria e controladoria*. Brasília: CAPES/UAB.

Giacomoni, J. (2012). *Orçamento público*. 16. ed. São Paulo: Atlas.

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público Parte I – *Procedimentos Contábeis Orçamentários: Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios*. (2012). Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional.

Mendes Júnior, A. S. S. (2010). *Vinculação de receitas orçamentárias e seu impacto nos índices da educação básica*. (Dissertação de Pós-Graduação/TCU). Brasília: Tribunal de Contas da União.

Município de Macuco. (2010). *Lei nº 503/2010. Cria o Fundo Municipal do Meio Ambiente e dá outras providências*. Macuco.

Município de Macuco (2013). *Lei nº 652 de 11 de outubro de 2013. Estima as Receitas e Fixa as Despesas do Município de Macuco para o Exercício Financeiro de 2014*. Macuco, 2014. Disponível em: <<http://www.cmmacuco.rj.gov.br/docs/LEIS/2013/Lei652.pdf>>. Acesso em: 10 de março de 2014.

Pascoal, V. F. (2008). *Direito financeiro e controle externo: teoria, jurisprudência e 400 questões*. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier.

Rocha, D. C. C. (1997). *A Questão do Gasto Social Federal e seu Financiamento: análise do triênio 1994/96* (Dissertação de Pós-Graduação/FGV). São Paulo: Fundação Getúlio Vargas.

Sanches, O. M. (2004). *Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins*. 2. ed. atual. e ampl. Brasília: OMS.

Sousa, F. H. (2008). *Os efeitos da (des)vinculação dos recursos da União e a flexibilidade orçamentária*. Revista Contemporânea de Contabilidade. UFSC, Florianópolis: ano 05, v.1, nº9, Jan./Jun.

Anexo I – Projeção de Receitas para o Exercício de 2014

RECEITAS TOTAIS	DESCRICAÇÃO	Receita Prevista 2014
RECEITAS CORRENTES		39.281.756,18
RECEITA TRIBUTÁRIA		1.201.566,17
Impostos		1.051.849,00
IPTU		327.530,18
IRRF		258.456,05
ITBI		53.566,18
ISSQN		412.296,60
Taxas		149.717,16
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES		158.207,75
Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública		158.207,75
RECEITA PATRIMONIAL		353.390,88
Aplicações Financeiras		410.961,38
Remuneração de Depósitos Bancários Recursos Vinculados		308.169,96
Remuneração de Depósitos Bancários Recursos Não Vinculados		102.680,12
Outras Receitas Patrimoniais		111,30
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES		37.276.892,08
Transferências da União		15.016.607,23
Cota-Parte do FPM		6.237.970,10
Cota-Parte do ITR		8.229,99
Cota-parte <i>Royalties</i> pela participação Especial		6.200.000,00
Cota-Parte do Fundo Especial do Petróleo – FEP		56.073,52
Transferências de Recursos do SUS-FMS		1.813.551,64
Transferências do FNAS		134.148,30
Transferências de Recursos do FNDE		509.322,57
Transferência Financeira do ICMS Desoneração		57.311,11
Outras Transferências da União		-
Transferências do Estado		18.951.772,49
Cota-Parte do ICMS		16.405.919,63
Cota-Parte do IPVA		462.557,57
Cota-Parte do IPI sobre Exportação		531.305,29
Cota-Parte da CIDE		12.990,00
Outras Participações na Receita do Estado		-
Cota-parte <i>Royalties</i> – Compensação Financeira pela Produção do Petróleo		915.000,00
Transferência de Recursos do Estado para Programas de Saúde		624.000,00
Outras Transferências do Estado		-
Transferências Multigovernamentais		2.245.292,82
FUNDEB		2.245.292,82
Transferências de Convênios		1.063.219,54
Transferências de Convênios da União		163.659,13
Transferências de Convênios do Estado		899.560,41
OUTRAS RECEITAS CORRENTES		234.128,79
RECEITAS DE CAPITAL		2.162.699,63
OPERAÇÕES DE CRÉDITO		-
ALIENAÇÃO DE BENS		41.406,93
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS		-
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL		2.121.292,70
Transferências de Convênios		2.121.292,70
Transferências de Convênios da União		1.131.284,86
Transferências de Convênios do Estado		990.007,84
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL		-
TOTAL DAS RECEITAS		41.444.455,81
(-) DEDUÇÃO DA RECEITA PARA FORMAÇÃO DO FUNDEB		4.740.658,74
Cota Parte do FPM		1.247.594,02
Cota Parte do ITR		1.646,00
ICMS Desoneração		11.462,22
Cota Parte do ICMS		3.281.183,93
Cota Parte do IPVA		92.511,51
Cota Parte do IPI Exportação		106.261,00
RECEITA LÍQUIDA		36.703.797,07

FONTE: Projeções da Secretaria de Planejamento, Orçamento e Desenvolvimento do Município.

Anexo II – Receitas que Compõem a Base de Cálculo para formação do FUNDEB

Dispositivo Constitucional	Receitas que compõem o FUNDEB conforme EC nº 53/06	Exercício		
		2007	2008	A partir de 2009
Art. 155, I	ITCM – Estado	6,66%	13,33%	20%
Art. 155, II	ICMS – Estado	16,66%	18,33%	20%
Art. 155, III	IPVA - Estado	6,66%	13,33%	20%
Art. 158, II	Cota-parte do ITR – Municípios	6,66%	13,33%	20%
Art. 158, III	Cota-parte do IPVA – Municípios	6,66%	13,33%	20%
Art. 158, IV	Cota-parte do ICMS – Municípios	16,66%	18,33%	20%
Art. 158, I, <i>a</i>	Cota-parte do FPE – Estados	16,66%	18,33%	20%
Art. 158, I, <i>b</i>	Cota-parte do FPM – Municípios	16,66%	18,33%	20%
Art. 159, II	Cota-parte do IPI Exportação – Estado	16,66%	18,33%	20%
Art. 159, II, §3º da CF c/c art. 3º, §2º da Medida Provisória nº 339/06	Cota-parte do IPI Exportação – Municípios	16,66%	18,33%	20%
Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) c/c art. 3º, §2º da Medida Provisória nº 339/06	Cota-parte do ICMS Desoneração Exportação – Municípios	16,66%	18,33%	20%
Art. 20, MP nº 339/06	Rentabilidade da Aplicação dos Recursos	100%	100%	100%

Quadro 1 – Recursos da Base de Cálculo do FUNDEB

Fonte: Andrade, 2013, p.224.

Anexo III – Mínimo a ser Aplicado na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Receitas de Impostos e Transferências

DESCRIÇÃO	Receita Prevista 2014
Impostos	
IPTU	327.530,18
IRRF	258.456,05
ITBI	53.566,18
ISSQN	412.296,60
Transferências	
Cota-Parte do FPM	6.237.970,10
Cota-Parte do ITR	8.229,99
Transferência Financeira do ICMS-Desoneração	57.311,11
Cota-Parte do ICMS	16.405.919,63
Cota-Parte do IPVA	462.557,57
Cota-Parte do IPI sobre Exportação	531.305,29
TOTAL DAS RECEITAS	24.755.142,70
Limite mínimo a ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino	25%
Valor mínimo a ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino	6.188.785,68
(-) DEDUÇÃO DA RECEITA PARA FORMAÇÃO DO FUNDEB	
	4.740.658,74
Cota Parte do FPM	1.247.594,02
Cota Parte do ITR	1.646,00
ICMS Desoneração	11.462,22
Cota Parte do ICMS	3.281.183,93
Cota Parte do IPVA	92.511,51
Cota Parte do IPI Exportação	106.261,00
Apuração do Valor Mínimo a ser Aplicado na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	
Valor mínimo a ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino	6.188.785,68
(-) Valor da dedução para formação do FUNDEB (Compulsória)	- 4.740.658,74
Valores recebidos de transferências do FUNDEB	2.245.292,82
Valor mínimo previsto na educação infantil e no ensino fundamental	3.693.419,76

Fonte: Elaborado pelo Autor

Anexo IV – Mínimo a ser Aplicado nas Ações e Serviços Públicos de Saúde

Receitas de Impostos e Transferências

DESCRIÇÃO	Receita Prevista 2014
Impostos	
IPTU	327.530,18
IRRF	258.456,05
ITBI	53.566,18
ISSQN	412.296,60
Transferências	
Cota-Parte do FPM	6.237.970,10
Cota-Parte do ITR	8.229,99
Transferência Financeira do ICMS-Desoneração	57.311,11
Cota-Parte do ICMS	16.405.919,63
Cota-Parte do IPVA	462.557,57
Cota-Parte do IPI sobre Exportação	531.305,29
TOTAL DAS RECEITAS	24.755.142,70
Limite mínimo a ser aplicado nas ações e serviços públicos de saúde	15%
Valor mínimo a ser aplicado nas ações e serviços públicos de saúde	3.713.271,41

Fonte: Elaborado pelo Autor

Anexo V – Transferências ao Poder Legislativo Municipal

Receitas de Impostos e Transferências

DESCRIÇÃO	Receita Arrecadada 2013
Impostos	
IPTU	351.178,36
IRRF	256.983,74
ITBI	43.258,42
ISSQN	604.048,10
Taxas	
Taxas	123.713,37
Contribuição de Melhoria	
Contribuição de Melhoria	-
Receitas de Contribuições	
COSIP	117.216,69
Transferências	
Cota-Parte do FPM	4.371.038,75
Cota-Parte do ITR	5.194,16
Transferência Financeira do ICMS-Desoneração	44.832,34
Cota-Parte do ICMS	12.340.514,95
Cota-Parte do IPVA	308.995,67
Cota-Parte do IPI sobre Exportação	287.050,74
TOTAL DAS RECEITAS	18.854.025,29
Limite máximo de transferência ao Poder Legislativo	7%
Valor máximo de transferência ao Poder Legislativo	1.319.781,77

Fonte: Elaborado pelo Autor

Anexo VI – Transferências ao Fundo Municipal do Meio Ambiente

Receita Tributária

DESCRIÇÃO	Receita Prevista 2014
Impostos	
IPTU	327.530,18
IRRF	258.456,05
ITBI	53.566,18
ISSQN	412.296,60
Taxas	
Taxas	149.717,16
Contribuição de Melhoria	
Contribuição de Melhoria	-
TOTAL DAS RECEITAS	1.201.566,17
Limite mínimo de transferência ao Fundo Municipal do Meio Ambiente	0,5%
Valor mínimo de transferência ao Fundo Municipal do Meio Ambiente	6.007,83

Fonte: Elaborado pelo Autor