

# Reserva do possível e desvinculação de receitas da União

Fabiana Okchstein Kelbert\*

---

**Resumo:** O presente artigo tem como finalidade precípua analisar alguns dos motivos que impedem a plena concretização dos direitos sociais. Nesse sentido, é fundamental apontar que a Constituição Federal de 1988 elevou-os à categoria de direitos fundamentais, o que os submete ao regime do art. 5º, § 1º, que prevê a aplicação imediata das “normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais”. Tendo em vista que as verbas públicas não se apresentam suficientes para satisfazer todas as necessidades sociais, argumenta-se que esses direitos demandam uma realização mínima. Assim, analisa-se a teoria alemã da reserva do possível, a qual vem encontrando aplicação no direito brasileiro, no sentido de investigar se a aplicação dessa teoria guarda alguma contradição com as vinculações orçamentárias previstas na CF/88. Desse modo, toma-se como exemplo a Desvinculação de Receitas da União, que, por meio de emendas constitucionais, permite a desvinculação de receitas originariamente vinculadas à concretização de direitos sociais. Por fim, observa-se que o problema da insuficiente concretização dos direitos fundamentais sociais no Brasil esbarra na desaplicação das verbas originariamente vinculadas, o que significa, sobretudo, um problema de má gestão de recursos públicos, bem como revela a reticência do Poder Judiciário em enfrentar problemas tão graves quanto históricos, e que emperram o desenvolvimento social do país.

**Palavras-chave:** Direitos sociais. Reserva do possível. Limites orçamentários. Vinculação de receitas. Desvinculação de receitas da União.

---

## Introdução

A Constituição Federal de 1988 erigiu os direitos sociais à categoria de direitos fundamentais, ao incluí-los, expressamente, sob o Título II, “Dos Direitos e Garantias Fundamentais”. Por isso, esses direitos também estão sujeitos ao que determina o art. 5º, § 1º, da CF/88, que prevê a aplicação imediata das “normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais”.

Muito já se discutiu acerca da natureza “programática” dos direitos sociais. Para alguns doutrinadores, a regra da aplicabilidade imediata não poderia ser aplicada a essa categoria de direitos, pois a sua concretização depende, entre tantos

---

\* Mestranda em Direito pela PUCRS, Advogada.

outros, de fatores econômicos. Parece mais acertada a posição daqueles que entendem ser aludida regra aplicável a todos os direitos fundamentais, materialmente considerados. Não se pretende abordar a discussão acerca dessa aplicabilidade imediata, pois a vontade do legislador constituinte resta clara.<sup>1</sup> No entanto, há que se reconhecer que os direitos sociais não são concretizáveis de imediato, e que por isso demandam uma realização mínima.

Já se reconhece na doutrina<sup>2</sup> que a previsão de aplicabilidade imediata deve ser entendida como um mandado de maximização da eficácia dos direitos fundamentais sociais, devendo este mandado ser atendido por todos os poderes estatais.

A baixa carga de efetivação dos direitos fundamentais sociais no Brasil encontra óbice na falta de aplicação das verbas destinadas a esses fins. Nesse sentido, pretende-se questionar a aplicação da teoria da reserva do possível no sentido de confrontá-la com a expressa previsão constitucional das verbas destinadas a finalidades sociais.

Há que se reconhecer, contudo, que os direitos sociais têm um custo, fator que, segundo Ingo Wolfgang Sarlet,

[...] assume especial relevância no âmbito de sua eficácia e efetivação, significando, pelo menos para uma significativa parcela da doutrina, que a efetiva realização das prestações reclamadas não é possível sem que se despenda algum recurso, dependendo, em última análise, da conjuntura econômica, já que aqui está em causa a possibilidade de os órgãos jurisdicionais imporem ao poder público a satisfação das prestações reclamadas.<sup>3</sup>

Aqui, a problemática da questão reside em *como* dar efetividade a esses direitos.

Pretende-se analisar a não-aplicação das verbas orçamentárias destinadas à concretização dos direitos sociais, o que em parte ocorre em razão da desvinculação de receitas da União, e investigar se a reserva do possível permite ser, no caso do direito constitucional brasileiro, um argumento que se apresenta como obstáculo a essa concretização. Pela brevidade do presente estudo, deixam de ser analisadas todas as vinculações constitucionais voltadas ao financiamento e promoção dos direitos fundamentais sociais.

## 1 Origem da teoria da reserva do possível

A teoria da reserva do possível foi desenvolvida na Alemanha para solucionar a restrição do número de vagas (*Numerus clausus*) em algumas Universidades

---

<sup>1</sup> Contra: “[...] o só critério topográfico não autoriza a assimilação dos direitos sociais pelos fundamentais”. TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 3, p. 185.

<sup>2</sup> Cite-se como exemplo J. J. Gomes Canotilho e Flávia Piovesan.

<sup>3</sup> SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 305.

(BVerfGE 33, 303).<sup>4</sup> Naquele caso, julgado em 18 de julho de 1972, analisou-se o art. 12, § 1º da Lei Fundamental, segundo o qual: *Alle Deutschen haben das Recht, Beruf, Arbeitsplatz und Ausbildungsstätte frei zu wählen*<sup>5</sup> (Todos os alemães têm o direito de eleger livremente a sua profissão, o lugar de trabalho e o de aprendizagem). Na referida decisão, esses direitos foram cotejados à luz dos princípios da igualdade e do estado social. Ali o que se discutiu foram os diversos critérios de admissão ao ensino superior, bem como a situação dos candidatos que se inscreveram em mais de uma universidade ou em mais de um curso de graduação. Como solução a esses problemas, o Tribunal Constitucional Federal da Alemanha, *Bundesverfassungsgericht*, decidiu que algumas prestações estatais ficam sujeitas àquilo que a sociedade pode exigir de forma razoável, ou seja, há prestações que ficam restritas a uma reserva do possível: *Teilhaberechte... unter dem Vorbehalt des Möglichen im Sinne dessen, was der Einzelne vernünftigerweise von der Gesellschaft beanspruchen kann*.<sup>6</sup> Além disso, nessa decisão, consignou-se que restrições aos direitos previstos no artigo 12 da Lei Fundamental não podem ser absolutas e só podem ocorrer sob determinadas circunstâncias. Uma eventual restrição deve atender, ainda, à razoabilidade, o que se concretiza por meio da “Stufenlehre”, que consiste em escalonar o princípio referido em três etapas, cuja importância maior diz respeito à razoabilidade em sentido estrito.<sup>7</sup>

## 2 Aplicação da teoria da reserva do possível

### 2.1 Possibilidade de aplicação

É necessário observar que a reserva do possível deriva de prescrição expressa do art. 109, § 2º, da Lei Fundamental: *Bund und Länder haben bei ihrer Haushaltswirtschaft den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen*<sup>8</sup> (A Federação e os Estados devem tomar em consideração, no seu regime orçamentário, as exigências do equilíbrio da economia no seu conjunto). No caso brasileiro, não existe uma tal previsão na Constituição de 1988, que apenas topicamente ordena que alguns percentuais de arrecadação de tributos sejam destinados a certas atividades (por exemplo, saúde e educação). Isso significa, no caso alemão, que a teoria da reserva do possível tem estreita ligação com o dispositivo da Lei Fundamental que diz que o orçamento deve espelhar todos os encargos do Estado. A Constituição de 1988 não tem norma similar, e, portanto, é duvidoso que a reserva do possível tenha fundamento constitucional no caso do direito brasileiro.

---

<sup>4</sup> MARTINS, Leonardo; SCHWABE, Jürgen (Org.). *Cinquenta anos de jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal alemão*. Montevideu: Fundação Konrad Adenauer, 2005, p. 656-667.

<sup>5</sup> *Grundgesetz*. 58. Auflage. München: Verlag C. H. Beck, 2007, p. 7.

<sup>6</sup> Fünf zentrale Aussagen zum Numerus clausus. ZVS-Text “Informationsdienst der Zentralstelle für die Vergabe von Studienplätzen”, p. 2. Disponível em: <<http://www.zvs.de>>.

<sup>7</sup> JARASS, Hans; PIEROTH, Bodo. *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland. Kommentar*. 9. Auflage. München: Verlag C. H. Beck, 2007, p. 314.

<sup>8</sup> *Grundgesetz*. 58. Auflage. München: Verlag C. H. Beck, 2007, p. 55.

Segundo o Tribunal Constitucional Federal da Alemanha, esses direitos a prestações positivas (*Teilhaberechte*) estão sujeitos à reserva do possível no sentido daquilo que o indivíduo, de maneira racional, pode esperar da sociedade.<sup>9</sup>

Nesse sentido, a lição de Konrad Hesse:

A Lei Fundamental qualifica o Estado como estado de direito social e é esse Estado que planifica, guia, presta, distribui, possibilita primeiro vida individual como social e isso é posto para ele, pela fórmula do estado de direito social, por causa da constituição, como tarefa.<sup>10</sup>

Isso se justifica porque os direitos sociais não estão previstos na Lei Fundamental, o que significa que os direitos sociais na Alemanha carecem de um status constitucional, ao contrário do que ocorre no Brasil. No caso alemão, os direitos sociais representam *meras diretivas* para o Estado.<sup>11</sup>

Na Constituição Federal de 1988, pela primeira vez os direitos sociais foram incluídos entre os direitos fundamentais, que devem ser atendidos e promovidos por todos os poderes estatais. Mais do que uma tarefa a ser cumprida pelo Estado, a promoção dos direitos fundamentais encontra eco em um dos mais nobres fundamentos eleitos pelo legislador constituinte: a dignidade da pessoa humana.

Embora haja verba orçamentária devidamente destinada a projetos sociais, esta deixa de ser suficiente para a efetivação daqueles direitos ou ainda acaba não sendo aplicada à finalidade a que se destina.

É inegável que esses direitos são dependentes de fatores econômicos e da disponibilidade de verbas e, portanto, a escassez de recursos passa a ser considerada verdadeiro limite fático à efetivação dos direitos sociais prestacionais.<sup>12</sup>

Uma vez que não vigora um dever com base na reserva do possível, então poderia ser admissível, no caso brasileiro, o uso de verbas orçamentárias de caráter secundário para cobrir gastos com direitos fundamentais, por meio de uma ponderação de interesses em prol dos direitos fundamentais. É nesse sentido a lição de Nagibe de Melo Jorge Neto:

A mera alegação de inexistência de verbas orçamentárias para a implementação das políticas públicas exigidas judicialmente, contudo, não é motivo suficiente a caracterizar a impossibilidade material ou jurídica. Nesses casos, o julgador deverá fazer um juízo de ponderação e, em sendo o caso, autorizar a transferência de recursos de uma rubrica para outra. De toda sorte, mesmo a transferência de recursos de uma rubrica para outra não pode ser imposta ao poder público, mas tão-

---

<sup>9</sup> KRELL, Andreas Joachim. *Direitos sociais e controle judicial no Brasil e na Alemanha: os (des)caminhos de um direito constitucional "comparado"*. Porto Alegre: Sérgio Fabris Editor, 2002. p. 52.

<sup>10</sup> HESSE, Konrad. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha*. Porto Alegre: Sergio Fabris Editor, 1998. Número de margem 212, p. 175.

<sup>11</sup> Nesse sentido: Torres, op. cit., p. 184.

<sup>12</sup> G. Brunner. Die Problematik der sozialen Grundrechte. Apud: SARLET, Ingo Wolfgang. Os direitos fundamentais sociais na Constituição de 1988. Revista *Diálogo Jurídico*. Disponível em: <[www.direitopublico.com.br](http://www.direitopublico.com.br)>. Acesso em: 17 jan. 2007.

somente facultada para possibilitar ao poder público o cumprimento da ordem judicial.<sup>13</sup>

A par dessas constatações, os tribunais brasileiros têm se valido da teoria da reserva do possível, segundo a qual os direitos sociais só podem ser concretizados na medida em que haja verba suficiente e que o destinatário da obrigação prestacional possa dispor dessa verba. Além desses fatores, que se entendem cumulativos, a prestação exigida deve ser razoável.

No entanto, os direitos sociais reclamam, quanto a sua efetivação, um mínimo de concretização. Segundo Andreas Krell, “os direitos fundamentais de defesa somente podem ser eficazes quando protegem, ao mesmo tempo, as condições materiais mínimas necessárias para a possibilidade da sua realização”.<sup>14</sup>

Importante destacar ainda a reticência do Judiciário em decidir a questão da destinação da verba reservada aos fins sociais. Isso poderia ferir o princípio da separação dos poderes, porém viabiliza a realização da Constituição naquilo que ela tem de mais essencial: os direitos fundamentais. Assim entende Andreas Krell:

Em princípio, o Poder Judiciário não deve intervir em esfera reservada a outro Poder para substituí-lo em juízos de conveniência e oportunidade, querendo controlar as opções legislativas de organização e prestação, a não ser, excepcionalmente, quando haja uma violação evidente e arbitrária, pelo legislador, da incumbência constitucional. No entanto, parece-nos cada vez mais necessária a revisão do vetusto dogma da Separação dos Poderes em relação ao controle dos gastos públicos e da prestação dos serviços básicos no Estado Social, visto que os Poderes Legislativo e Executivo no Brasil se mostraram incapazes de garantir um cumprimento racional dos respectivos preceitos constitucionais.<sup>15</sup>

## 2.2 Casos concretos

De modo a exemplificar o entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal quanto à aplicação da teoria da reserva do possível, colhem-se dois julgamentos de grande importância.

O primeiro julgamento já se tornou paradigmático na questão da reserva do possível. Trata-se da ADPF, nº 45, assim ementada:

Arguição de descumprimento de preceito fundamental. A questão da legitimidade constitucional do controle e da intervenção do Poder Judiciário em tema de implementação de políticas públicas, quando configurada hipótese de abusividade governamental. Dimensão política da jurisdição constitucional atribuída ao Supremo Tribunal Federal. Inoponibilidade do arbítrio estatal à efetivação dos direitos sociais, econômicos e culturais. Caráter relativo da liberdade de conformação do

---

<sup>13</sup> NETO, Nagibe de Melo Jorge. *O controle jurisdicional das políticas públicas*. Salvador: Jus Podivm, 2008. p. 151.

<sup>14</sup> KRELL, Andreas J. *Direitos sociais e controle judicial no Brasil e na Alemanha*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2002. p. 47.

<sup>15</sup> Id., *ibid.*, p. 22.

legislador. Considerações em torno da cláusula da reserva do possível. Necessidade de preservação, em favor dos indivíduos, da integridade e da intangibilidade do núcleo consubstanciador do “mínimo existencial”.<sup>16</sup>

No caso referido, foram ventiladas questões como políticas públicas e controle da intervenção do Poder Judiciário.

Relevantes as considerações do Ministro Celso de Mello:

[...] Os condicionamentos impostos, pela cláusula da reserva do possível, ao processo de concretização dos direitos de segunda geração – de implantação sempre onerosa –, traduzem-se em um binômio que compreende, de um lado, (1) a razoabilidade da pretensão individual/social deduzida em face do Poder Público e, de outro, (2) a *existência de disponibilidade financeira do Estado para tornar efetivas as prestações positivas dele reclamadas* (Grifamos).

No segundo julgado, analisou-se o direito fundamental à educação, onde restou consignado que, por ser um direito fundamental e por decorrer de mandamento constitucional expresso, o ente estatal não pode furtar-se à sua concretização. É o que se vê da ementa:

Recurso Extraordinário – Criança de até seis anos de idade – Atendimento em creche e em pré-escola – Educação infantil – Direito assegurado pelo próprio texto constitucional (cf. art. 208, IV) – Compreensão global do Direito Constitucional à educação – Dever jurídico cuja execução se impõe ao poder público, notadamente ao Município (cf. art. 211, § 2º) – Recurso improvido.<sup>17</sup>

Em seu voto, o Ministro Celso de Mello teceu algumas considerações que, pela sua importância, merecem ser coligidas a esse trabalho. Primeiramente, o eminente Ministro aborda a questão das políticas públicas, afirmando que a implementação e execução cabem, primeiramente, aos Poderes Legislativo e Executivo, mas que uma intervenção do Judiciário revela-se possível naqueles casos em que a omissão do órgão estatal possa comprometer a eficácia do direito constitucionalmente assegurado.<sup>18</sup>

A seguir, ele analisa a teoria da reserva do possível tendo em conta os direitos a prestações. Admite que esses direitos têm um custo, e que nem sempre sua efetivação poderá se dar de forma imediata. Para o Ministro, no entanto, não é lícito criar mecanismos artificiais de manipulação da atividade financeira com o propósito de inviabilizar prestações mínimas. Desse modo, a reserva do possível não pode ser invocada com a finalidade de exonerar o ente estatal do cumprimento de direitos cuja não-implementação poderia configurar sua aniquilação, sempre lembrando que esses direitos são revestidos de “essencial fundamentalidade”.

---

<sup>16</sup> Arguição de descumprimento de preceito fundamental, nº 45/Distrito Federal. Relator Ministro Celso de Mello. Publicada em 4-5-2004. Disponível em: <www.stf.gov.br>.

<sup>17</sup> REAgR 410715/ SP, julgado em 22-11-2005. Fonte: <www.stf.gov.br>.

<sup>18</sup> V. Voto do Ministro Celso de Mello no julgamento do REAgR 410715/ SP (Julgado em 22-11-2005). Fonte: <www.stf.gov.br>.

### 3 Custos dos direitos, reserva do possível e previsões constitucionais de financiamento dos direitos sociais

#### 3.1 Os custos dos direitos

A teor do que já foi afirmado anteriormente, torna-se imperioso abordar, ainda que com alguma brevidade, a questão dos custos dos direitos. Pode-se afirmar, com amparo em majoritária doutrina, que todos os direitos têm custos.<sup>19</sup> Ao contrário do que já se pensou, não apenas os direitos a prestações positivas, mas mesmo os direitos a prestações negativas envolvem custos. Em razão disso, ressalta Casalta Nabais “que a melhor abordagem para os direitos seja vê-los como liberdades privadas com custos públicos”.<sup>20</sup>

Esses custos públicos são provenientes da arrecadação conduzida pelo Estado Fiscal, o que ocorre por meio de impostos. Assim, é a arrecadação de verbas pelos entes estatais que torna viável a concretização de direitos.<sup>21</sup>

No tocante ao financiamento e à promoção dos direitos fundamentais sociais, aparece a figura das contribuições sociais, para as quais a Constituição Federal prevê finalidades específicas, como se verá a seguir.

#### 3.2 Reserva do possível e previsões constitucionais de financiamento dos direitos sociais

Admitindo a reserva do possível como argumento válido no âmbito do Direito Constitucional brasileiro, podemos verificá-la na adequação entre a tributação e a realização dos direitos fundamentais, o que se dá sob dois aspectos, na esteira do que leciona Paulo Caliendo:<sup>22</sup> (a) a tributação como forma de *alargamento* da reserva do possível; (b) a tributação como forma de *diminuição* à reserva do possível (Grifos do autor).

No primeiro caso tem-se a tributação voltada ao financiamento dos direitos fundamentais sociais, como é o caso das contribuições sociais. Essas são instituídas com uma finalidade específica, a qual não deve ser afastada. De acordo com a doutrina especializada, a finalidade apresenta-se como elemento essencial para a configuração das contribuições.<sup>23</sup> Desse modo, a instituição de contribuições sociais fica necessariamente vinculada às finalidades constitucionalmente previstas no art.

---

<sup>19</sup> Cf., por todos, NABAIS, Casalta. *Por uma liberdade com responsabilidade*. Coimbra: Almedina, 2007: “Na verdade, todos os direitos têm custos comunitários, ou seja, custos financeiros públicos” (p. 176).

<sup>20</sup> Idem, p. 176.

<sup>21</sup> Nesse sentido, NABAIS, op. cit., para quem “[...] todos os direitos têm por suporte meios financeiros públicos ou, noutras palavras, atenta a natureza fiscal do estado contemporâneo, todos os direitos têm por suporte fundamentalmente a figura dos impostos” (p. 179).

<sup>22</sup> CALIENDO, Paulo. Reserva do possível, direitos fundamentais e tributação. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). *Direitos fundamentais, orçamento e reserva do possível*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 206.

<sup>23</sup> Vide, por exemplo, GRECCO, Marco Aurélio. *Contribuições* (uma figura “sui generis”). São Paulo: Dialética, 2000. p. 238. “[...] entendo que elemento essencial para a configuração das contribuições no regime constitucional de 1988 é a finalidade a que se destinam” (Grifamos).

149.<sup>24</sup> A concretização da finalidade funciona, assim, como critério para se aferir a validade da contribuição instituída.

A título de exemplo, elencam-se apenas algumas previsões, conforme aponta Caliendo:<sup>25</sup> (1) as vinculações constitucionais de receitas de tributos para a saúde e educação; (2) a instituição de contribuições de intervenção no domínio econômico; (3) a instituição de contribuições sociais.

Quanto ao segundo aspecto, qual seja, da tributação como forma de diminuição da reserva do possível, o exemplo que abordaremos será o da Desvinculação de Receitas da União, que passa a ser analisada no tópico seguinte.

## 4 Vinculações constitucionais no âmbito das contribuições sociais e desvinculação de receitas

### 4.1 Vinculações constitucionais das contribuições sociais

Pelo que se propõe o presente trabalho, a análise das vinculações constitucionais ficará restrita a apenas alguns exemplos, notadamente à vinculação das contribuições sociais.

Assim, cabe enunciá-las, com apoio no que propõe Fernando Facury Scaff:<sup>26</sup>

– Contribuição social do salário-educação, prevista no art. 212, § 5º da CF/88, onde um terço dos recursos é destinado ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) e dois terços são destinados às Secretarias Estaduais de Educação.

– Contribuição social para o PIS-Pasep, prevista no art. 239, §§ 1º e 3º da CF/88, onde 40% dos recursos são destinados ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e 60% ficam destinados ao Fundo de Amparo ao Trabalhador.

– Contribuição social para o lucro das pessoas jurídicas, prevista no art. 195 da CF/88, onde 100% da arrecadação é destinada à Seguridade Social.

– Contribuição dos trabalhadores e empregadores para a Seguridade Social, prevista no art. 195 da CF/88, onde 100% dos recursos arrecadados são destinados ao Fundo de Previdência e Assistência Social.

A questão que se impõe é a de saber o que vem sendo feito acerca da destinação destes recursos dotados de finalidades específicas.

---

<sup>24</sup> Art. 149, *caput*: "Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo" (Constituição Federal. 13. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007).

<sup>25</sup> Op. cit., p. 206.

<sup>26</sup> SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antônio G. Moreira. *Justiça constitucional e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 98-99.



## 4.2 A desvinculação de receitas da União

Conforme aponta Scaff,<sup>27</sup> um dos fatores que desvia a destinação de recursos afetados a finalidades específicas é a desvinculação de receitas da União (DRU), que há vários anos vem afastando das vinculações constitucionais 20% de toda a arrecadação tributária brasileira.

A desvinculação de receitas teve por fundamento quatro emendas constitucionais, a saber: EC de revisão nº 01, que tratou do Fundo Social de Emergência, sucedida pelo Fundo de Estabilização Fiscal, previsto pelas ECs nº 10 e 17 e a desvinculação de receitas da União, prevista pela EC nº 27, a qual teve seu prazo dilatado até 2007 por força da EC nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Segundo Scaff, essas emendas desvincularam parcela dos recursos arrecadados pela União, possibilitando seu uso em outras finalidades que não as previstas constitucionalmente.<sup>28</sup>

A EC 42/2003 deu a seguinte redação ao art. 76 do ADTC:

É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2003 a 2007, vinte por cento da arrecadação da União, de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.

§ 1º O disposto no caput deste artigo não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios na forma dos arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, a e b; e II, da Constituição, bem como a base de cálculo das destinações a que se refere o art. 159, I, c, da Constituição.

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

Finalmente, a EC 56/2007 prorrogou este prazo até 31 de dezembro de 2011, como se vê:

Art. 1º O caput do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2011, 20% (vinte por cento) da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.

A consequência mais importante que pode ser extraída da análise da DRU é a desvinculação de receitas originariamente vinculadas, deixando ao arbítrio do gestor público o gasto com o percentual desvinculado. Isso significa, na prática, que as verbas destinadas ao financiamento dos direitos sociais podem ser usadas livremente em outros setores, como por exemplo, para o pagamento de juros da dívida pública.

<sup>27</sup> SCAFF, Fernando Facury. Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos. *Verba Juris*, ano 4, n. 4, jan./dez. 2005, p. 96.

<sup>28</sup> SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antônio G. Moreira. *Justiça constitucional e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 96.

Essa foi uma das constatações feitas pelo Tribunal de Contas da União no “Relatório e Pareceres prévios sobre o Governo da República”, relativo ao exercício de 2006,<sup>29</sup> quando o confronto entre receitas e despesas da Seguridade Social apontou para um resultado negativo. Assim, vale destacar um trecho do citado relatório:

Na situação hipotética de aplicação integral na própria seguridade dos recursos da DRU, incidentes sobre as contribuições sociais, multas e respectivos juros relativos àquela esfera, *o resultado da seguridade seria positivo* no valor aproximado de R\$ 5,3 bilhões.

Destarte, conclui-se que parcela dos recursos de contribuições vinculadas à seguridade, ao ser objeto de desvinculação, *financiou despesas do orçamento fiscal* ou contribuiu para o atingimento de superávit primário no exercício de 2006<sup>30</sup> (Grifamos).

Com isso, resta comprovado que a DRU se apresenta como um limitador da plena realização de direitos para os quais há verbas constitucionalmente vinculadas. Diante disso, o TCU fez uma recomendação no tocante à Seguridade Social:

Recomendação: à Presidência da República, às Presidências do Senado Federal e da Câmara dos Deputados e ao Ministério Público da União que adotem medidas cabíveis, no âmbito das respectivas competências institucionais, *para reverter os efeitos da “Desvinculação das Receitas da União” (DRU)*, instituída pela EC nº 27/2000 e alterada pela EC nº 42/2003, sobre o orçamento da seguridade social (Grifou-se).

Segundo o Ministério do Planejamento,

A DRU objetiva tão somente dar uma maior flexibilidade à alocação dos recursos públicos e não significa elevação das receitas disponíveis para o governo federal. Além disso, não afeta as transferências constitucionais para Estados e municípios,

---

<sup>29</sup> Relatório e Pareceres prévios sobre o Governo da República, exercício de 2006: “A receita total da seguridade social compreende as receitas correntes e de capital classificadas nesta esfera orçamentária. Para o cálculo da Desvinculação de Receitas da União (DRU) referente à seguridade social, foram levantados os valores das contribuições sociais sobre as quais incide a desvinculação, bem como das correspondentes multas, juros de mora e dívida ativa. Os valores das multas referentes às contribuições que integram a seguridade social devem ser considerados por força da Decisão Plenária TCU nº 770/2001, que firmou entendimento no sentido de que essas multas, administradas pela Secretaria da Receita Federal, são vinculadas àquela esfera orçamentária. Destarte, foram levantados os valores da base de cálculo da DRU aplicada às receitas da seguridade: R\$ 174,0 bilhões de contribuições sociais, 0,5 R\$ bilhões de receita da dívida ativa e R\$ 1,9 bilhões referentes às respectivas multas e juros. Ressalte-se que dessa base foram deduzidas as contribuições previdenciárias, tanto para o Regime Geral de Previdência Social (art. 167, inc. XI da CF), quanto, por analogia, para o Plano de Seguridade Social do Servidor. A receita de Contribuição do Salário-Educação exclui-se da base por força do § 2º, do art. 76, do ADCT. Para a obtenção do montante da desvinculação, foram aplicados 20,0% sobre as contribuições sociais que compõem a base de cálculo da DRU, com exceção da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), no valor de R\$ 32,6 bilhões, sobre o qual foi aplicado o percentual de 15,78948%, haja vista exclusão da parcela da CPMF que financia o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza”. p. 126-127. Fonte: <www.tcu.gov.br>. Acesso em: 19 de maio de 2008.

<sup>30</sup> Relatório TCU, p. 310.

cuja principal fonte de receita é o IPI e o Imposto de Renda, uma vez que a desvinculação é feita após os cálculos das transferências.<sup>31</sup>

De acordo com Scaff, o que o Governo Federal pretende com a DRU é maior flexibilização orçamentária.<sup>32</sup> No entanto, observa-se que essa desvinculação representa bem mais do que mera flexibilização orçamentária, pois termina por dar ao Executivo uma permissão de não empregar verbas públicas constitucionalmente afetadas a finalidades específicas, dentre as quais vale repisar o financiamento dos direitos sociais.

#### 4.2.1 Interpretação constitucional da DRU

Especialmente em relação às contribuições sociais, é flagrante a inconstitucionalidade da DRU, uma vez que prevê percentual de desvinculação de uma receita originalmente vinculada. Conforme já referido anteriormente, a finalidade apresenta-se como elemento essencial para a configuração das contribuições.<sup>33</sup> É por esse motivo que a instituição de contribuições sociais fica necessariamente vinculada às finalidades constitucionalmente previstas no art. 149.<sup>34</sup>

Segundo leciona Eduardo Bastos Furtado de Mendonça, a DRU é o *não-orçamento* e manifestamente inconstitucional, criando um problema adicional em relação às contribuições sociais, no mesmo sentido do que se referiu alhures:

Nesse sentido, a desvinculação de receitas das contribuições sociais e das contribuições de intervenção no domínio econômico ainda suscita uma dificuldade adicional. Toda tributação é legitimada pela destinação que será dada aos recursos, que deve atender ao interesse público. *No caso dessas contribuições, no entanto, o próprio constituinte originário já estabeleceu as finalidades que justificam a imposição, de modo que essa finalidade parece ser parte indissociável da constitucionalidade e legalidade desses tributos.* Destinação diversa afigura-se incompatível com a legalidade tributária, que constitui cláusula pétrea<sup>35</sup> (Grifamos).

Assim, a instituição da DRU aponta para um malferimento dos princípios constitucionais da supremacia da constituição, da separação dos poderes, e ainda,

---

<sup>31</sup> Texto extraído do endereço eletrônico: [www.planejamento.gov.br](http://www.planejamento.gov.br).

<sup>32</sup> SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antônio G. Moreira. *Justiça constitucional e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005, p. 110.

<sup>33</sup> Vide, por exemplo, GRECCO, Marco Aurélio. *Contribuições* (uma figura "sui generis"). São Paulo: Dialética, 2000. p. 238. "[...] entendo que elemento essencial para a configuração das contribuições no regime constitucional de 1988 é a finalidade a que se destinam" (Grifou-se).

<sup>34</sup> Art. 149, *caput*: "Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo".

<sup>35</sup> MENDONÇA, Eduardo Bastos Furtado de. A constitucionalização das finanças públicas no Brasil. Devido processo orçamentário e democracia. Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro como requisito para obtenção do título de Mestre. Orientador: Prof. Dr. Luís Roberto Barroso. Rio de Janeiro, 2008. Nota 179, p. 126.

de acordo com Mendonça, da legalidade orçamentária, do princípio democrático e do princípio republicano.<sup>36</sup>

Chega-se a essa conclusão quando se observa que as emendas constitucionais que previram a DRU retiraram percentuais que a Constituição destinava obrigatoriamente a finalidades específicas, dentre as quais, saúde e educação, conforme aduz Scaff.<sup>37</sup>

A DRU cria uma contradição entre o que a Constituição prescreve e o que o Governo Federal executa, o que confirma o argumento da violação aos princípios constitucionais já apontados. Importante lembrar que os princípios da supremacia da constituição e da separação de poderes representam pressupostos necessários das limitações à liberdade de conformação do legislador e do administrador público. Em relação ao princípio da supremacia da Constituição, colhe-se a lição de Luís Roberto Barroso e Ana Paula de Barcellos:

Do ponto de vista jurídico, o principal traço distintivo da constituição é sua supremacia, sua posição hierárquica superior à das demais normas do sistema. As leis, atos normativos e atos jurídicos em geral não poderão existir validamente se incompatíveis com alguma norma constitucional.<sup>38</sup>

Vê-se que as emendas constitucionais que previram a DRU garantem ao gestor público uma liberdade que, a princípio, não lhe assiste, qual seja, a de desviar o emprego de verbas originariamente vinculadas a uma finalidade social, extremamente relevante, pois destinada ao financiamento de direitos fundamentais sociais. Em razão desse desrespeito à norma constitucional inscrita no art. 149, é de se concluir pela inconstitucionalidade das emendas que previram a DRU.

Segundo os autores mencionados, a interpretação constitucional toma em consideração as especificidades das normas constitucionais, o que levou ao desenvolvimento de princípios de natureza instrumental, os quais atuam como premissas conceituais, metodológicas ou finalísticas da aplicação de normas que incidem em uma relação jurídica material. Esses princípios apontam a supremacia da constituição.<sup>39</sup>

Ademais, vale lembrar que não apenas os aludidos princípios são afrontados, mas também a vinculação aos direitos fundamentais, à qual todos os poderes estatais estão sujeitos, o que inclui, naturalmente, o Poder Executivo.

---

<sup>36</sup> Idem, p. 127.

<sup>37</sup> SCAFF, Fernando Facury; MAUÉS, Antônio G. Moreira. *Justiça constitucional e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 111.

<sup>38</sup> BARROSO, Luís Roberto; BARCELLOS, Ana Paula de. O começo da história: a nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. In: SILVA, Virgílio Afonso da (Org.). *Interpretação constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 300.

<sup>39</sup> Idem, p. 315.

Ralf Poscher<sup>40</sup> aponta que a vinculação aos direitos fundamentais (*Grundrechtsbindung*) em relação ao Poder Executivo apresenta uma estrutura mais complexa do que aquela do Legislativo, o que já se mostra na obrigação de omissão de condutas estatais que possam violar direitos fundamentais injustificadamente. Enquanto o legislador não pode editar leis que configurem violação aos direitos fundamentais,<sup>41</sup> o administrador deve abster-se de condutas igualmente violadoras. Segundo esse autor, no caso de medidas do Executivo, a vinculação aos direitos fundamentais pelos Poderes Legislativo e Executivo são fundamentos *cumulativos* de validade (Grifamos).

Trazendo os esclarecedores ensinamentos do doutrinador alemão para o caso concreto das emendas constitucionais que previram a DRU, é de se ver que tanto as ementas, quanto a desvinculação em si mesma (e o uso de recursos desviados de sua finalidade original) indicam uma violação de mandamento constitucional, nomeadamente aquele que diz respeito ao atendimento e promoção dos direitos fundamentais por todos os poderes estatais.

De molde a corroborar o entendimento aqui exarado, colige-se o magistério de Juarez Freitas:

[...] Os princípios jamais devem ser quebrados, sob pena de perecer o sistema. As regras não permitem erigir qualquer sistema. São os princípios que desempenham o papel de vitalizadores do sistema, de sorte que imperioso nuançá-los, já que não devem ser embaralhados conceitualmente com as regras ou normas estritas – estas apenas estas – declaráveis inconstitucionais, normalmente com a pronúncia de nulidade em todos os efeitos, ainda que a depuração completa nunca ocorra.<sup>42</sup>

Numa interpretação mais moderna, com amparo na lição do referido autor, pode-se até mesmo afirmar que o desvio de receitas vinculadas, proporcionado pela DRU, atinge o direito fundamental à boa administração pública, entendido como uma disposição endereçada ao administrador, no sentido de que suas escolhas devem estar afinadas com os princípios constitucionais e com os direitos fundamentais. Sempre lembrando que as escolhas do administrador público devem ser fundamentadas,<sup>43</sup> eis que vinculadas aos princípios mencionados.

Assim, conclui-se que as emendas constitucionais que previram a DRU padecem de inconstitucionalidade, eis que contrariam diversos princípios constitucionais e violam o sistema constitucional como um todo, na esteira da lição de Paulo Bonavides, conforme segue:

---

<sup>40</sup> POSCHER, Ralf. *Grundrechte als Abwehrrechte*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2003, p. 210: “Die Grundrechtsbindung der Exekutive weist eine komplexere Struktur auf als diejenige des Gesetzgebers. Dies zeigt sich schon an der exekutivischen Unterlassungspflicht.[...] Zum einen zeigt sich darin eine Verknüpfung der Grundrechtsbindung von Gesetzgeber und vollziehender Gewalt kumulativ zur Geltung.”

<sup>41</sup> POSCHER, op. cit., p. 203: “Danach ist der Gesetzgeber verpflichtet, den Erlaß von Gesetzen zu unterlassen, die gegen die Grundrechte verstoßen.”

<sup>42</sup> FREITAS, Juarez. A melhor interpretação “versus” a única resposta correta. In: SILVA, Virgílio Afonso da (Org.). *Interpretação constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 349-350.

<sup>43</sup> Ver, por todos, Juarez Freitas, em sua obra intitulada *O controle dos atos administrativos*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

A interpretação de todas as normas constitucionais vem, portanto, regida basicamente pelo critério valorativo extraído da natureza mesma do sistema. Faz-se assim suspeita ou falha toda análise interpretativa de normas constitucionais tomadas insuladamente, à margem do amplo contexto que deriva do sistema constitucional. De modo que nenhuma liberdade ou direito, nenhuma norma de organização ou construção do Estado será idônea, fora dos cânones da interpretação sistemática, única apta a iluminar a regra constitucional em todas as suas possíveis dimensões de sentido para exprimir-lhe corretamente o alcance e grau de eficácia.<sup>44</sup>

#### 4.2.2 Jurisprudência sobre o tema DRU

Com relação ao tema DRU, o Supremo Tribunal Federal manifestou-se de modo inconclusivo, em decisão monocrática, considerando que entre as emendas nº 27/2000 e 42/2003 e a Constituição Federal não existe incompatibilidade.<sup>45</sup> No caso apontado, em que o autor da ação foi o Município de Alto Alegre (Roraima), a controvérsia dizia respeito aos reflexos da desvinculação parcial de 20% (vinte por cento) da arrecadação de CSLL, valor que passou a ser destinado à Conta Única do Tesouro, sobre o Fundo de Participação dos Municípios. Defendia o Município, em síntese, que a parcela desvinculada teria adquirido, por força da desvinculação mesma, feição de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR), devendo integrar, por conseguinte, o Fundo de Participação dos Municípios (FPM). O relator limitou-se a afirmar que a desvinculação tem previsão nas já apontadas emendas constitucionais, como se vê:

Não é caso de liminar. Não encontro aparência de razoabilidade jurídica na tese do autor, ao menos em termos de autorizar, neste juízo prévio e sumário, antecipação de tutela, ou, *rectius*, tutela provisória, diante da expressa previsão constitucional da Desvinculação das Receitas da União (DRU). Afinal, foram as Emendas Constitucionais nº 27/2000 e nº 42/2003 que, alterando o art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, determinaram a desvinculação das receitas de impostos e contribuições sociais da União e sua aplicação na Conta Única do Tesouro Nacional, sem que aqui desponte, clara, incompatibilidade com o restante do texto constitucional.

Com relação a possíveis violações de direitos fundamentais sociais, por conta do desvirtuamento no emprego de verbas com destinação específica, ainda não houve manifestação do STF. Tampouco se manifestou o STF acerca da constitucionalidade daquelas emendas que previram a DRU.

---

<sup>44</sup> BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 131.

<sup>45</sup> ACO 952 MC, Medida Cautelar na Ação Cível Originária. Relator: Ministro Cezar Peluso. Julgamento: 20-4-2007. Publicado em 26-4-2007. Fonte: <www.stf.gov.br>.

## Considerações finais

Diante de tudo quanto foi exposto, é possível apresentar algumas conclusões.

Quanto à aplicação da teoria da reserva do possível, no âmbito do direito constitucional brasileiro, não há fundamento suficiente a justificá-la, ao menos no plano teórico da interpretação constitucional.

No entanto, impende que sejam reconhecidos os limites financeiros e orçamentários concretos à plena realização dos direitos fundamentais sociais. Nesse caso, é de se admitir a aplicação da reserva do possível como limite fático, mas sem que ela possa figurar como uma escusa do Poder Executivo a não-realização mínima do direito em questão, com amparo no que já ressaltou o Ministro Celso de Mello no julgamento da ADPF 45.

Ao confrontar a teoria da reserva do possível com as vinculações constitucionais de verbas destinadas a finalidades sociais, observa-se uma contradição: há previsão e arrecadação de verbas, mas os programas sociais não são cumpridos satisfatoriamente.

Como se pode observar, o atual sistema de arrecadação e financiamento dos direitos fundamentais sociais mostra-se dissociado das finalidades essenciais que estão a compor o Estado Social.

A cada ano aumenta a arrecadação, especialmente por meio das contribuições sociais, o que configura uma forma de alargamento da reserva do possível.<sup>46</sup> Por outro lado, a previsão de desvinculação de receitas destinadas ao financiamento dos direitos fundamentais sociais, dotadas de finalidades específicas e que, portanto, devem ser cumpridas, representa um recuo na concretização dos direitos fundamentais sociais. Ademais, a desvinculação de receitas restringe a medida do que é possível em termos de concretização de direitos fundamentais sociais.

Outrossim, é de considerar que as emendas constitucionais que previram a Desvinculação de Receitas da União padecem de inconstitucionalidade, que pode ser reconhecida pela ofensa de importantes princípios constitucionais fundantes do nosso sistema: a supremacia da constituição, a separação de poderes e a vinculação de todos os poderes estatais aos direitos fundamentais.

No caso específico da Seguridade Social, restou comprovado pelo TCU que, não fosse a DRU, a arrecadação seria suficiente a cobrir a despesa. Isso significa, na prática, que haveria verba suficiente a cobrir o financiamento daqueles direitos, constitucionalmente assegurados. Observa-se, assim, que o problema reside na má gestão das verbas públicas à disposição do Administrador Público. Nesse aspecto particular, a teoria reserva do possível não poderia ser invocada.

Cumprе ressaltar, por fim, o silêncio do Poder Judiciário, representado pelo STF, quanto à questão da inconstitucionalidade das emendas que previram a DRU. Não parece adequado empregar, nesse caso, o discurso da separação de poderes, pois, ao desvincular receitas vinculadas, o Poder Executivo afronta mandamentos constitucionais, sendo cabível, assim, a reparação da lesão pela via do Judiciário.

---

<sup>46</sup> Conforme apontado por Caliendo (2008).

Tendo em conta que o desvio de finalidade de verbas públicas restringe ou inviabiliza a concretização dos direitos fundamentais sociais, é imperioso que o STF se manifeste sobre essas questões, especialmente por ser o “guardião” da Constituição.

Por fim, pode-se afirmar que o problema da baixa carga de efetivação dos direitos fundamentais sociais no Brasil encontra óbice na falta de aplicação das verbas destinadas a esses fins, o que configura, sobretudo, um problema de má gestão de recursos públicos, bem como revela a reticência do Poder Judiciário em questionar os verdadeiros motivos que emperram o desenvolvimento social do país.

## Referências

- BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da constituição*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- CALIENDO, Paulo. Reserva do possível, direitos fundamentais e tributação. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). *Direitos fundamentais, orçamento e “reserva do possível”*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.
- DEUTSCHLAND. *Grundgesetz*. 58. Auflage. München: Verlag C.H. Beck, 2007.
- FREITAS, Juarez. *A interpretação sistemática do Direito*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- GALDINO, Flávio. *Introdução à teoria dos custos dos direitos: direitos não nascem em árvores*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.
- GRECCO, Marco Aurélio. *Contribuições* (uma figura “sui generis”). São Paulo: Dialética, 2000.
- HESSE, Konrad. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha*. Porto Alegre: Sergio Fabris Editor, 1998.
- JARASS, Hans; PIEROTH, Bodo. *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland*. Kommentar. 9. Auflage. München: Verlag C. H. Beck, 2007.
- KRELL, Andreas Joachim. *Direitos sociais e controle judicial no Brasil e na Alemanha: os (des) caminhos de um direito constitucional “comparado”*. Porto Alegre: Sergio Fabris Editor, 2002.
- MARTINS, Leonardo; SCHWABE, Jürgen (Org.). *Cinquenta anos de jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal Alemão*. Montevidéu: Fundação Konrad Adenauer, 2005.
- MENDONÇA, Eduardo Bastos Furtado de. *A constitucionalização das finanças públicas no Brasil*. Devido Processo Orçamentário e Democracia. Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro como requisito para obtenção do título de Mestre. Orientador: Prof. Dr. Luís Roberto Barroso. Rio de Janeiro, 2008.
- NABAIS, Casalta. *Por uma liberdade com responsabilidade*. Coimbra: Almedina, 2007.
- NETO, Nagibe de Melo Jorge. *O controle jurisdicional das políticas públicas*. Salvador: Jus Po-divm, 2008.
- PIEROTH, Bodo; SCHLINK, Bernhard. *Grundrechte Staatsrecht II*, 17. ed. Heidelberg: C. F. Müller, 2001.
- POSCHER, Ralf. *Grundrechte als Abwehrrechte*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2003.
- RELATÓRIO e pareceres prévios sobre o governo da república, exercício de 2006. Fonte: <www.tcu.gov.br>. Acesso em: 19 maio 2008.



SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). *Direitos fundamentais, orçamento e “reserva do possível”*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988*. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

\_\_\_\_\_. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

\_\_\_\_\_. Os direitos fundamentais sociais na Constituição de 1988. Revista *Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica, v. 1, n. 1, 2001. Disponível em: <[www.direitopublico.com.br](http://www.direitopublico.com.br)>. Acesso em: 17 jan. 2007.

SCAFF, Fernando Facury. “Reserva do Possível”, mínimo existencial e direitos humanos. *Verba Juris*, ano 4, n. 4, jan./dez. 2005.

\_\_\_\_\_; MAUÉS, Antônio G. Moreira. *Justiça constitucional e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

SILVA, Virgílio Afonso da (Org.). *Interpretação constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 3.