

A (DES)VINCULAÇÃO DAS RECEITAS ARRECADADAS MEDIANTE TAXAS

Ingridy Praciano Fernandes Teixeira¹

Guilherme Augusto Castro de Oliveira²

RESUMO:

Este artigo objetiva analisar a vinculação ou não dos recursos arrecadados mediante taxas pelos entes tributantes, dado a ausência de disposição expressa na Constituição Federal sobre o tema, o que tem gerado na doutrina pátria debates acerca da possibilidade de tal desvinculação, que foi mantida pela EC 93/2016, que postergou o prazo no qual 30% das receitas oriundas de taxas, contribuições sociais e contribuições de intervenção no domínio econômico são desvinculadas de qualquer fim. O artigo se dividiu em cinco partes. A primeira se dedicou ao estudo das taxas enquanto espécies tributárias, analisando princípios e classificações do Direito Tributário atinentes a elas. A segunda analisou a classificação que a doutrina faz com os tributos no que tange a vinculação do mesmo quanto a uma contraprestação estatal ou não e a outra quanto a vinculação ou não do produto da arrecadação a um fim específico. A terceira tratou das visões doutrinárias acerca do assunto, o que serviu de base para chegar à conclusão do presente trabalho. A quarta tratou da natureza jurídica das normas componentes dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCTs), normas que foram a referência hermenêutica para uma interpretação com a qual se chegasse a conclusão do presente estudo. A quinta analisou o dispositivo do ADCT em si e expôs algumas ferramentas hermenêuticas que foram utilizadas na interpretação do aludido dispositivo, o que se permitiu concluir que há, de forma lógica, na Constituição, a determinação da vinculação das receitas de taxas.

Palavras-chave: Tributário. Desvinculação. Receita Tributária. Taxas.

¹ Estudante do curso de graduação em Direito do Centro Universitário Sete de Setembro (UNI7). Monitora da cadeira de Hermenêutica Jurídica e Conselheira Fiscal junto ao Centro Acadêmico do curso de Direito. E-mail: ingridypfteixeira@gmail.com

² Estudante do curso de graduação em Direito do Centro Universitário Sete de Setembro (UNI7). Graduado em Ciências Contábeis e Especialista em Gestão e Planejamento Tributários pela mesma instituição de ensino. E-mail: guilhermeaco1@hotmail.com

INTRODUÇÃO

Para que o Estado possa alcançar o bem comum, é necessário arrecadar recursos, e isso o Estado consegue de duas maneiras: quando explora o seu próprio patrimônio (as chamadas receitas originárias) ou quando explora o patrimônio de terceiros, os contribuintes (Chamadas receitas derivadas). E é no âmbito das receitas derivadas que o Direito Tributário se insere. Ele regula a atuação estatal, evitando que o Estado extrapole sua competência e atente contra a dignidade da pessoa humana, a esse conjunto de normas, nominou-se limitações ao poder de tributar. O Direito Tributário também é responsável por definir as espécies tributárias, pois, ao contrário do pensamento popular, a tributação não se resume a imposto, sendo essa uma das espécies de tributos apenas. Uma outra espécie tributária é a taxa, que será objeto do presente estudo no que se refere a destinação a lhe ser dada, vale dizer, se há obrigatoriedade ou não de o ente tributante aplicar os recursos advindos de taxas apenas em determinada área ou se o administrador tem liberdade para decidir como melhor aplicar tais recursos. Não há nenhum dispositivo constitucional ou legal que ordene, pelo menos de forma expressa, a destinação ou não dos recursos arrecadados mediante de taxas, o que causa certa indecisão e até mesmo engessa o ato fiscalizatório dos tribunais de contas, pois o gestor não tem uma ordem legal de como deve despender tais recursos, pelo que não pode ser responsabilizado se despenderem em área diversa da que deu cabimento à cobrança. Tendo isso em vista, se faz necessário um estudo que traga algum esclarecimento sobre tamanha polêmica jurídica, sendo esse o objetivo do presente artigo.

Utilizou-se metodologia exploratória, por intermédio de uma abordagem qualitativa, o método de pesquisa escolhido foi o da pesquisa bibliográfica, uma vez que um dos objetivos do artigo é mostrar a falta de unanimidade sobre o tema na doutrina, uma vez que os estudiosos do assunto divergem entre si sobre a destinação das receitas oriundas de taxas. Para isso, houve uma intensa pesquisa desenvolvida a partir de materiais publicados em livros, artigos e outras fontes científicas, a fim de captar os principais pontos de vista e tendências da doutrina moderna acerca do tema.

Tentando evitar o engessamento das despesas previstas no orçamento, o Congresso Nacional, através da EC 93/2016, prorrogou a permissão para que a União utilize parte de sua arrecadação (DRU – Desvinculação das Receitas da União), ampliando o percentual de 20% para 30%, de maneira retroativa desde 1º de janeiro

de 2016, estendendo-se até 31 de dezembro de 2023. Tais valores são afetados pela Constituição, vale dizer, têm destinação certa, uma vez que a maioria dos recursos arrecadados tem gasto vinculado. Tanto a DRU como DREM (Desvinculação das Receitas Estaduais e Municipais) não mudam a regra que estabelece os gastos mínimos para a educação nem a repartição das receitas tributárias previstas na Constituição Federal. Para melhor entender os aspectos relacionados às receitas de taxas, se faz mister compreender sua natureza jurídica e os princípios que as regem.

1. DAS TAXAS COMO ESPÉCIE TRIBUTÁRIA

O Código Tributário Nacional traz, em seu art. 3º, a definição de tributo:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966. Art. 3º, caput).

Logo, tributo é o gênero, dos quais são espécies, segundo o CTN, impostos, taxas e contribuições de melhoria. Vê-se tal definição no artigo 5º do referido diploma legal:

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966. Art. 5º, caput).

A Constituição Federal acrescentou os empréstimos compulsórios e contribuições sociais, gerando o que a doutrina chamou de teoria quimpartite, onde, em vez de apenas três, haveria cinco espécies tributárias. Vale ressaltar que a instituição de taxas não é de competência privativa da União, antes, é de competência comum, podendo, também, os estados, Distrito Federal e municípios as instituírem.

Há normas às quais as taxas devem obediência, uma dessas normas, o CTN, traz o fato gerador das mesmas:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966. Art. 77, caput).

Ou seja, para a cobrança das taxas, o ente tributante deve ou prestar serviço específico e divisível ou pô-lo a disposição do contribuinte, ou exercer o poder de polícia. Outra norma atinente às taxas é sobre a composição de sua base de cálculo. A CF/88 veda que as taxas tenham base de cálculo própria de impostos. A razão disso é que os impostos tributam a riqueza dos contribuintes e, por conseguinte, a

determinação de sua base de cálculo refletirá isso. Como as taxas têm como premissa a prestação de um serviço, a sua cobrança deve se basear somente nos dispêndios necessários para prestá-lo e isso se deve ao fato de que o Estado não presta serviços visando lucro, mas visando a promoção do bem comum. O princípio da equivalência veda, justamente, a cobrança desarrazoada no que se refere aos valores das taxas, que devem ser compatíveis com o dispêndio realizado para que se possa prestá-los. Obviamente que a exatidão matemática é difícilíssima, se não impossível, mas deve-se, com base na razoabilidade, tentar alcançá-la.

Outro princípio também levado em consideração no momento da instituição das taxas é o da congruência. Por ele, entende ÁVILA (2012; p.39):

“O critério da congruência, segundo o qual deve haver uma relação positiva biunívoca entre a atuação estatal e o elemento utilizado como presunção dessa atuação, no sentido de que a presença desse elemento assegure a presença da atuação estatal. Se a base de cálculo da taxa contiver um elemento que não guarde relação de pertinência lógica com a atuação estatal, a taxa – para usar a própria linguagem constitucional – não será cobrada em razão da atuação estatal, mas em virtude de outro motivo.”

Tal princípio guarda relação com a vedação constitucional de não identidade entre as bases de cálculo dos impostos e taxas. Isso se dá porque, como dito, a taxa não tributa a riqueza, antes, como se relaciona a um fato estatal, sua mensuração deve levar em conta o gasto necessário para que se realize o pressuposto fático de sua cobrança, qual seja, o serviço público específico e divisível e o poder de polícia.

2. TRIBUTOS VINCULADOS X TRIBUTOS DE RECEITA VINCULADA

Outra distinção feita pela doutrina é quanto a vinculação do tributo no que atine à possibilidade de sua cobrança. Os chamados tributos vinculados são assim chamados pois sua cobrança é vinculada à uma atuação estatal, por isso se diz que o fato gerador de tal tributo é um fato do Estado, pois é uma ação estatal (ou mesmo uma consequência dessa) que legitima a cobrança de tal tributo. Como exemplo, pode se citar a contribuição de melhoria e os empréstimos compulsórios. Por outro lado, os tributos não vinculados, cujos fatos são chamados de fato do contribuinte, não exigem qualquer ação estatal, bastando o contribuinte executar a conduta prevista na lei (princípio da legalidade) para que o ente possa tributá-lo. Ou seja, tal classificação leva em conta a atuação ou não do ente tributante para que o mesmo possa realizar a cobrança do tributo.

ALEXANDRE (2010, p. 99,100), leciona que:

“São vinculados os tributos cujo fato gerador seja um “fato do Estado”, de forma que, para justificar a cobrança, o sujeito ativo precisa realizar uma atividade específica relativa ao sujeito passivo. São vinculadas, portanto, as taxas e contribuições de melhoria.

(...)

São não vinculados os tributos que têm por fato gerador um “fato do contribuinte”, não sendo necessário que o estado desempenhe qualquer atividade específica voltada para o sujeito passivo para legitimar a cobrança.”

Uma outra classificação leva em conta a destinação dos recursos arrecadados. Há tributos cuja sua arrecadação não tem destinação alguma sequer, podendo o gestor despende-los onde achar necessário. Exemplo clássico dessa espécie são os impostos, que, por previsão constitucional, têm suas receitas desafetadas.

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 (BRASIL. Constituição Federal, de 5 de outubro de 1.988. Art. 167, caput; IV).

Nesse caso, se está diante de um tributo de receita não vinculada. No outro extremo, há os tributos cuja receita é destinada a um fim específico, os tributos de receita vinculada. Exemplo desses são os emolumentos e custas judiciais, também previstos pela CF/88:

Art. 98. A União, no Distrito Federal e nos Territórios, e os Estados criarão:

(...)

§ 2º As custas e emolumentos serão destinados exclusivamente ao custeio dos serviços afetos às atividades específicas da Justiça. (BRASIL. Constituição Federal, de 5 de outubro de 1.988. Art. 98, caput; § 2º).

A Constituição define alguns tributos que terão sua receita vinculada a um fim específico. Além dos supracitados, determina que os empréstimos compulsórios, o imposto extraordinário de guerra e também as contribuições sociais devem ter seus recursos aplicados nas causas que lhe deram origem. O CTN determina que as contribuições de melhoria também devem ter seus recursos aplicados em um fim específico:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1.966. Art. 81, caput).

ALEXANDRE (2010, p. 100), esclarece:

“O primeiro ponto importante é não confundir esta classificação com a anterior (quanto ao fato gerador). Lá, o divisor de águas é se a situação definida em lei como necessária e suficiente para o surgimento da obrigação de pagar tributo é uma atividade do Estado ou um fato do contribuinte. Aqui, a preocupação é com a liberdade que o Estado possui para definir a aplicação do produto da arrecadação.”

Em suma, quando se fala em tributo vinculado, está-se diante de um tributo cuja cobrança pressupõe uma atuação estatal, que será o pressuposto fático da cobrança do referido tributo, e quando se fala em tributo de receita vinculada, está-se diante de um tributo cujos recursos arrecadados têm uma destinação específica definida pela CF ou pela lei, o que engessa a atuação do gestor público. Embora haja exceções, o natural é que o tributo vinculado seja um tributo de receita vinculada e o tributo não vinculado seja um tributo de receita não vinculada.

No Brasil, grande parte da receita pública é instituída com destinação previamente estabelecida, normalmente fixada em lei, ou na própria Constituição. Isso significa dizer que uma parcela expressiva da receita pública não pode ser livremente programada, já que sua utilização já está determinada. O que acontece é que, diante de certas crises de carência de recursos, semelhante a atual, e em razão da ilimitada demanda social por bens e serviços públicos, o Estado tem procurado, através de dispositivos mais recentes, continuar privilegiando determinados gastos tais como

saúde, educação e segurança, mas também dispor desses recursos para custear outros gastos que, por não possuírem receitas vinculadas, se encontram carentes de recursos.

3. EMBATE DOUTRINÁRIO SOBRE A DESTINAÇÃO DA RECEITA ORIUNDA DAS TAXAS

A experiência brasileira tem mostrado que a vinculação das receitas não significa uma melhoria na gestão dos gastos públicos, muito pelo contrário, o que se vê nos noticiários são casos e mais casos de corrupção. O que se tem notado é que, muitas vezes, os entes públicos gastam os recursos simplesmente porque têm a obrigação legal ou constitucional de destinar a receita para aquela determinada área, causando a má aplicação do dinheiro público. Observa-se, de uma forma geral, que a vinculação das receitas gera diversas dificuldades para a gestão das finanças públicas. Isso porque essa atitude do parlamento em destinar previamente os recursos demonstra, ainda que mínima, a preocupação e desconfiança do legislador presente em relação aos governantes futuros. A vinculação também amarra os gastos de hoje às prioridades do passado. Isso apresenta um prejuízo para as necessidades que se apresentam em cada época. Ela causa também o automatismo do gasto, como já foi dito anteriormente, em que os gastos são muitas vezes realizados mesmo quando já não se encontram alinhados com as prioridades e estratégias do governo. E além de todo o exposto, a baixa elasticidade da despesa vinculada faz com que, mesmo que não seja arrecadado o suficiente para a despesa vinculada, essas despesas nem sempre são reduzidas, e são pagas de qualquer maneira, nem que para isso os recursos venham de outras fontes, ampliando o gasto não discricionário do governo. Nomes como Ricardo Alexandre e Roberval da Rocha tem-se mostrado a favor da desvinculação das receitas das taxas. Segundo ALEXANDRE (2010; p.101):

“As taxas e contribuições de melhoria são tributos de arrecadação não vinculada, salvo as custas e emolumentos (taxas judiciárias, segundo o STF), uma vez que a EC 45/2004 introduziu um §2º. Ao art. 98 da CF/1988 estipulando que “as custas e emolumentos serão destinados exclusivamente ao custeio dos serviços afetos às atividades específicas da Justiça.”

DE SOUZA (2017, n.p) afirma que:

“Fica claro, portanto, através do que prescreve o texto constitucional, bem como das conclusões doutrinárias e jurisprudenciais, que não existe vinculação da receita arrecadada com taxas, podendo o Estado empregá-la segundo a sua decisão política baseada nas carências e nas necessidades mais prementes dos cidadãos.”

Defende o autor que, em virtude de ausência de dispositivo expresse ordenando a vinculação, o Constituinte teve a intenção de não afetar as receitas de taxas. Defende ainda que o fato de fazer a ressalva quanto às taxas judiciárias, que têm receita vinculada, demonstraria a intenção de deixar o restante com suas receitas desvinculadas.

Tem a mesma posição ROCHA (2015, p.75):

“A função econômica precípua das taxas é cobrir razoavelmente os custos pela manutenção dos serviços a ela efeitos. É um instrumento de custeio, em geral parcial, de certas despesas públicas, que o legislador visa repartir entre a universalidade de cidadãos e aqueles que obtêm certas prestações de serviços públicos.

Essa repartição do custo do serviço é o que fundamenta essa espécie tributária. É ideal que os valores arrecadados pelas taxas sejam utilizados na manutenção dos serviços a que ela se refere, entretanto, como se trata, via de regra, de uma espécie tributária de arrecadação não vinculada – ou seja: a utilização do produto de sua arrecadação é discricionária para o Poder Executivo -, nada impede que os recursos sejam utilizados em outras contas orçamentárias.”

No entanto, outra parte da doutrina defende a ideia da vinculação das receitas arrecadas mediante taxa, é dizer: parte da doutrina defende que as taxas são tributos de receita vinculada.

WEISS (2015, p.34) leciona:

“Em decorrência da própria justificativa constitucional para criação de taxas, pode-se concluir que a destinação integral da arrecadação ao custeio de serviços públicos ou da estrutura fiscalizatória constitui pressuposto para a instituição e requisito para continuação da cobrança das taxas.”

SABBAG (2013, p.411):

“Diversamente da previsão constante da Constituição Federal de 1967 (§2º, art. 62), que determinava a não afetação a todos os tributos, o texto constitucional hodierno atrelou o postulado, de índole orçamentária, a impostos, e não a “tributos”. Daí se afirmar que a afetação compõe o desenho legislativo das demais figuras tributárias, a saber, da taxa, da contribuição de melhoria, do empréstimo compulsório e das contribuições (das CIDEs, das contribuições corporativas e das sociais).”

O ponto de vista de SCHOUERI (2012, p. 194) é semelhante, defende a ideia de que a receitas de taxas são afetadas, ou seja, são vinculadas ao serviço público específico ou ao poder de polícia.

Por sua vez, CARRAZA (2012, p.626) defende que:

“Além disso, na medida em que o pagamento das taxas está vinculado à prestação de um dado serviço público ou à prática de um determinado ato de polícia, elas devem estar voltadas a seu custeio, e não de outros serviços ou atos de polícia, que não alcançam o contribuinte (ou que a ele não estão disponibilizados, no caso dos serviços públicos).”

Ainda defendendo a vinculação das receitas de taxas, PAULSEN (2013, p.38) escreve:

“As taxas, diferentemente dos impostos, são tributos com finalidade específica a determinar o destino do seu produto. Não se lhes aplica o art. 167, IV, da CF; pelo contrário, a destinação ao custeio da atividade que lhe enseja a cobrança é essencial, podendo estar explicitamente determinada na lei instituidora. Ainda que não haja a vinculação expressa do produto da arrecadação, será ela presumida. O que não se pode admitir, pois revelaria a extrapolação da norma constitucional de competência, é a determinação legal de aplicação em outra atividade ou em benefício de terceiros.”

Vê-se, portanto, que não há unanimidade no meio jurídico quanto à destinação dos recursos advindos de taxas, mas boa parte da doutrina defende a vinculação dos recursos.

4. NATUREZA JURÍDICA DOS ADCTs

Os Atos das Disposições Constitucionais Transitórias correspondem a determinadas normas de eficácia, em tese, temporária, perdendo sua vigência caso sobrevenha norma que o regule o assunto em questão. Exemplo disso seria a licença paternidade que, até que lei venha regular o art. 7º, XIX, os ADCTs, em seu art. 10, § 1º, determina que terá duração de cinco dias. Já é consenso que os ADCTs possuem status constitucional, até porque, para serem alterados, é necessária uma emenda constitucional, não podendo atos infraconstitucionais confrontá-los, é dizer, tais atos podem sofrer controle de constitucionalidade caso venham a contradizer algum dispositivo dos ADCTs.

BULOS (2011, p. 1632) leciona:

“As disposições transitórias possuem natureza jurídica de normas constitucionais de eficácia exaurida e aplicabilidade esgotada, porque:

- ao exercer o seu papel, não se sujeita a termo ou condição proveniente de manifestação legislativa (salvo no Brasil, onde temos o exemplo teratológico do art. 90, §1º, acrescentado pela EC n. 42/2013);
- esgotam a duração temporária prevista para realizar seus fins, quer pela concreção dos benefícios ou direitos que nela se continham, quer por meio do decurso dos prazos constitucionais estabelecidos; e
- cumprem a condição de normas receptoras, nada mais tendo para recepcionar.

Em suma, as disposições transitórias incidem sobre ato ou fato socioconstitucional relevante e, após cumprirem seu desiderato, extinguem-se no tempo e no espaço.

Também leciona sobre o status dos ADCTs, HORTA (1999, p.291-292):

“O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, em linha contrária à das Constituições fundadoras de regimes e transformadoras do Estado e da Sociedade caracterizam-se pela abundância

de sua matéria. Os setenta artigos das Disposições Transitórias correspondem a uma Constituição breve.”

Sabendo-se da força constitucional dos ADCTs possuem, será analisado o teor da EC 93/2016, que prorrogou o prazo e elevou o percentual da Desvinculação das Receitas da União (DRU). Vale dizer que a DRU está presente na CF desde 1994, tendo sido objeto de várias prorrogações desde então. E, por estar presente nos ADCTs, mostra a intenção do constituinte derivado em deixar implícito que as taxas têm destinação vinculada, tendo em vista que, como visto, os ADCTs têm eficácia temporária e, tão logo tal prazo decorra, torna-se ao estado anterior, é dizer: o percentual desvinculado volta a ser vinculado. Portanto, se por um lado o legislador reconhece a necessidade transitória da desvinculação, por outro, se mostra receoso em fazê-lo integral ou permanente, visto que essas duas possibilidades, ao se aumentar a discricionariedade do uso destes recursos pelos futuros gestores públicos, poderiam abrir margem a ingerências inconvenientes e irresponsáveis que afetariam negativamente a máquina estatal.

5. A QUESTÃO HERMENÊUTICA ENVOLVENDO A EC N. 93/2016

O mecanismo da DRU (desvinculação das receitas da união) foi criado em 1994, pela EC n. 01, durante a implementação do Plano Real com o nome de Fundo Social de Emergência (FSE), e, após sua criação, tem sido dilatado seu prazo de duração, tendo a sua última prorrogação ocorrida com a EC n.93/ 2016. Essa última emenda, além de ampliar o prazo da DRU para 31 de dezembro de 2023, também ampliou o percentual de destinação de 20% para 30% e estendeu essa possibilidade para estados, DF e municípios. O dispositivo que trata da desvinculação, cita, além das contribuições sociais e das CIDEs (Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico), as taxas. Isso significa que, até 2023, o poder público pode alocar para os mais diversos fins 30% das receitas das taxas, de forma temporária, visto que se trata de disposição transitória. Infere-se, então, que os 70% restantes estariam vinculados.

A Hermenêutica jurídica traz em seu escopo teórico e doutrinário os principais mecanismos de interpretação a que estão sujeitas as normas de direito; objetivando facilitar a aplicação dessas normas aos mais diversos casos concretos, dirimindo possíveis antinomias ou lacunas dentro do sistema. Dentre os diversos tipos de interpretação quanto à natureza (gramatical, lógica, histórica, sistemática etc), temos na interpretação lógica uma ferramenta fundamental para conhecer a *Mens*

Legislatoris, ou seja, o real propósito do legislador ao criar aquele determinado dispositivo.

Na lição de FRANÇA (2014, p. 24):

“A interpretação lógica é aquela que se leva a efeito mediante a perquirição do sentido das diversas locuções e orações do texto legal, bem assim através do estabelecimento da conexão entre os mesmos. Supõe quase sempre a posse dos meios fornecidos pela interpretação gramatical.”

E é realizando a interpretação lógica do dispositivo em questão que se pode chegar à resolução da questão sobre a destinação das receitas de taxas. Diz o dispositivo:

Art. 76-A. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Estados e do Distrito Federal relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes. (BRASIL. Constituição Federal, de 5 de outubro de 1.988. Art. 76-A, caput; ADCT).

Ao ler o dispositivo, pode-se inferir que a Mens Legislatoris do Constituinte Derivado foi desvincular receitas que, originalmente, são vinculadas. Basta perceber que, se houve desvinculação de 30%, os outros 70% permanecerão inertes, ou seja, vinculados. Frise-se também a análise pela questão temporal, vale dizer, o que acontecerá com os 30%, se não houver outra prorrogação, no dia 1º de janeiro de 2024. Claro está que, se o dispositivo em questão perderá sua eficácia, obviamente deixará de ocorrer o que ele preceitua, e como não há meio termo entre ser vinculado ou desvinculado (algo ou é vinculado ou não o é, sendo, portanto, desvinculado) só resta concluir que tais receitas voltarão a vincular-se a um determinado gasto.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Embora não seja assunto recorrente na doutrina e não seja objeto de grandes litígios nos tribunais, a destinação das receitas oriundas de taxas tem sua importância, tendo em vista que influencia diretamente em uma boa ou má gestão dos recursos públicos, o que acaba implicando indiretamente nas prestações de contas perante os Tribunais de Contas, tanto mais em uma época onde a população vem se interessando mais por assuntos pertinentes à Gestão Pública acompanhada de um tempo onde a transparência passa a ser obrigatoriedade dos entes públicos, vide a lei complementar 131, Lei da Transparência. Atualmente, é difícil encontrar alguma opinião até mesmo nas redes sociais que não tenham viés político.

Portanto, analisando a doutrina pertinente ao assunto e realizando interpretação lógica do art. 76-A dos ADCTs, que já se sabe que têm força constitucional, pôde se depreender que as taxas são tributos de arrecadação vinculada, ou seja, o recurso advindo das taxas deve ser gasto com o serviço que lhe serviu de motivo para a cobrança, o que faz com que o gestor não tenha discricionariedade com tais recursos, devendo, portanto, ser responsabilizado por gastos que diverjam do já estabelecido.

7. REFERÊNCIAS

ADCT: função e interpretações práticas. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9457> Acesso em 2 Mai. 2018.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 4 Ed. São Paulo. Método.2010

ÁVILA, Humberto. **As Taxas e a sua mensuração**. Revista Dialética de Direito Tributário. n.204.São Paulo-SP. Dialética.09/2012.

BRASIL. Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF. Seção 1. p. 1

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF. Seção 1. p.12.541.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 6 Ed. São Paulo. Saraiva. 2011

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28 Ed. São Paulo-SP. Malheiros Editores LTDA. 2014

Desvinculação da receita arrecadada pelas taxas do DETRAN. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,desvinculacao-da-receita-arrecadada-pelas-taxas-do-detran,588661.html> Acesso em 2 Mai. 2018.

Entendendo a Desvinculação de Receitas de Estados e Municípios (DREM). Disponível em: <<http://www.gestaopublica.com.br/blog-gestao-publica/entendendo-a-desvinculacao-de-receitas-de-estados-e-municipios-drem.html>> Acesso em 28 Abr. 2018.

FRANÇA, R. Limongi. **Hermenêutica Jurídica**. 12 Ed. São Paulo. Revista dos Tribunais LTDA. 2014

HORTA, Raul Machado. **Direito Constitucional**. 2 Ed. Belo Horizonte. Del Rey. 1999

ROCHA, Roberval. **Direito Tributário**. 2 Ed. Salvador. JusPodivm. 2015

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15 Ed. Porto Alegre. Livraria do Advogado. 2013

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5 Ed. São Paulo. Saraiva. 2013

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 2 Ed. São Paulo. Saraiva. 2012

WEISS , Fernando Lemme. **Os Fundamentos para instituição e cobrança das taxas**. Revista Dialética de Direito Tributário. Nº 237. São Paulo. Dialética. 06/2015.