



# DOS TRIBUTOS PARA AS FINANÇAS PÚBLICAS: AMPLIAÇÃO DO FOCO

*Denise Lucena Cavalcante\**

## RESUMO

Este artigo demonstra as alterações ocorridas no atual contexto político-jurídico-social e suas conseqüências na atuação do Estado e nas finanças públicas. A questão da transparência na gestão pública também viabiliza um melhor controle dos atos estatais e permite uma ingerência da sociedade em todos os setores. Alerta-se neste contexto para uma maior observância à produção legislativa, sendo inviável a permanência no ordenamento jurídico de leis confusas e de constitucionalidade duvidosa. Estando o Poder Executivo vinculado ao princípio da legalidade, não basta uma melhoria em seus quadros de atuação diante de uma legislação que não se coaduna com o princípio maior da justiça fiscal. O direito necessita de uma ampliação do foco em relação às finanças públicas, não mais permitindo uma visão estrita do Direito Tributário.

## Palavras-chave

Finanças públicas. Responsabilidade fiscal.

## ABSTRACT

This article demonstrates the alterations that occurred in the current political-legal-social context and its consequences in the performance of the State and the public finances. The question of transparency in public administration also makes possible a better control of the acts of the state and allows an intervention of the society in all sectors. In this context, an alert should be made for a stronger attention to the legislative production, being impracticable the permanence in the legal system of confused laws or of doubtful constitutionality. Being the Executive tied to the principle of legality, an improvement in the shape of its performance of legislation is not enough in front of laws that are not in accordance with the higher principle of fiscal justice. The law needs to magnify the focus in relation to the public finances, not allowing any more a strict vision of the Tax law.

## Key-words

Public finances. Fiscal responsibility.

---

\* Doutora em Direito – PUC/SP. Mestre em Direito – UFC. Professora de Direito Tributário e Financeiro da Graduação e Pós-graduação – UFC. Coordenadora do Mestrado – UFC. Procuradora

## 1. INTRODUÇÃO

O atual contexto político-jurídico desde início do século XXI surge com mudanças na estrutura social e estatal decorrentes, dentre vários fatores, da revolução tecnológica e globalização econômica.

Esta proximidade entre as nações e a celeridade e transparência imposta pelos novos meios eletrônicos determinam uma profunda alteração no comportamento social.

Impera hoje uma sociedade mais atenta e conhecedora dos fatos, não mais permitindo que a mesma seja colocada às margens das decisões estatais.

Insiste-se na idéia de que a figura do Estado contemporâneo necessita de mudança e que não se pode mais albergar o Estado “escondido”. Transparência é a palavra de ordem neste novo século.

Os dados estatísticos do país referentes ao orçamento público devem ser observados no seu devido lugar, ou seja, nos *sites* oficiais do Governo como, por exemplo, na Secretária do Tesouro Nacional<sup>1</sup> onde são publicados mensalmente todos os valores arrecadados pelo fisco federal, bem como a despesa realizada, e não mais na imprensa com afirmações parciais ou mesmo duvidosas.

Percebe-se que há um choque de gerações coexistentes nas áreas estatais e isto se vê claramente nos discursos de ambas. E é até compreensível que a geração que vivenciou um passado ditatorial recente ainda seja incrédula as atuais mudanças, contudo, é preciso um esforço conjunto em comprovar e efetivar esta nova ordem decorrente dos avanços tecnológicos e da globalização.

É preciso alertar que há uma nova geração que ocupa os cargos públicos simultaneamente com a geração que vivenciou as décadas anteriores, mas há diferença substancial: o foco da atuação.

A geração pós Constituição de 1988 ocupa posições no Estado decorrentes de concursos públicos o que os libera de qualquer ato dito de “reconhecimento” ou “gratidão” a terceiros, tendo autonomia para se ater aos ditames legais.

Diante desta independência funcional e restrita a lei o que deve imperar neste contexto, é sim, uma posição de controle da produção legislativa. Chega à hora da sociedade exigir mais responsabilidade do Poder Legislativo no efetivo controle da edição de leis claras, justas e imparciais.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Disponível em: [www.stn.fazenda.gov.br](http://www.stn.fazenda.gov.br).

<sup>2</sup> Klaus Tipke chama a atenção para a responsabilidade do Legislador ao elaborar a lei fiscal, afirmando com precisão: *“La moral tributaria no exige que las leyes tributarias respondan a una tradición, sino que estén de acuerdo con la Constitución vigente y con los principios éticos presentes en los derechos fundamentales constitucionalizados. El legislador actúa de modo inmoral cuando de modo doloso o culposo dicta leyes inconstitucionales o cuando no deroga o modifica aquellas leyes que de modo fundado todos*

É preciso ampliar o foco da doutrina e dar exemplos de uma nova postura estatal, longe ainda de ser o ideal, mas com certeza, com contornos bem diferentes de alguns poucos anos atrás.<sup>3</sup>

O simples ato de conhecer o Estado já é um grande passo. Só se critica aquilo que se conhece. Contudo, estas críticas não podem permanecer na retórica ou em discursos vazios que se limitam a criticar a elevada carga tributária brasileira.

A carga tributária alta é um fato conhecido por todos e sentido no bolso dos brasileiros. A solução não está meramente em levantar a bandeira de redução da carga tributária. É preciso mais do que isto. É preciso controlar e reduzir os gastos públicos e a impedir a aplicação indevida dos recursos.

## 2. A ERA DA RESPONSABILIDADE FISCAL

Ampliação de foco é o que se exige neste momento. Fala-se hoje depois de quarenta anos do Código Tributário Nacional e somente depois de seis anos da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, o tema contemporâneo é mesmo a questão da gestão eficiente.

O foco da análise tem que sair exclusivamente dos tributos e abordar toda a atividade financeira estatal, incluindo nas respectivas análises as despesas no contexto do orçamento público. Só assim se tem uma visão ampla e séria da estrutura fiscal do país.

Chega de retórica. Novos paradigmas devem ser traçadas neste novo milênio, por uma sociedade que tem o dever de conhecer a estrutura estatal<sup>4</sup>,

---

*consideran inconstitucionales. (...) Puesto que no es suficiente que las autoridades financieras asuman las declaraciones tributarias sin control alguno, sino que sus datos deben comprobarse, el legislador debe atribuir a las autoridades financieras los instrumentos procedimentales que permitan una comprobación eficiente.” (Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes. Tradução de Pedro M. Herrera Molina. Madri: Marcial Pons, 2002, p.89-90).*

<sup>3</sup> Esta nova geração tem uma grande responsabilidade em mostrar uma postura, conforme anseia a sociedade. Espera-se que o futuro solicitado por Ives Gandra a seguir citado já tenha chegado, pelo menos em alguns setores da Administração Pública: “A ética no Direito e na Economia está bem delineada no Texto Constitucional brasileiro. Tem retirado do direito natural e inserido como direito positivo, na ordem vigente. Lamentavelmente, o governo brasileiro em suas 3 esferas de atuação, e nas 5.500 entidades federativas, não tem respeitado a Constituição, nem os princípios éticos que a conformam, ao servir a sociedade, sendo grande parte da crise brasileira decorrente desta atuação aética e “pro domo sua”, que influenciou políticos e burocratas na administração do país, nos últimos 10 anos. Que o futuro ofereça melhores quadros de servidores, administradores com maior senso de responsabilidade e espírito público, e que estejam, governo e povo, dispostos a construir, eticamente, o futuro do país.” (MARTINS, Ives Gandra da. A ética no direito e na economia. p. 136. In: *Tributos e direitos fundamentais*. Coordenado por Octavio Campos Fischer. São Paulo: Dialética, 2004, p. 125-136).

<sup>4</sup> Já falamos nestes termos na obra *Filosofia e Constituição: “Basta de justificar os crimes fiscais como meros problemas econômicos. São questões éticas, ou melhor, antiéticas. Diante deste contexto caótico, quando o Estado vive uma de suas piores crises de identidade moral, agravada*

Hoje os dados estão todos disponíveis via *on line*.

A era da tecnologia desvenda a maioria das informações necessárias para serem refletidas, criticadas e alteradas quando necessário. Ou seja, o papel social efetivo é exigido de todos os cidadãos, não cabendo mais o discurso vazio da mera agressão ao Estado.

O Estado hoje tem que ser visto em seus novos parâmetros<sup>5</sup> e esta transparência, consequência da revolução tecnológica, que se aprimora neste século XXI altera profundamente a relação entre o Estado e o cidadão-contribuinte.

Não cabe mais a figura do Estado arbitrário e opressor nem da sociedade inerte e conformista. O momento é do Estado transparente e sociedade cooperativa e alerta. Exigem-se instituições abertas, eficientes, com normas claras, objetivas e justas.

Toda a confusão doutrinária que se insere hoje é exatamente porque esta exigência contemporânea se instaurou concomitantemente a uma estrutura ainda arcaica e com integrantes de uma geração sofrida e descrente no papel do Estado.

Discursos que ainda hoje são polêmicos, tais como sigilos bancário e fiscal, processos virtuais, auditorias computadorizadas, citações eletrônicas, penhora *on line*, dentre outros, muito em breve serão ultrapassados quando esta geração que nasce totalmente adaptada ao mundo virtual superará tais polêmicas.

---

pelo descrédito das instituições públicas, cresce a responsabilidade da sociedade em buscar meios para atenuar a tensão que predomina entre as regras e os princípios que norteiam nosso sistema jurídico. Com a debilidade da moralidade pública, fica difícil estabelecer parâmetros éticos para as diversas condutas sociais. A falta de confiança nos dirigentes de uma Nação põe em risco, dentre outros princípios, a da segurança jurídica. A sociedade não pode mais ficar assistindo tais acontecimentos como se fossem um capítulo de novela, de forma descompromissada, deixando passar tantas oportunidades de agir (*interagir*). Devemos participar ativamente da gestão pública, exigindo publicidade das normas e dos atos do Poder Público, afinal, todos os *espaços públicos* devem ser transparentes. A opinião pública tem que se acostumar a interferir continuamente na gestão político-administrativa. Na ética contemporânea, a doutrina deve enfatizar mais Platão do que textos técnicos. Basear suas conclusões em princípios, preocupando-se mais com a moral do que tão somente com as normas. (CAVALCANTE, Denise Lucena. Direito, moral e ética fiscal – *Estudos em homenagem a Raimundo Bezerra Falcão*. Organizado por Dimas Macedo. Rio de Janeiro: Letra Legal, 2004, p. 35).

<sup>5</sup> Alain Touraine fala com precisão sobre os novos tempos: “Hoje, dois séculos após o triunfo da economia sobre a política, estas categorias “sociais” tornaram-se confusas e deixam na sombra uma grande parte de nossa experiência vivida. Precisamos, portanto, de um novo paradigma, pois não podemos voltar ao paradigma político, sobretudo porque os problemas culturais adquiriram tal importância que o pensamento social deve organizar-se ao redor deles. É dentro deste novo paradigma que precisamos situar-nos para sermos capazes de nomear os novos atores e os novos conflitos, as representações do eu e das coletividades que são descobertas por um novo olhar, que põe em diante de nossos olhos uma nova paisagem. A procura do lugar central desta nova paisagem nos leva imediatamente ao tema da informação, que designa uma revolução tecnológica cujos efeitos sociais e culturais são visíveis por toda a parte. (TOURAINÉ, Alain. *Um novo paradigma – para compreender o mundo de hoje*. Tradução de Gentil Avelino Tilton. 2.ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2006, p. 9),

As críticas genéricas e vazias sobre a atuação arbitrária do Poder Executivo em todas as esferas (municipal, estatal e federal) devem ser superadas. O Estado contemporâneo exige uma crítica fundamentada e pontual, de forma a corrigir os erros e omissões, com o intuito de construir uma estrutura fiscal melhor.

A ética que se requer dos agentes públicos e da sociedade é de operadores conscientes de seu papel, todos na devida observância do sistema e das normas que o regem.

Portanto, não se trata mais de impedir a evolução e aprimoramento da legislação tributária no sentido de dar mais eficiência a atuação estatal, mas, sim, de exigir que os atos administrativos sejam regidos estritamente pelo devido processo legal administrativo.

Esta é a administração competente e transparente que se espera. E se na sua atuação estiver sendo diferente ou arbitrária deve ser denunciada de imediato e corrigidos os equívocos.

Chega de afirmações vagas de que o *Estado é o mesmo*; ou que *os agentes estatais são ineficientes*; ou que *a sociedade não cumpre seus deveres*; ou de que *a culpa é do governo*; ou *das empresas*; ou, ou, ou... Tais afirmações são genéricas e vagas; em total descompasso com uma sociedade séria e preocupada com o destino de seu país.

Estes devem ser os novos paradigmas que alterarão substancialmente a compreensão do sistema financeiro brasileiro, reafirmando a compreensão de que o sistema deve ser enfocado como um todo e não somente com a idéia restrita da relação tributária e do próprio tributo.

Deve-se agora enfatizar o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal que inova com a questão da gestão fiscal responsável, estabelecendo um *código de conduta gerencial a ser observado na condução da coisa pública*.<sup>6</sup>

E é esta mudança de foco que é exigida aos operadores do direito, ampliando a compreensão do sistema fiscal e chamando toda a sociedade para cumprir seu papel na fiscalização e controle do dinheiro público. O cidadão-contribuinte além de pagar seus tributos deve acompanhar com rigor o destino que se dá a eles.

<sup>6</sup> Assim afirma Carlos Valder do Nascimento: “Versa a ementa da lei de responsabilidade fiscal sobre normas de finanças públicas, tendo como alvo primordial a austeridade nas contas das três esferas de governo. (...) A referida lei tem por escopo sedimentar o regime de gestão fiscal responsável, mediante a implementação de mecanismos legais que deverão nortear os rumos da Administração Pública. Constitui, pois, um código de conduta gerencial a ser observado, doravante, na condução da coisa pública. Traça limites, estabelece controle e oferece elementos balizadores acerca dos gastos públicos, bem como sobre o fluxo de recursos financeiros necessários a sua realização.” (NASCIMENTO, Carlos Valder e, MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários à lei de responsabilidade fiscal*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 11).

### 3. O ORÇAMENTO PÚBLICO COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE SOCIAL

O orçamento público é peça fundamental no aprimoramento do Estado. A sociedade não pode mais se limitar a meramente repassar os recursos para o Fisco, ela objetiva muito mais: requer o controle dos gastos efetuados com o dinheiro público.<sup>7</sup>

Aceitar a função social do tributo e o destino de sua arrecadação já é definir de antemão que a destinação dos tributos deve atender aos interesses sociais.

Analisar este tema é mesmo envolver-se nos problemas constitucionais do país e, particularmente, na democracia, invocando necessariamente o orçamento participativo, que não pode mais ser tratado como mera discussão acadêmica.

É preciso mais do que nunca uma sociedade atenta e zelosa pelo gasto do dinheiro público. Deve-se despertar do sono dogmático que tem impedido a sociedade brasileira de agir.

Percebe-se, ainda, uma letargia coletiva que tem inviabilizado o avanço

<sup>7</sup> Fernando Facury Scaff bem destaca a necessidade de observância do orçamento público: “No âmbito orçamentário, fundamental para que o Estado demonstre a origem das receitas (oriundas do seu patrimônio, de imposições fiscais e de empréstimos) e o destino das despesas e investimentos, foi estabelecido um sistema de planejamento constituído por um conjunto de 03 leis que se sucedem e se completam: a Lei do Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Todos os Planos e Programas nacionais, regionais e setoriais previstos na Constituição deverão ser elaborados em consonância com o plano plurianual (art. 165, § 4º, CF), e a LDO deverá estar sempre em consonância com o PPA (art. 166, § 4º, CF). Estas normas possuem necessária e obrigatória pertinência com as normas-objeto traçadas no art. 3º, bem como com outras espreaiadas no texto constitucional. Por outras palavras, não há total e completa Liberdade (de conformação) do Legislador para incluir neste sistema de planejamento o que bem entender. O legislador, e muito menos o administrador, não possuem discricionariedade ampla para dispor dos recursos como bem entenderem. Existem vários tipos de limites a esta Liberdade do Legislador para utilizar os recursos públicos. Ela é conformada pela Supremacia da Constituição. Existem limitações no âmbito da receita, pois não se permite a retirada de recursos da sociedade sem respeito a normas constitucionais que se traduzem nos direitos de 1ª dimensão vinculados ao direito tributário, tais como o Princípio da Reserva Legal, o da Anterioridade, o da Irretroatividade Tributária, entre vários outros. Existem também limitações no âmbito da despesa, impedindo que o gasto público aconteça ao bel prazer dos legisladores. Estes limites podem ser formais, tais como o Princípio da Não-Afetação (que estabelece algumas vinculações de receitas e despesas; art. 167, IV, CF), limitações ao gasto com pessoal (art. 169, CF), obrigatoriedade de gastos com educação (art. 212, CF) e com saúde (art. 198, §§ 2º e 3º, CF) entre outros. Ocorre que as limitações aos gastos públicos também podem ser materiais, pois o uso de recursos públicos deve se dar de forma a permitir que os objetivos estabelecidos no art. 3º da Constituição sejam alcançados. Para tanto é imprescindível que sejam realizados gastos públicos em direitos fundamentais sociais, a fim de permitir que as pessoas possam exercer sua liberdade jurídica obtendo condições de exercer sua liberdade real (Alexy). Logo, os gastos públicos não permitem que o legislador, e muito menos o administrador, realizem gastos de acordo com suas livres consciências, de forma desvinculadas aos objetivos impostos pela Carta, especialmente em seu art. 3º.” (SCAFF, Fernando Facury. Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos. In: *Princípios de direito financeiro e tributário – Estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Organizado por Adilson Rodrigues Pires e Heleno Taveira Torres. Rio de Janeiro: Renovar, p. 113-131, 2006, p. 124-125).

social deixando a sociedade inerte e silenciosa ante aos inúmeros escândalos e a má gestão da coisa pública. Tem-se que conclamar a sociedade brasileira e os órgãos de controle deste País a agir.

A questão do controle e aplicação do dinheiro público é preocupação de muitos países e há muito tempo. Este não é problema somente do Brasil. Há mais de 100 anos Paul Laband em sua obra clássica sobre o *Direito orçamentário* (1871) já tratava da questão do orçamento público. Nos estudos preliminares desta obra histórica Álvaro Rodriguez Bereijo menciona que os problemas orçamentários não são primariamente problemas de Direito, mas, de poder, decorrente da influência exagerada da política na elaboração do orçamento público descaracterizando sua natureza e trazendo prejuízos sérios para a nação.<sup>8</sup>

#### 4. A QUESTÃO DA SOLIDARIEDADE FISCAL

Como já foi mencionado, nos tempos atuais é necessário que se façam novas reflexões, mormente quando se trata da função estatal de arrecadar tributos e, paralelamente, da função estatal de gastar os recursos advindos da arrecadação tributária.

Atualmente o papel do Estado vem sendo muito questionado, principalmente em países como o Brasil que vem sofrendo uma forte crise ético-fiscal, com problemas sociais graves e com grande fragilidade institucional.

Sem dúvidas estamos vivencia-se um novo momento estatal onde a ordem econômica mundial ainda não se definiu e muito menos a sua configuração neste contexto do século XXI.

É neste conturbado cenário que surgem os tributos com a feição social, em nome da chamada solidariedade fiscal.

Alguns autores vem buscando uma delimitação para o tema, sendo de difícil definição, principalmente quando o Estado tem severo *déficit* social, sendo inviável pensar em novos tributos e muito menos aumentar os atuais, mesmo sob a bandeira da solidariedade. Solidariedade esta que pode estar prevista na

<sup>8</sup> “La pugna, que en otros se había resuelto a favor de la representación nacional, se decantó en Alemania del lado de la Corona. El conflicto prusiano vino a poner de manifiesto que, como decía Lassalle, “los problemas constitucionales no son primariamente problemas de Derecho, sino de poder”: y si la representación popular rechaza el Presupuesto, el Gobierno está autorizado a prescindir de él y a recaudar los impuestos y gestionar los gastos públicos bajo su responsabilidad. La obra de Laband ‘Das Budgetrecht’ que hoy nos cabe la satisfacción de presentar al lector, escrita unos años más tarde, en 1871, intentará justificar en Derecho la solución que había prevalecido de hecho en el conflicto constitucional prusiano de 1861-1866. Una frase de ‘Alice en el País de la Maravillas’, el delicioso librito de Lewis Carroll, viene como anillo al dedo para, a modo de colofón, resumir lo que para el Presupuesto y en general para el Derecho significó el conflicto prusiano: ‘la cuestión es saber quién es le que manda... eso es todo.’ (BEREIJÓ, Álvaro Rodríguez. Estudio preliminar del *Derecho presupuestario*. LABAND, Paul. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1979, p. XXXVII).

lei e nos relatórios das receitas públicas (entradas), mas não nas estatísticas das despesas públicas.

Foi-se a época quando a preocupação da sociedade restringia-se meramente as limitações ao poder de tributar, hoje é preciso ir além e controlar com rigor os gastos públicos.

O destino da arrecadação tributária deve ser bem claro e devidamente controlado por todos.

O interesse na presente abordagem depende da resposta à pergunta: há relevância jurídica para o cidadão o destino das arrecadações fiscais do Estado?<sup>9</sup>

No atual contexto o tributo vai além do preço da liberdade passando o tributo a representar o *preço social*<sup>10</sup> ou mesmo o *preço da cidadania*.<sup>11</sup>

O cidadão-contribuinte tem que ficar atento ao destino do dinheiro público exigindo uma gestão responsável.

A baixa eficiência dos serviços gerados pelo Estado tem agravado ainda mais a insatisfação fiscal do povo brasileiro, que a cada dia tem menos ânimo para pagar seus tributos.

Aliás, este tema da insatisfação fiscal é também discutido em outros países que também tem serviços públicos não compatíveis com as exigências coletivas. Na Itália, por exemplo, Cláudio Sacchetto comenta que seu país, dentre os europeus, é o que registra o maior índice de insatisfação fiscal, sendo esta aversão consequência de como é gerido o bem e os recursos comuns.<sup>12</sup>

<sup>9</sup> Assim questiona Klaus Tipke e depois comenta em sua obra *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes* (Tradução de Pedro M. Herrera Molina, Madri: Marcial Pons, 2002, p.105-106): *IV. EL DERROCHE DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA COMO CARENCIA DE MORAL DEL ESTADO. ¿Tiene relevancia jurídica para el ciudadano, el destino que otorguen a los recursos fiscales el Estado y los municipios? (...) Ahora bien, ¿qué sucede cuando la imparcialidad en el gasto se convierte en desoergüenza; en un desvergonzado derroche de la recaudación tributaria? En la realidad, el Parlamento había pasado de ser un freno, a actuar durante decenios como un motor del gasto. La Federación de Contribuyentes tenía constantes motivos para denunciar públicamente el derroche de la recaudación tributaria por los políticos y las Administraciones públicas. Desde 1974 esta institución publica anualmente un Libro negro del derroche público. En él se mencionan planes, inversiones y adquisiciones fallidas **proyectos sin sentido**, construcciones públicas excesivamente caras y prisiones de lujo, ayudas públicas a los partidos político, tendencias a la hipertrofia administrativa, subvenciones innecesarias o inadecuadas, casos de mala gestión y **desidia financiera.** "*

<sup>10</sup> Ricardo Lobo Torres mencionava que o tributo era o preço da liberdade: "O tributo é o preço pago pela liberdade, eis que o indivíduo se distancia do Estado na medida em que a prestação fiscal substitui os deveres pessoais e alivia as proibições jurídicas." (*A idéia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 37*).

<sup>11</sup> "Sigue siendo cierto lo que afirmara Robert Wagner, antiguo alcalde de Nueva York: «los impuestos son el precio de la civilización. No existen en la selva.»" (*Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes. Tradução de Pedro M. Herrera Molina. Madri: Marcial Pons, 2002, p.57*).

<sup>12</sup> "Discutem-se direitos e deveres tributários sem haver clareza sobre os juízos de valor com base nos quais se torna necessário e, ao mesmo tempo útil, pagar tributos. O tema da solidariedade é fundamental porque leva a perguntar porque se pagam tributos, porque deve existir uma lealdade fiscal. A Itália é dentre os países aquele que registra o maior índice de insatisfação fiscal – que



A Constituição Federal de 1988 determina em seu art. 3º objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

E define no art. 6º, os Direitos Sociais: *a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados.* Como custear tais atividades? A arrecadação tributária responde (ou deveria responder) esta questão.

Percebe-se, pois, que a arrecadação tributária justifica-se na medida em que o Estado utilize os recursos dela proveniente na busca de alcançar o previsto constitucionalmente, bem como, a realização efetiva das garantias e direitos sociais, prioridades no Estado Democrático de Direito.

Contudo, não é necessário aqui discorrer sobre a escassez destes serviços no Estado brasileiro.

## 5. CONCLUSÃO

Constata-se que um dos principais problemas da gestão governamental é exatamente em relação aos gastos públicos. Nada adianta buscar um sistema tributário eficiente e econômico se os gastos do governo não atendem as necessidades coletivas. Se a finalidade do Estado é promover o bem estar social, tal qual está exposto na própria Constituição Federal, é imprescindível que o dinheiro público seja muito bem empregado e devidamente aplicado de acordo com o orçamento elaborado.

O orçamento público<sup>13</sup> deve ser um importante instrumento de controle,

---

existe nos países europeus -, mas os níveis italianos de rejeição estão quase totalmente fora da normalidade. Isto porque consolidou-se no tempo tal aversão, como aversão ao modo pelo qual é gerido o bem comum e os recursos comuns. É um fato cultural, histórico, desconfiar do Estado e ver a arrecadação dos impostos como “subtração”, ao invés de contribuição a um Erário comum. É também verdade que isto se explica em razão da gestão de uma administração fiscal obscura e com baixa eficiência dos serviços, muitas vezes corrupta, uma iníqua distribuição da carga tributária entre as categorias sociais e entre categorias de rendimento, uma escassa e decadente prestação de serviços. Mas tudo isto não atinge a validade do conceito de *jus publicum*. Pessoalmente, ao invés, estou convencido de que não é a idéia de público, mas o modo como é gerida a dimensão da vida pública que hoje está em crise.” (SACCHETTO, Cláudio. O dever de solidariedade no direito tributário: o ordenamento italiano. In *Solidariedade social e tributação*. GRECO, Marco Aurélio e, GODOI, Marciano Seabra de. (Coord.). São Paulo: Dialética, 2005, p. 11).

<sup>13</sup> “O orçamento público é o instrumento por meio do qual o governo estima as receitas que irá arrecadar e fixa os gastos que espera realizar durante o ano. Trata-se de uma peça de planejamento, no qual as políticas públicas setoriais são analisadas, ordenadas segundo sua prioridade e selecionadas para integrar o plano de ação do governo, nos limites do montante de recursos passíveis de serem mobilizados para financiar tais gastos.” (Cartilha do orçamento. Disponível em: [www.senado.gov.br/sf/orcamento](http://www.senado.gov.br/sf/orcamento). Acesso em 28.12.2006.

pois é nele que se estabelecem as prioridades do governo e, principalmente, por ser aprovado pelo Poder Legislativo, garante certo controle sobre o que se pretende gastar.

Contudo, independente das técnicas utilizadas, se não houver um efetivo controle social, tanto o Poder Executivo como o Poder Legislativo poderão considerar meramente os aspectos políticos dos gastos públicos, prejudicando a verdadeira finalidade das despesas públicas, como vem acontecendo historicamente.

Desde meados do século passado Aliomar Baleeiro já alertava para estas questões, invocando a aplicação do princípio da “máxima vantagem social” que deveria inspirar os governantes a utilizar os tributos de forma a gerar maiores proveitos para a coletividade.<sup>14</sup>

Sabe-se que a falha estatal crônica na aplicação das verbas públicas e não observância dos princípios constitucionais no sentido de minimizar a gravíssima e acentuada desigualdade social que vigora no Estado Brasileiro tem sido motivo suficiente para se questionar a *função social do tributo*.

É notória a distância da previsão da destinação legal do tributo em relação à destinação real.

Daí porque se insiste aqui na idéia de que a responsabilidade social não se limita ao pagamento dos tributos, mas, deve ir bem mais além, enfocando a gestão responsável do dinheiro público.<sup>15</sup>

<sup>14</sup> “O princípio da máxima vantagem social constitui uma das regras racionais em que geralmente se inspiram, ou se devem inspirar os governantes. Mas nem sempre isso ocorre nas decisões dos órgãos de governo. Vários fatos provam que, às vezes, as deliberações são irracionais. Em todos os tempos e lugares, a escolha do objetivo da despesa envolve um ato político, que também se funda em critérios políticos, isto é, nas idéias, convicções, aspirações e interesses revelados no entrosque dos grupos detentores do poder. Tanto mais lúcidos, cultos e moralizados sejam os governantes quanto mais probabilidades existem de que se realize aquele cálculo da máxima vantagem social. Isso põe em contraste o aspecto político e o aspecto técnico da despesa pública. A despesa pública deve ser encarada sob esse duplo aspecto. À luz do primeiro, o político delibera o que deve ser objeto da despesa pública, isto é, que necessidades humanas de caráter coletivo devem ser satisfeitas pelo processo do serviço público. Assentada a deliberação nesse ponto preliminar, cumpre investigar o aspecto técnico: como obter o máximo de eficiência e de conveniência social com o mínimo de sacrifício pecuniário correspondente. Ou como desse sacrifício se poderá esperar o maior rendimento de proveitos para a comunidade politicamente organizada. É a tarefa dos técnicos. Determinar quais as necessidades de um grupo social a serem satisfeitas por meio do serviço público, e, portanto, pelo processo da despesa pública, ressalvada a hipótese de concessão, constitui missão dos órgãos políticos e questão essencialmente político.” (*Uma introdução à ciência das finanças*. 15. ed. (1. ed. 1955). Forense: Rio de Janeiro, 1977, p. 77-79).

<sup>15</sup> Neste sentido destaque Djalma Pinto: “Juristas e cidadãos, de um modo geral, nenhuma importância dão as ações subsequentes a arrecadação tributária. Essa indiferença, porém, acaba sendo a razão determinante para a elevação da carga tributária. A corrupção que consome, segundo dados divulgados no final de 2006, três bilhões e meio de reais por ano, é fruto da absoluta indiferença de contribuintes, estudiosos do Direito e da sociedade em geral para com os valores que são recolhidos aos cofres do Estado a título de tributo. (...) A transparência na aplicação do dinheiro público, é um requisito essencial em qualquer república. A sua efetivação se

Os programas que hoje vem se instituindo no País, denominados de várias formas, dando como exemplo: Programa de Cidadania Fiscal do Governo Federal; Programa Solidariedade do Governo do Rio Grande do Sul; o PNED – Programa Nacional de Educação Fiscal do governo do Acre, enfim, todos essencialmente com a mesma finalidade, qual seja, a conscientização coletiva sobre a necessidade de pagar tributos, não terão êxito se não agregarem a eles a motivação social em controlar os gastos públicos.

O ânimo de pagar imposto não prevalece diante de um Estado ineficiente. A época atual exige outros paradigmas. O dever de pagar tributos já é uma conformação social, o problema agora é despertar a sociedade para o seu direito de participar na programação dos gastos públicos.

A modernidade exige posição como a gestão responsável, buscando uma correta previsão dos gastos e o devido controle social dos mesmos.

Conclui-se, pois, que o atual contexto exige a ampliação do conceito de cidadania fiscal para a consciência da responsabilidade fiscal; tema a ser ainda muito discutido no Brasil.

## 6. REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 15. ed. Forense: Rio de Janeiro, 1977.

CAPUTI, Maria Claudia. *La ética pública*. Buenos Aires: Depalma, 2000.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Direito, moral e ética fiscal. In: *Estudos em homenagem a Raimundo Bezerra Falcão*. Organizado por Dimas Macedo. Rio de Janeiro: Letra Legal, 2004, p. 15-37.

GIANOLA, Giovanni. *Il mito della giustizia fiscale – dall'uguaglianza al bisogno*. Milão: Il sole 24 ore. 1994.

LABAND, Paul. *El derecho presupuestario*. Tradução e estudos preliminares de Álvaro Rodriguez Bereijo. Madri: Instituto de estudios fiscales, 1979.

MARTINS, Ives Gandra da. A ética no direito e na economia. In: *Tributos e direitos fundamentais*. Coordenado por Octavio Campos Fischer. São Paulo: Dialética, 2004, p. 125-136.

---

dá através da colocação de mecanismos à disposição do povo, titular do poder, para constatação da aplicação idônea dos valores arrecadados através da tributação. O direito não pode ficar indiferente à realidade dos fatos vivenciados no ambiente em que tem ele vigência. Se os cidadãos sabem, com base em dados efetivamente comprovados que parte expressiva das verbas por eles recolhidas são criminosamente desviadas por gestores sem escrúpulos, não podem aceitar passivamente a diretriz consagrada de absoluta indiferença do Direito Tributário à destinação dos tributos por ele pagos." *A destinação do tributo e a prosperidade (ou empobrecimento) do Estado*. Texto inédito, p. 4-5).

NASCIMENTO, Carlos Valder e, MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários à lei de responsabilidade fiscal*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

SACCHETTO, Cláudio. O dever de solidariedade no direito tributário: o ordenamento italiano. In: *Solidariedade social e tributação*. Coordenado por Marco Aurélio Greco e, Marciano Seabra de Godoi. São Paulo: Dialética, 2005, p. 9 - 52.

PINTO, Djalma. *A destinação do tributo e a prosperidade (ou empobrecimento) do Estado*. Livro no prelo, p. 4-5.

SCAFF, Fernando Facury. Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos. In: *Princípios de direito financeiro e tributário – Estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Organizado por Adílson Rodrigues Pires e Heleno Taveira Torres. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 113-131.

TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes*. Tradução de Pedro M. Herrera Molina. Madri: Marcial Pons, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. *A idéia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991

TOURAINÉ, Alain. *Um novo paradigma – para compreender o mundo de hoje*. Tradução de Gentil Avelino Titton. 2.ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2006.