



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
MESTRADO EM DIREITO
ORDEM JURÍDICA CONSTITUCIONAL

O PAPEL DAS FINANÇAS PÚBLICAS NA EFETIVAÇÃO DOS
DIREITOS FUNDAMENTAIS

MICHELE ALENCAR DA CRUZ ALCÂNTARA

FORTALEZA – CE
2007

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
MESTRADO EM DIREITO
ORDEM JURÍDICA CONSTITUCIONAL**

**O PAPEL DAS FINANÇAS PÚBLICAS NA EFETIVAÇÃO DOS
DIREITOS FUNDAMENTAIS**

MICHELE ALENCAR DA CRUZ ALCÂNTARA

Dissertação apresentada como exigência parcial para a obtenção da titulação de Mestre em Direito, área de concentração Ordem Jurídica Constitucional, pela Universidade Federal do Ceará, sob a orientação da Professora Doutora Denise Lucena Cavalcante.

FORTALEZA – CE
2007



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
MESTRADO EM DIREITO

O PAPEL DAS FINANÇAS PÚBLICAS NA EFETIVAÇÃO DOS
DIREITOS FUNDAMENTAIS

MICHELE ALENCAR DA CRUZ ALCÂNTARA

Dissertação aprovada em:

Professora Doutora Denise Lucena Cavalcante (orientadora)

Professora Doutora Leda Rouquayrol Guillemette (Examinadora)

Professor LD Raimundo Bezerra Falcão (Examinador)

Ao meu esposo, Sérgio de Alcântara Ferreira Júnior, e
à minha filha, Mise Aimée da Cruz Alcântara, pelos
dias de paciência e espera.
Aos meus pais, pelos anos de trabalho e dedicação a
mim.

AGRADECIMENTOS

Peço permissão aos leitores para delongar-me nos agradecimentos, pois foram várias as intervenções que me conduziram a elaboração deste trabalho. Primeiramente, a Deus, na pessoa do Senhor Jesus. Só o Senhor sabe o que passei para atingir meu objetivo. Posso fazer minhas as palavras do profeta: “Até aqui, ajudou-me o Senhor!”¹. Conhece meus pensamentos, meus conflitos de idéias, minhas sensações de impotência... Devo-Te tudo, a começar pela vida, quanto mais vivo, mais se acumula minha dívida. Minha dívida é impagável. Devo-Te até o ingresso no Mestrado.

Minha segunda maior dívida é para com os meus pais, que lutaram e, mesmo sendo eu uma mulher feita, ainda lutam por mim. Dedicaram uma vida e muitos recursos, dentro das limitações financeiras que passamos, para dar-me uma boa educação. Educação em todos os aspectos, inclusive na formação de princípios e valores que hoje carrego. Com certeza é a maior herança que me concederam.

Também devo muito ao meu esposo, pelas horas que me suportou em amor. Suportou-me nas vezes que pensei em desistir. Apresentou-me palavras de estímulo suficientes para me fazer levantar e prosseguir. Falou o necessário e calou, quando preciso. Ouviu minhas idéias, mesmo que elas não o interessassem. Serviu-me de consolo e amparo. E em suas horas vagas, ainda, empenhou-se em cuidar de nossa filha para que eu pudesse estudar. É mais do que amigo, mais do que companheiro, mais do que amante.

À minha filha, de pouco ano, que, mesmo sem saber, serviu-me de inspiração e motivação. Deus concedeu-me dois presentes de uma vez só, o mestrado e minha filha. Tantas vezes pensei que os dois eram inconciliáveis e que deveria abrir mão de um em benefício do outro. Quanto engano. Primeiro, porque Deus “não me provará além das minhas forças”.

¹ Assim como está escrito em Josué 17:12: “Então o povo dos filhos de Josué disse a Josué: por que me deste por herança uma sorte apenas e um quinhão, sendo eu tão grande povo, visto que o Senhor até aqui me tem abençoado?” e como falou o profeta Samuel: “Tomou então Samuel uma pedra, e a pôs entre Mispa e Sem, e lhe chamou Ebenézer, e disse: Até aqui nos ajudou o Senhor.” (I Samuel 7:12) . A BÍBLIA Anotada = *The Ryrie Study Bible*/ Texto bíblico: versão Almeida, ver. e atual., com introdução, esboço, referências laterais e notas por Charles Caldwell Ryrie. Tradução de Carlos Oswaldo Cardoso Pinto. São Paulo: Mundo Cristão, 1994.

Segundo, porque são duas graças de Deus para a minha vida. Uma para me fazer mais mulher, outra para me fazer mestre, inclusive sobre a primeira.

À minha orientadora, professora Doutora Denise Lucena Cavalcante, pelos conselhos e intervenções. Aos professores Raimundo Bezerra Falcão, Francisco Gérson Marques e Ana Maria D'Ávila Lopes, que marcaram minha trajetória como mestranda, ensinando-me a pesquisar.

Aos servidores desta instituição, principalmente ao Frank, sempre prestativo e companheiro, e à Leninha, amiga e irmã em Cristo, sei que ela torceu por esta conquista.

Por fim, pelo incentivo e recursos financeiros disponibilizados pelo CNPq (Conselho Nacional de Pesquisa) que possibilitaram meu afastamento do trabalho e dedicação à pesquisa.

RESUMO

No presente trabalho, analisa-se a interface constitucional entre as finanças públicas e os direitos fundamentais. Referida interface é encontrada através dos princípios e objetivos constitucionais. Pode-se constatar o papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais, na medida em que as receitas devem ser criadas e arrecadadas em observância aos direitos fundamentais e com vistas a atender às necessidades humanas. Por outro lado, as despesas devem ser elaboradas e aplicadas de modo a atender às necessidades humanas, resguardando o mínimo constitucionalmente protegido para fazer face aos custos dos direitos fundamentais. Entretanto, no Brasil, a crise nas finanças públicas e a mitigação dos direitos fundamentais têm prejudicado o desempenho deste papel. É necessário, portanto, definir os protagonistas do papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais, para conscientizá-los sobre seus direitos e deveres. É imprescindível, outrossim, demonstrar as dimensões nas quais a função precípua das finanças públicas e a concretização dos direitos fundamentais podem ser exercidas. Dimensões estas que equivalem à divisão de funções do Poder Estatal, as quais se denominam de política, normativa e judicial. Convivem harmonicamente e podem interferir uma sobre a outra, para que o papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais seja desempenhado.

Palavras-chave: Finanças públicas. Direitos e deveres fundamentais. Dimensões e efetivação.

ABSTRACT

In the present work, it is analyzed constitutional interface between the public finances and the fundamental rights. Related interface it is found through the principles and objectives constitutional. The function of the public finances in the fulfilment of the fundamental rights can be evidenced, as soon as the tributes must be created and be collected in observance to the fundamental rights and with sights to take care of to the necessities human beings. On the other hand, the public expenditures must be elaborated and be applied in order to take care of to the necessities human beings, protecting the constitutional minimum to make face to the costs of the fundamental rights. However, in Brazil, the crisis in the public finances and the mitigation of the fundamental rights has wronged the performance of this function. It is necessary, therefore, to define the protagonists of the function of the public finances in the fulfillment of the fundamental rights, to let them conscious on the rights and duties. It is still essential to demonstrate the dimensions in which the main function of the public finances and the concretion of the fundamental rights can be exerted. These dimensions that are equivalent to the division of functions of the State Power, which if calls of politics, normative and judicial. They coexist in a harmonious way and they can intervene one on the other, so that the function of the public finances in the fulfilment of the fundamental rights is carried out.

Key words: Public Finances. Fundamental rights and duties. Dimension and fulfilment.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	11
2	FINANÇAS PÚBLICAS: UMA ANÁLISE CONSTITUCIONAL E A INTERFACE COM OS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....	16
2.1	Evolução e conceitos	17
2.2	Princípios constitucionais: a interface entre as finanças públicas e os direitos fundamentais	22
2.3	Planejamento: o retrato financeiro do planejamento	38
2.4	Receitas Públicas: destaque para a tributação e o problema da rejeição social.....	44
2.5	Despesas Públicas: onde aplicar os recursos diante de uma crise financeira	53
3	DIREITOS FUNDAMENTAIS	60
3.1	Evolução e conceito.....	61
3.2	As dimensões dos direitos fundamentais.....	73
3.3	A efetivação dos direitos fundamentais.....	78
3.4	Os direitos fundamentais do cidadão contribuinte	90
4	OS PROTAGONISTAS DO PAPEL DAS FINANÇAS PÚBLICAS NA EFETIVA- ÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS	103
4.1	O Estado social	103
4.2	O cidadão-contribuinte	110
4.3	A relação jurídica bilateral: direitos e deveres fundamentais recíprocos	115
5	AS DIMENSÕES DO PAPEL DAS FINANÇAS PÚBLICAS NA EFETIVAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS	133
5.1	Política.....	134

5.1 Normativa	147
5.3 Judicial.....	163
6 CONCLUSÃO.....	176
REFERÊNCIAS	184
ANEXOS.....	191

1 INTRODUÇÃO

O tema aqui proposto abre um leque de informações, portanto, teve-se que fazer algumas escolhas, na pesquisa bibliográfica e na delimitação do tema, para se escrever um trabalho dentro de um tempo e espaço compatíveis com as exigências acadêmicas e institucionais.

Sabe-se que o trabalho é fruto de idéias, experiências e conhecimentos, ou seja, nasce de bases inesgotáveis, por isso não se pretende esgotar a temática aqui proposta. Não se pretende, outrossim, analisar todo o direito financeiro, mas as normas e princípios constitucionais que se dirigem às finanças públicas. Portanto, delimitou-se esta pesquisa, elegendo como enfoque: as finanças públicas e não o direito financeiro, no intuito de tornar mais objetivo e concreto o presente estudo. Também não se vislumbrou estudar todo conteúdo sobre os direitos fundamentais, mas como estes estão sendo efetivados e como as finanças públicas podem contribuir para este fim.

Despertou-se para esta pesquisa depois de se verificar a crise financeira e os problemas sociais que assolam o país. Fome, miséria, desemprego, desigualdades regionais, deficiências no sistema público de saúde e educacional, dentre tantos outros, são problemas sociais, que possuem repercussão em muitas áreas, a incluir a jurídica.

É que eles representam a falta de realização ou concretização dos direitos fundamentais descritos na Constituição Federal, de modo explícito e implícito. Apregoa-se com facilidade sobre os direitos fundamentais, em todas as suas gerações ou dimensões, porém, pouco se tem de efetividade na vida cotidiana do cidadão. Não por falta de condições jurídicas, pois a própria Constituição assegura aplicação imediata aos direitos e garantias fundamentais¹. Uma das causas para a dificuldade da efetivação desses direitos são as condições sociais, ou melhor, as desigualdades sociais existentes de maneira tão expressiva que o texto constitucional defende apenas o objetivo de reduzi-las².

¹ § 1º do art. 5.º.

² Inciso III do art. 3.º.

Outra causa igualmente relevante é a deficiente prestação de serviços públicos, bem como o insuficiente investimento público na realização dos direitos fundamentais. A bem da verdade, o Estado³ dá sinais de que não tem condições de satisfazer as necessidades mais básicas do cidadão e estabelecer a existência digna do ser humano, como preceitua a Constituição Federal de 1988, quando trata dos fundamentos da República Federativa do Brasil. O argumento mais forte para o Estado não investir devidamente na efetivação dos direitos fundamentais é a carência de recursos ou a crise financeira.

As finanças públicas brasileiras já vêm sendo afetadas há bastante tempo, por diversos fatores, como a alta sonegação fiscal, a dilapidação do patrimônio público⁴, o endividamento, a má gestão de recursos, dentre outros, que se junta para tracejar um rumo drástico para as finanças públicas.

Ao longo dos anos, as fontes de receitas originárias reduziram-se consideravelmente e, em paralelo a isto, o endividamento público não parou de crescer. Isto faz com que os administradores públicos só encontrem uma solução para prover recursos: aumentar a tributação, o que não resolve a problemática da carência de recursos, mas gera outro agravante: a sonegação.

Buscou-se identificar qual a causa para a sonegação fiscal: se a parcela da população e empresas que não paga tributos, não o faz, porque não tem condições financeiras e a carga tributária nacional é alta; porque não acredita na gestão dos recursos por parte do Erário; ou porque simplesmente procura tirar vantagens.

Verificou-se que não há uma compensação real da tributação em face de o Estado não restituir aos contribuintes, mediante serviço público, o mesmo montante de investimento que disponibilizaram para pagar os tributos.⁵

³ Utilizou-se o vocábulo Estado no sentido de Ente Público Soberano ou Poder Público.

⁴ Destaca-se aqui principalmente o processo de privatização das Estatais. Sem nenhuma demonstração real da necessidade de privatização das estatais prestadoras de serviço público, tais como energia e telefonia, e sem a devida prestação de contas de onde os recursos provenientes de tais vendas foram aplicados.

⁵ Assim como bem argumentou FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Tributação e mudança social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 44, ao tratar de extrafiscalidade em paralelo a tributação fiscal, referindo-se a última nos seguintes termos: “Intimamente injusta, seja sob a forma de neutralidade por compensação, seja sob a forma de neutralidade por dimensão, sua inviabilidade prática emerge, pelo menos com referência à neutralidade por compensação, em face da impossibilidade de o Estado restituir aos contribuintes, mediante serviços públicos, o mesmo montante de utilidade de que o pagamento dos tributos os tenha privado, sobretudo se se pretender que a restituição se dê simultaneamente à privação.”

O fato de o contribuinte não acreditar na boa gestão de recursos por parte da Administração Pública realmente pode ser enquadrado como uma causa concorrente para o aumento na sonegação fiscal. Ora, a gestão dos recursos públicos sequer garante os direitos fundamentais sociais e coletivos para a maior parte da população brasileira e mais longe ainda está de efetivar os direitos individuais. Não pode, portanto, motivar o cidadão a dar crédito ao Poder Público.

A prova disto é que os direitos sociais são sempre usados como justificativa para o aumento na tributação, mas não é demonstrado se verdadeiramente há aplicação desta tributação majorada na efetivação de direitos sociais. Pode-se citar, só a título de ilustração, o caso da CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira, criada no intuito de melhorar a saúde pública. Todavia, não há a devida prestação de contas da aplicação deste recurso na saúde, porquanto se verifica, desde sua implantação, que não houve mudanças para melhor na saúde pública.

Ademais, a tributação não tem sido o suficiente para manter o Erário. E o aumento na tributação comprovadamente não tem resolvido a insuficiência de recursos, pois traz consigo, como já sobredito, o aumento da sonegação fiscal.

É imprescindível, assim, que a tributação seja repensada de modo a obedecer aos direitos fundamentais do contribuinte e, em contrapartida, demonstrar a eficiência da aplicação dos recursos advindos da carga tributária, no intuito de reduzir a sonegação fiscal.

Do contrário, o problema se agravará, pois a sonegação fiscal gera a insuficiência de recursos. A falta de recursos agrava o endividamento. O endividamento faz com que falem recursos para investir na efetivação dos direitos fundamentais, o que agrava a sonegação fiscal, dado o descrédito do cidadão no uso do dinheiro público. Verifica-se, assim, o início de um infeliz ciclo vicioso que transforma a relação contribuinte-fisco em uma guerra, distanciando cada vez mais o cidadão do Estado.

Este ciclo vicioso faz com que seja difícil a resolução da crise financeira. Porém, mesmo que as finanças públicas estejam em crise, tal fato não é, por si só, argumento suficiente para postergar a efetivação dos direitos fundamentais, uma vez que, como será demonstrado nesta pesquisa, o dever fundamental do Estado é a realização dos direitos eleitos pelo constituinte como fundamentais. Os recursos públicos devem, no mínimo, garantir tal papel.

Da análise dos problemas citados acima, pode-se estabelecer uma forte correlação entre tão abrangentes temas: finanças públicas e direitos fundamentais. Buscou-se, portanto, encontrar a interface jurídica entre os temas, através de um enfoque constitucional dos mesmos, abordando principalmente os princípios e objetivos constitucionais, bem como abordando o relacionamento bilateral entre o Estado e o cidadão. Demonstrou-se que referido relacionamento é, sobretudo, jurídico, de onde se extraem não só a existência de direitos, tidos por fundamentais, mas também os deveres fundamentais recíprocos.

Para este estudo, as Finanças Públicas foram divididas em três dimensões: as receitas e despesas, bem como o planejamento destas. Já os direitos fundamentais serão entendidos em quatro dimensões: civis e políticos, sociais ou prestacionais, os decorrentes da solidariedade e os democráticos.

Ademais, destaca-se que o papel das Finanças Públicas na efetivação dos direitos fundamentais ora é assumido pelo Estado, ora é assumido pelo cidadão. Esses protagonistas ganham nome de Estado Social e cidadão-contribuinte⁶, respectivamente, e compõem uma relação jurídica bilateral e dinâmica.

A dinâmica consiste exatamente na polaridade da relação. As partes, Estado Social e cidadão contribuinte, tanto são devedores, quanto são credores entre si. São também portadores de direitos e deveres recíprocos. Dependendo do prisma de análise, o Estado pode ser sujeito ativo e o cidadão sujeito passivo, como é o caso da relação jurídica tributária e, por outro lado, o cidadão pode ser credor e o Estado devedor, em relação à prestação de serviços públicos, por exemplo.

Em sendo assim, demonstra-se que um dos principais deveres fundamentais do Estado é a efetivação dos direitos fundamentais. Para tanto, o papel das finanças públicas possui grande destaque. Sob este aspecto, analisou-se a função das finanças públicas em três campos: o político, o normativo e o judicial. O político aqui em um sentido administrativo-financeiro, com denominação atual de gestão financeira dos haveres públicos, quer implicar que o investimento público deve estar voltado para a implementação dos direitos fundamentais. O normativo impõe que as normas de Finanças Públicas tenham como um dos principais objetivos a efetivação dos direitos fundamentais. O judicial representa que toda vez que o

⁶ A expressão contribuinte aqui é utilizada no sentido genérico, não apenas o devedor de tributos, mas o cidadão participante da vida estatal.

judiciário for acionado em relação à parte financeira estatal, deve sopesar em sua decisão aquela que mais favoreça ou menos prejudique os direitos fundamentais.

2 FINANÇAS PÚBLICAS: UMA ANÁLISE CONSTITUCIONAL E A INTERFACE COM OS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Este capítulo pretende analisar a evolução no tempo, conceitos, princípios constitucionais e dimensões das finanças públicas. As dimensões apontadas neste estudo serão: receitas, despesas e planejamento.

Pretende-se dar uma visão panorâmica das finanças públicas, por isso elas foram divididas em três dimensões. Dimensões porque são subdivisões, mas não podem ser vistas de modo estanque, pois compõem um único objeto, como um cubo.

Da análise dessas dimensões é possível extrair os principais problemas jurídicos, financeiros e sociais que assolam as finanças públicas. É possível, ainda, promover o encontro entre as finanças públicas e os direitos fundamentais, tudo dentro de um contexto constitucional, mormente em relação aos princípios constitucionais.

Um dos princípios analisados será o planejamento, que, além de princípio, neste estudo, é representado como uma dimensão das finanças públicas. Em seu sentido restrito é um princípio orçamentário, em seu sentido mais amplo é tido como o próprio orçamento. Existem dois elementos constitutivos do orçamento que serão enfocados no presente capítulo e serão também considerados como dimensões das finanças públicas, quais sejam: as receitas e as despesas.

Verifica-se que as receitas vêm sendo resumidas, ao longo do tempo, apenas como tributação. A tributação tem sofrido um grave fenômeno: a rejeição social, isto devido a causas diversas, as quais serão enfocadas as principais. Destacam-se meios de minimizar a rejeição social, através do respeito aos direitos fundamentais do contribuinte.

Já as despesas atravessam dois graves problemas: a superioridade em relação às receitas e o aumento progressivo, que compõem um cenário para a crise financeira. Entretanto, mesmo diante de uma crise financeira, os direitos fundamentais não podem ser postergados e, para tanto, abordar-se-á o fundamento constitucional.

2.1 Evolução e conceitos

Pode-se dizer que os conceitos e noções acerca das finanças públicas são modernos, tendo o seu desenvolvimento científico no início do século XX, embora a existência fática seja bastante remota. Desde que se entende a noção de Estado como ente e poder, há a necessidade de se arrecadar recursos para seu funcionamento. Ao longo da história, a forma de arrecadar referidos recursos tem variado em relação ao sujeito passivo, ou seja, sobre quem tem arcado com as finanças públicas. Constata-se que as finanças públicas já foram mantidas pelos escravos, em seguida pelos servos, atualmente, pelos cidadãos.

Uma das principais formas de manutenção do Poder Público é a retirada compulsória por parte do Estado de recursos do patrimônio privado, o que passou a ser denominado ao longo da história como tributo.

O tributo é figura bastante antiga, de tal modo que não se consegue precisar o momento de seu surgimento. Ubaldo César Balthazar¹ destaca a existência de tributos desde as civilizações mais primitivas. Concebe que a história da tributação confunde-se com a própria origem do homem, pois com a necessidade de agrupamento, para a segurança e sobrevivência humana, veio também a necessidade de arrecadar fundos financeiros para o mantimento do grupo.

Na Idade Antiga os tributos, geralmente, eram cobrados dos escravos. Os escravos, neste período, eram povos vencidos em guerras. O exemplo que se pode citar é o descrito no texto bíblico em Mateus 22:15-22², quando Jesus é interrogado pelos herodianos sobre se é lícito pagar tributo a César. Naquele tempo, o Poder Estatal era centralizado nas mãos de seu

¹ BALTAZAR, Ubaldo César. *História do tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. p. 17-19.

² “Então os fariseus consultaram entre si como o surpreenderiam em alguma palavra. E enviaram-lhe discípulos, juntamente com os herodianos, para dizer-lhe: Mestre, sabemos que és verdadeiro e que ensinas o caminho de Deus, de acordo com a verdade, sem te importares com quem quer que seja, porque não olhas a aparência dos homens. Dize-nos, pois, que te parece? É lícito pagar tributo a César, ou não? Jesus, porém, conhecendo-lhes a malícia, respondeu: Por que me experimentais, hipócritas? Mostrai-me a moeda do tributo. Trouxeram-lhe um denário. E lhes perguntou: De quem é esta efígie e inscrição? Responderam: De César. Então lhes disse: Daí, pois, a César o que é de César, e a Deus o que é de Deus. Ouvindo isto, se admiraram e, deixando-o, foram-se.” A BÍBLIA Anotada = *The Ryrie Study Bible*/ Texto bíblico: versão Almeida, ver. e atual., com introdução, esboço, referências laterais e notas por Charles Caldwell Ryrie. Tradução de Carlos Oswaldo Cardoso Pinto. São Paulo: Mundo Cristão, 1994. p. 1218. Os herodianos tentaram encontrar uma forma de condenar Jesus, ou perante os judeus, ou perante o Rei. Ora, se Jesus respondesse que era lícito pagar tributos, decepcionaria os judeus, pois estes estavam esperando um Salvador, não apenas espiritual, mas físico, ou seja, um rei que os libertassem da escravidão romana. Por outro lado, se respondesse que não deveriam pagar tributos, seria condenado por traição ao Rei César. Então, Jesus encontrou uma resposta que convenceria todos, pois, na época, não havia divisão entre patrimônio público e privado, os tributos eram usados pelo Rei como propriedade própria. O rei ficaria satisfeito e os judeus não se decepcionariam, pois aquele dinheiro não lhes pertencia.

governante, Estado e divindade confundiam-se com a figura do rei. No exemplo enfocado, quem pagava tributos ao rei de Roma, César, eram os judeus. Os judeus foram vencidos em guerra e escravizados pelos romanos, por isso, sofriam a cobrança de tributos.

A relação existente entre o governante e o escravo, na Antigüidade, era de exploração e imposição de poder pela força. Os pagamentos de tributos poderiam ser em moeda, em produtos³ ou em trabalhos forçados. A profissão dos cobradores de impostos era odiosa, pois eles invadiam a vida dos escravos para lhes tomar os tributos pela força. Não se conseguiu encontrar qualquer norma escrita que regulasse a tributação nesse período. A bem da verdade, a tributação era cercada de arbitrariedades.

Mesmo antes de Cristo, Aliomar Baleeiro registra que filósofos da Antigüidade, como Xenofonte, Aristóteles, Plínio, Tácito, Cícero, já cogitavam em seus escritos sobre empréstimos e rendas de Atenas. Verifica-se, assim, a existência bem remota das finanças públicas, sem a roupagem da atualidade. As finanças públicas, como conhecidas hoje, são fruto de uma construção que perdurou por séculos na história geral, principalmente na história ocidental.⁴

Saindo da Antigüidade para ingressar no regime feudal, observa-se que o feudalismo recebeu este nome devido à necessidade de criação dos feudos, que eram pequenas comunidades organizadas dentro de muralhas de proteção contra as invasões dos bárbaros. Nesse período, houve a descentralização do Poder Estatal entre os senhores feudais⁵ e o Clero⁶. Embora ainda existisse a figura do Rei, seu poder era bastante mitigado.

Bem abaixo dos Senhores Feudais e do Clero, diversas famílias submetiam-se a um regime de semi-escravidão, em troca de proteção. Essas pessoas eram denominadas de servos. Os servos tinham que manter a ostentação dos Senhores Feudais e da Igreja, que cobravam pesados tributos e dízimos, pagos com produtos da agricultura e pecuária.

Decorridos mais séculos de história, ocorreu a queda do regime feudal, resumidamente, com a ascensão de uma nova classe, a burguesia, que se aliou ao Rei na luta contra a nobreza. Era o início da Idade Moderna, em que houve novamente a centralização do poder Estatal nas

³ Consideram-se produtos tudo aquilo que poderia ser adquirido, feito, ou plantado pelos escravos, a caça, a pesca, a agricultura, a criação de animais, de tudo o Estado poderia retirar dos escravos como forma de tributo.

⁴ BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciências das finanças*. Atualizada por Dejalma de Campos. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 13.

⁵ Eram as autoridades máximas dos feudos.

⁶ Denominação utilizada para a organização da Igreja nesse período.

mãos do Rei. Os tributos ainda eram imposição arbitrária e dependiam da vontade do governante e não das necessidades públicas.

Até o começo da Idade Moderna não havia divisão entre o patrimônio do Rei e o patrimônio público. Não havia também uma noção sobre orçamento público, haja vista que as finanças públicas eram desorganizadas. Aliomar Baleeiro⁷ constatou, nesse período, estudos embrionários sobre ciências das finanças, voltados aos tributos e aos tesouros dos reis. Referido autor narra a forte influência da teoria dos cameralistas⁸ na Alemanha, por volta do século XV, para as finanças públicas, pois começaram a desenhá-la como são conhecidas atualmente, como “estudo do patrimônio público e da administração, particularmente, a econômica e financeira”⁹. Ubaldo César Baltazar¹⁰ assevera que as idéias de tributos e orçamento público consolidaram-se com a Revolução Francesa, pois uma das exigências dessa revolução foi a divisão entre o patrimônio do Rei e o patrimônio público.

Já na atualidade, imperiosa é a ampliação, saindo do campo restrito dos tributos para as finanças públicas. Como bem discorre Denise Lucena Cavalcante, ao tratar da evolução dos tributos para as finanças públicas: “O foco tem de 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 no país.”¹¹

O direito financeiro é produto das finanças públicas, ou conseqüência dos estudos por economistas, políticos, administrativistas, como citado acima em relação aos cameralistas, fazendo surgir a necessidade de se formular um conjunto de normas acerca das finanças públicas e uma organização jurídica, daí nascendo o direito financeiro. A disciplina de direito financeiro ganhou autonomia e destaque na Idade Contemporânea no século XX.

Sem embargos de um conceito mais completo, a doutrina considera o direito financeiro como o conjunto de normas que regulam a atividade financeira do Estado¹². Já a atividade

⁷ Ibid., 2000. p. 13-24

⁸ Mercantilistas estudiosos ou técnicos de política e administração financeira, mais do que da própria economia como ficaram reconhecidos. Baleeiro defende que eles foram os verdadeiros fundadores do estudo sistemático das Finanças Públicas. Ibid., 2000. p.16.

⁹ Ibid., 2000. p. 15.

¹⁰ BALTAZAR, Ubaldo César, op. cit., 2005. p. 17.

¹¹ CAVALCANTE, Denise Lucena. Dos tributos para as finanças públicas: ampliação do foco. *Nomos. Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*. Ceará, Órgão oficial do Curso de Mestrado em Direito da Universidade Federal do Ceará, n. 25, jan./dez. 2006, p. 69.

¹² Em concordância pode-se citar BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 34 e OLIVEIRA, Régis Fernandes de; HORVATH, Estevão; TAMBASCO, Teresa Cristina Castrucci. *Manual de direito financeiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993. p. 18.

financeira seriam as ações voltadas para a obtenção de recursos e sua aplicação para o atendimento das necessidades públicas¹³, ou seja, realização dos fins a que se presta o Estado. Os recursos são denominados de receitas, já a aplicação dos recursos é tida como despesas. Tratar-se-á sobre receitas e despesas em tópicos apartados, ainda neste capítulo.

Resta conceituar as finanças públicas. José Matias Pereira conceitua da seguinte forma: “[...] as finanças públicas é a atividade financeira do Estado orientada para a obtenção e o emprego dos meios materiais e de serviços para a realização das necessidades da coletividade, de interesse geral, satisfeitas por meio de serviços públicos”.¹⁴

Entretanto, Aliomar Baleeiro¹⁵ e o próprio José Matias Pereira¹⁶ reconhecem que a atividade financeira do Estado é o objeto das finanças públicas. Portanto, o conceito apresentado acima é incompleto, pois reduz as finanças públicas ao seu objeto, que é a atividade financeira do Estado.

Em primeiro plano, deve-se esclarecer que o vocábulo *finanças*, em sua origem latina¹⁷, deriva da palavra *finire*, que variou de significado durante o tempo. A princípio significava decisão judicial, depois uma multa fixada em juízo e, por fim, as prestações e pagamentos em geral¹⁸.

O vocábulo finanças também traz consigo a idéia de administração do dinheiro¹⁹, ativo²⁰ e passivo²¹. Portanto, entende-se por finanças o modo de administrar as receitas e despesas. A inclusão do vocábulo *públicas* serve para distinguir das finanças privadas. Em sendo assim, as finanças públicas seria o modo de administrar as receitas e as despesas públicas.

A princípio, este modo de administrar deve estar conforme a previsão legal, uma vez que se trata da Administração Pública, onde impera o princípio da legalidade. Não poderia ser de outro modo, haja vista, ainda, a expressa previsão constitucional no art. 163, I²². Mais do que

¹³ Neste sentido: Ibid., 1993. p. 13 e TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 3.

¹⁴ PEREIRA, José Matias. *Finanças públicas, a política orçamentária no Brasil*. São Paulo: Atlas, 1999. p. 31.

¹⁵ BALEEIRO, Aliomar, op cit., 2000. p. 9.

¹⁶ PEREIRA, José Matias, op. cit., 1999. p. 31.

¹⁷ Há quem considere a origem germânica cf. VILLEGAS, Héctor B. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributário*. 8. ed. Buenos Aires: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 2003. p. 1, mas como a língua portuguesa tem raízes latina, considera-se a expressão finanças como de origem latina.

¹⁸ Ibid., 2003. p. 1.

¹⁹ Considera-se dinheiro em sentido mais amplo.

²⁰ Receita.

²¹ Despesa.

²² “Art. 163. Lei complementar disporá sobre: I – finanças públicas;”

a previsão legal, uma previsão constitucional, ante a superação do princípio da legalidade pelo da constitucionalidade²³, ou seja, a prevalência de um conjunto de princípios, decorrentes implícita ou explicitamente da Constituição, sendo a legalidade um deles. Ademais, as finanças públicas estão tracejadas constitucionalmente e devem seguir o parâmetro constitucional.

Como as finanças públicas estão dentro da atividade financeira estatal possuem a mesma finalidade desta, ou seja, atender às necessidades públicas. Como bem responde Alberto Deodato: “que é atividade financeira do Estado? É a procura de meios para satisfazer as necessidades públicas”.²⁴

Destarte, as finanças públicas são definidas como o modo de administrar as receitas e despesas públicas, conforme a previsão constitucional, com vistas a atender às necessidades públicas.

Falta, ainda, conceituar o que sejam as necessidades públicas. Para Aliomar Baleeiro²⁵, as necessidades públicas são, antes de tudo, humanas, de interesse geral, que não podem ser satisfeitas individualmente, mas pela coordenação de um grupo, voluntária ou coativamente. É através da intervenção do Estado que estas necessidades podem ser realizadas, principalmente através de serviços públicos. Tais necessidades são eleitas por decisão política²⁶, por isso será aberto um tópico específico no capítulo 4 para se demonstrar a dimensão política das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais.

É através das necessidades públicas que se encontra uma forte conexão entre as finanças públicas e os direitos fundamentais, pois o Estado busca suprir as necessidades públicas. A otimização das necessidades públicas redundará em direitos fundamentais. Só a título de ilustração, uma das formas de suprir as necessidades públicas é através de serviços públicos. Já os serviços públicos visam a realizar os direitos fundamentais de segunda dimensão, ou

²³ É o fenômeno da constitucionalização de princípios, não estando mais a administração pública adstrita ao princípio da legalidade, mas ao conjunto de princípios absorvidos pela Constituição e que servem de parâmetro para a verificação da constitucionalidade de normas e atos administrativos. Não se discute apenas a legalidade, mas também a constitucionalidade.

²⁴ DEODATO, Alberto. *Manual de ciências das finanças*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1975. p. 9.

²⁵ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 9

²⁶ Neste sentido: BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 1997. p. 4; PEREIRA, José Matias, op. cit., 1999. p. 31; OLIVEIRA, Régis Fernandes de; HORVATH, Estevão; TAMBASCO, Teresa Cristina Castrucci, op. cit., 1993. p. 9.

seja, os direitos prestacionais²⁷. E este é apenas um dos pontos de encontro entre as finanças públicas e os direitos fundamentais.

Só que esta conversão das necessidades humanas em direitos fundamentais não é direta, mas intermediada pelos princípios constitucionais, os quais serão enfocados no item seguinte.

2.2 Princípios constitucionais: a interface entre as finanças públicas e os direitos fundamentais

Princípios são alicerces ou fundamentos. Também podem ser considerados como começo, início. Para o direito, princípios são fundamentos, mas, além disso, princípios fazem parte do gênero norma jurídica²⁸. Normas que, por seu grau de abstração e generalidades, são reconhecidas por renomados autores como *normas generalíssimas*²⁹. Segundo Ricardo Lobo Torres³⁰, os princípios absorvem valores genéricos, como a justiça, a segurança etc.

Os princípios servem para fundamentar, direcionar, interpretar e integrar o sistema jurídico, segundo a nova hermenêutica³¹. Ainda, para Ricardo Lobo Torres³², os princípios financeiros são enunciados genéricos que informam a criação, interpretação e aplicação das normas jurídicas financeiras, portanto, devem atuar de modo harmônico, interdependente e equilibrado.

Existem princípios absorvidos explícita e implicitamente pela Constituição Federal. São os princípios constitucionais. Não se pretende esquadrihar a amplitude dos princípios, mas, tão somente, utilizá-los nas finanças públicas.

Em matéria financeira, os princípios constitucionais podem ser gerais e específicos. Os princípios gerais são informadores de todo o sistema jurídico. Dentro do texto constitucional, são aqueles descritos no Título I – Dos princípios fundamentais. É de interesse para o presente estudo destacar alguns destes princípios. Iniciar-se-á pela soberania e cidadania, tratadas no

²⁷ Tratar-se-á melhor sobre os direitos fundamentais, incluindo direitos prestacionais no capítulo 3.

²⁸ “Os princípios são normas e as normas compreendem igualmente regras e princípios”, segundo ESSER, Alexy; DWORKIN; CRISAFULLI *apud* BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito Constitucional*. 9. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 243.

²⁹ Neste sentido: BOBBIO, Noberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução: Maria Celeste C. J. Campos 10. ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1999. p. 158 e BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2000. p. 230. Ambos autores reportam-se a Crisafulli.

³⁰ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 79.

³¹ BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2000. p. 228-266.

³² TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., 2002. p. 80.

art. 1.^{o33}, pois justificam a administração financeira do Estado, tanto por parte do governo como por parte do povo.

Ora, a cidadania pressupõe a existência do indivíduo no Estado, onde o indivíduo é considerado portador de direitos e deveres, dentre eles o dever de se submeter ao Ente Supremo. Já o Estado garante ao indivíduo o *status* de cidadão, o indivíduo não é mais tratado como escravo, servo ou súdito, mas como um parceiro em prol do bem comum. Ambos, Estado e cidadão, devem conjugar esforços para arrecadar recursos e aplicá-los de modo a promover o bem-estar social. Cada um com seu papel, mas, sobretudo, o indivíduo submetendo-se à soberania do Estado e o Estado respeitando a cidadania do indivíduo³⁴.

Decorrência da cidadania é a dignidade da pessoa humana, que é também primado da justificativa para o tratamento que o Estado deve dispensar ao indivíduo. O Estado deve garantir a existência digna do cidadão. A efetivação dos demais direitos e garantias fundamentais, implícitos e explícitos no Título II da Constituição Federal, seria consequência lógica de elevar o indivíduo à condição de cidadão e garantir a existência digna do ser humano³⁵.

Fernando Facury Scaff coloca que os fundamentos da República Federativa do Brasil, tais como a cidadania, a soberania e a dignidade da pessoa humana, são alicerces ou ponto de partida de toda ação estatal e não-estatal, mormente em relação ao financiamento do Estado para a implementação dos direitos humanos.³⁶

O Título I da Constituição Federal também destaca como princípios fundamentais aqueles descritos no art. 3.^{o37}, os quais são considerados mais voltados para as finanças públicas. Referido artigo descreve os objetivos da República Federativa do Brasil.

³³ Copiou-se a referência: “Art. 1.º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I – a soberania; II – a cidadania; III – a dignidade da pessoa humana; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V – o pluralismo político”.

³⁴ Os papéis desempenhados pelo cidadão e pelo Estado serão analisados no Capítulo 4.

³⁵ O estudo mais apurado sobre a dignidade da pessoa humana e os direitos fundamentais ocorrerá no capítulo 3.

³⁶ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Constitucionalismo, tributação e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 3.

³⁷ Copiou-se a referência: “Art. 3.º Constituem 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.”

Como objetivos representam os fins a que a República Federativa Brasileira se propõe. Defende-se que a finalidade precípua do Estado é aquela descrita em sua norma constitucional. A Constituição Federal de 1988 inseriu no texto do art. 3.º um rol de objetivos que certamente representa a finalidade que a República Federativa visa a alcançar.

Tais objetivos também são princípios fundamentais, pois se encontram no Título I da Constituição. Neste sentido, serviram para resumir o trabalho que o Estado da República Federativa do Brasil deveria realizar com a implantação da nova ordem jurídica – estado democrático de direito – e elaboração da nova Constituição. Referidos princípios fundamentais serviram para resumir como deveria ser o ponto de partida para solucionar os maiores problemas sociais, jurídicos e econômicos do País. É que os princípios são dotados de historicidade³⁸. Os princípios constitucionais absorvidos em 1988 encontram fortes justificativas nos antecedentes³⁹ e no momento⁴⁰ histórico da elaboração da nova Constituição.

Bem descreveu o Deputado Hélio Bicudo ao tratar sobre a elaboração do novo texto constitucional:

Além da problemática dos direitos humanos, pois nela se inserem todas as garantias de liberdade e de participação do povo, deveriam ser enfocadas questões específicas sobre:

a reforma agrária, revendo-se o conceito de propriedade em vigor;
a reforma do sistema educacional, de maneira a torná-lo mais acessível e eficiente;
a reforma tributária, para suprimir os desníveis de renda hoje existentes, quer no setor público, quer no setor privado;
um maior cuidado com as questões ecológicas;
o trato das questões indígenas com ênfase na preservação da cultura desses povos;
um novo enfoque dos problemas concernentes às relações entre trabalho e capital;
o estabelecimento de mecanismos de segurança a envolver a polícia, a Justiça e o sistema carcerário.⁴¹

Verifica-se nesse relato de intenções e propostas para elaboração da nova Constituição que boa parte delas foi absorvida pelo art. 3.º da Constituição Federal, como problemáticas a serem resolvidas e ponto de partida das ações públicas. Por outro lado, são fins, porque o Poder Constituinte Originário elegeu que era objetivo do Estado tentar resolvê-las, ou seja, representam o ponto de chegada das ações estatais.

Portanto, os objetivos fundamentais são o princípio e o fim, *alfa* e *omega*, no sistema jurídico pátrio, principalmente da atividade financeira do Estado, haja vista que todas essas

³⁸ Neste sentido: TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., 2002. p. 80.

³⁹ Regime militar, problemas sociais, econômicos e jurídicos.

⁴⁰ Implantação da democracia, busca de solução para os problemas sociais, econômicos e jurídicos.

⁴¹ BICUDO, Hélio. *Direitos humanos e ordem constitucional no Brasil*. São Paulo: Ática, 1987. p. 59.

ações necessitam de boa gestão dos recursos públicos, obtenção e aplicação de recursos. Visam à escoreita administração das finanças públicas.

Fernando Facury Scaff considera os objetivos como o ponto de chegada das ações governamentais e não-governamentais e os fundamentos do art. 1.º da Constituição Federal como o ponto de partida. Sem discordar da posição do doutrinador, acrescenta-se que os objetivos também são o ponto de partida ou alicerce, pelas razões acima expostas.⁴²

Dentre os objetivos fundamentais, cumpre analisar três princípios pertinentes às finanças públicas: desenvolvimento nacional, solidariedade e redistribuição de riquezas.

Quando se fala de desenvolvimento nacional à luz do inciso II do art. 3.º da Constituição Federal, precisa-se primeiro esclarecer que este é diferente do mero crescimento econômico e é maior do que o desenvolvimento social. O crescimento econômico é o aumento da riqueza nacional, mas este aumento não representa a distribuição de riquezas. Ao contrário, pode ocasionar maior concentração de renda para alguns e mais miséria para a maioria. O crescimento econômico pode apresentar-se de modo segmentado, apenas como maior volume de produção e comercialização, ou de negócios diversos⁴³.

O desenvolvimento social é a melhoria da qualidade de vida, saneamento, infraestrutura, moradia, dentre outros aspectos ao alcance de todos. Porém, o desenvolvimento nacional vai, além disso, atingindo áreas do desenvolvimento humano, como indivíduo, o desenvolvimento da coletividade e do país como um todo.

Portanto, o desenvolvimento nacional é cúbico ou tridimensional⁴⁴. Implica necessariamente a melhoria da qualidade de vida individual e coletiva, englobando o desenvolvimento da nação em termos técnico-científico, econômico etc. Representa, no plano concreto, distribuição de riquezas, desenvolvimento humano, desenvolvimento econômico, desenvolvimento da nação e desenvolvimento social.

Jean Carlos Dias faz acertada distinção entre o crescimento econômico e o desenvolvimento nacional, conforme se verifica:

⁴² SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 4.

⁴³ Aqui seria uma mera evolução, pois é o avanço de etapas ou setores. O avanço industrial é evolução.

⁴⁴ Apresenta-se em várias facetas: indivíduo, coletividade e nação.

Na doutrina econômica o desenvolvimento é visto como um aumento da riqueza de um país, sendo, nesse sentido, associado ao crescimento econômico como uma situação de crescente elevação de renda do indivíduo, e, por fim, como o aumento das capacidades dos indivíduos.

O primeiro sentido parece abandonado pelos teóricos econômicos mais modernos que vislumbram de forma precisa a diferença entre crescimento e desenvolvimento. O primeiro conceito é puramente quantitativo (aumento da quantidade de riqueza de um país) enquanto o segundo é qualitativo (melhoria das condições de vida dos indivíduos).

O segundo sentido, muito em voga ainda hoje, centra o desenvolvimento no aumento da renda individual, como fator designativo do desenvolvimento.

Porém, o fenômeno do desenvolvimento não é identificado apenas por esse aspecto devendo ser acompanhado por: a) crescimento do bem-estar econômico; b) diminuição dos níveis de pobreza, desemprego e desigualdade; c) melhoria das condições de saúde e nutrição e educação e moradia e transportes.

Portanto, pensar o desenvolvimento significa reconhecer a possibilidade de concreção dos direitos humanos (ou fundamentais) por meio dos instrumentos econômicos existentes em determinado Estado.

Existe assim uma estreita ligação entre os direitos humanos e desenvolvimento. Aqueles são os princípios norteadores que determinam as finalidades que hoje os instrumentos econômicos devem alcançar, e, mais que isso, representam o conjunto sistemático de valores que a sociedade (inclusive internacional) produz para funcionar como sistema regulador de condutas estatais e individuais.

O desenvolvimento econômico, destarte, apresenta-se como resultado natural do sistema institucionalizado de exercício do poder estatal bem regulado e pautado por uma conduta ética voltada para a preservação dos direitos humanos.⁴⁵

Percebe-se no texto acima a forte relação entre o desenvolvimento e os direitos humanos ou direitos fundamentais⁴⁶. É que o desenvolvimento serve como princípio para a formação e concretização dos direitos fundamentais. Entretanto, nem sempre os direitos fundamentais são visualizados nos programas de governo para o desenvolvimento.

É que, diante da confusão existente entre crescimento econômico e desenvolvimento e a instrução equivocada da doutrina econômica, muitos governantes, ao estabelecerem seus programas de governo para o desenvolvimento, acabam por minimizá-lo ao crescimento econômico. Como é o caso do resumo do programa de governo do atual Presidente da República para o desenvolvimento⁴⁷. Nesse programa são abordados: a estabilidade econômica, a política industrial, a exportação, o apoio ao crédito, o plano agrário e pecuário e a reforma agrária. Tudo relacionado com o crescimento econômico, nada tendo relação direta com o desenvolvimento humano e social, nem com os direitos fundamentais.

Como o programa é mal elaborado em relação ao desenvolvimento, o planejamento também fica comprometido. É que promoção do desenvolvimento nacional exige

⁴⁵ DIAS, Jean Carlos. O direito humano ao desenvolvimento e o princípio tributário da capacidade contributiva. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 174-175.

⁴⁶ Analisar-se-á no capítulo 3, porque se preferiu a denominação direitos fundamentais.

⁴⁷ BRASIL. Presidência da República. *Um novo modelo para o desenvolvimento*. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/principais_programas/>. Acesso em: 12 jul. 2007.

planejamento. Sobre planejamento, analisar-se-á com mais afinco no item seguinte. Por aqui, é necessário se esclarecer que o planejamento caracteriza-se atualmente como um princípio constitucional informador do orçamento público. Ora, o orçamento deixou de ser mero documento contábil, para ser um plano de ação governamental. Dentro deste plano de ação governamental, a atividade financeira do Estado deve ser voltada a cumprir os objetivos eleitos constitucionalmente, com vistas a *garantir o desenvolvimento nacional*.

Ricardo Lobo Torres destaca a influência deste objetivo perante o orçamento público. Concebe este autor que os tributos devem ser cobrados de maneira a não prejudicar o desenvolvimento econômico, inclusive promovendo incentivos fiscais. É a denominada *extrafiscalidade*, quando a tributação não visa apenas a arrecadar, mas promover o desenvolvimento. E, por outro lado, a aplicação dos recursos arrecadados também deve prever investimentos necessários para o desenvolvimento.⁴⁸

Já em relação ao princípio da solidariedade, Ricardo Lobo Torres afirma o seguinte: “é o que informa a cobrança das contribuições econômicas e sociais”.⁴⁹ A solidariedade, além de ser um princípio constitucional, é uma dimensão de direito fundamental, conforme será estudado em item específico do capítulo 3. O vocábulo *solidariedade* é um termo técnico jurídico sinônimo de fraternidade. É a idéia de pertencer à coletividade, é a noção de que alguns bens devem ser protegidos por todos e cada um, porque estes bens pertencem a todos.

De maneira mais voltada às finanças públicas, a solidariedade significa a participação do povo, na medida de suas possibilidades, para o benefício de todos. A contribuição para a riqueza pública, em benefício da proporcional distribuição desta riqueza, de acordo com as necessidades públicas.

Ainda segundo Ricardo Lobo Torres, a redistribuição de renda é princípio fundamental do orçamento, que visa a promover a justiça distributiva e atua simultaneamente sobre receitas e despesas, na medida em que tira de quem tem mais para dar a quem tem menos. Em suas palavras:

No Estado Democrático e Social de Direito a redistribuição de rendas encontra a sua mais expressiva fonte no orçamento público, e só depois que se lhe esgotam as possibilidades é que se inicia a reflexão sobre a redistribuição na via do salário e dos preços.⁵⁰

⁴⁸ TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., 2002. p. 89.

⁴⁹ TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., 2002. p. 89.

⁵⁰ TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., 2002. p. 88.

A melhor forma de redistribuir rendas ou proporcionar riquezas a todos (povo) e ao soberano, é através da tributação. Da retirada de onde mais se tem riqueza e aplicação para onde menos ela chega. Isto de maneira artificial, como a tributação, pois, de modo natural, a riqueza iria aonde encontrasse os negócios e mais riquezas.

Os tributos constituem fonte de receita derivada⁵¹, o que será analisado no item 2.4 deste capítulo. Verificar-se-ão neste tópico apenas os princípios referentes à tributação, uma vez que estão relacionados com as finanças públicas e servem, ainda, para a formação de direitos fundamentais.

A tributação, para ser exercida no estado de direito, tem que existir dentro de limites consagrados no grau máximo do sistema jurídico, sob pena de voltar ao passado, deixando de ser uma relação jurídica para ser estritamente imposição de poder e arbítrio⁵². Estes limites são os princípios constitucionais referentes às limitações do poder de tributar.

Como o princípio da legalidade foi um dos primeiros a surgir mundialmente, iniciar-se-á por este. Visa este princípio a evitar que a tributação seja estipulada arbitrariamente, vedando a exigência ou aumento de tributos sem lei que o estabeleça⁵³. Esta vedação também é uma garantia fundamental decorrente do art. 5.º, II⁵⁴. Verifica-se assim que o princípio da legalidade é, ao mesmo tempo, um princípio e uma garantia⁵⁵ fundamental do contribuinte. A garantia de que a propriedade⁵⁶ somente será afetada pela tributação se houver previsão legal.

O segundo princípio que se pretende analisar é a anterioridade. Visa referido princípio a evitar o efeito surpresa do tributo, para que o contribuinte possa se planejar e arcar com o ônus tributário, tendo um prazo razoável para tanto.

Já a irretroatividade visa a promover a segurança jurídica. Destina-se a evitar que a norma tributária retroaja para alcançar fatos geradores anteriores a sua edição, que instituem ou majorem tributos. A exceção é para o caso de retroação benéfica, porque a finalidade do

⁵¹ Em contraposição as receitas originárias, que tem esta denominação, por serem retiradas do próprio patrimônio público.

⁵² Como na relação do Estado com os escravos, servos e súditos.

⁵³ Inteligência do art. 150, I da Constituição Federal de 1988.

⁵⁴ Com a seguinte redação: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”

⁵⁵ Analisar-se-á no capítulo 3 que não se fará distinção entre direitos e garantias fundamentais. Ao contrário, considerar-se-ão ambos como direitos fundamentais. Em sendo assim a legalidade é um direito fundamental do contribuinte.

⁵⁶ Utiliza-se o vocábulo propriedade no sentido amplo de conjunto de bens móveis, imóveis, haveres e dinheiro.

direito, como um todo, inclusive o tributário, é proteger; se a lei beneficia e protege, pode retroagir.

Em conjunto estes três princípios formam o tripé para proteger o contribuinte do arbítrio na tributação. A lei é a garantia superior, a anterioridade e a irretroatividade são os modos de efetivar esta garantia. Os dois últimos podem ser também enquadrados como desdobramentos ou explicitações do princípio da legalidade, pois somente a lei pode instituir ou aumentar tributos. A lei que assim o fizer entrará em vigor no exercício financeiro seguinte e não alcançará fatos geradores pretéritos.

O Supremo Tribunal Federal já reconheceu que a anterioridade é uma garantia fundamental do contribuinte, indicando como fundamentação, para tanto, justamente, o § 2.º do art. 5.º da Constituição Federal: “[...] O princípio da anterioridade é garantia individual do contribuinte (art. 5.º, § 2.º, art. 60, § 4.º, inciso IV, e art. 150, III, b da Constituição).” (ADI 939, Rel. Min. Sidney Sanches, DJ 18/03/1994)

Como a anterioridade é decorrência da legalidade e está intimamente ligada à irretroatividade, todos devem ser reconhecidos como garantias fundamentais dos contribuintes. Além disso, a fundamentação do art. 5.º § 2.º serve para todos os demais princípios da tributação, como das finanças públicas em geral.

O que inclui todos os princípios que representam limitações ao poder de tributar, como a vedação do confisco, isonomia e capacidade contributiva, é que referidos princípios correspondem a direitos e garantias fundamentais gerais descritos no art. 5.º da Constituição Federal, como sendo: legalidade, propriedade e igualdade.

A propriedade do contribuinte, em matéria tributária, é protegida pelo princípio da legalidade, como se viu acima, mas principalmente pela vedação ao confisco. Este é um princípio constitucional de alta subjetividade e, conseqüentemente, de difícil aplicação. O confisco é conceito jurídico indeterminado, pois não pode ser quantificado. Quanto e o que será confisco? Usando do extremismo, a tributação seria confiscatória se albergasse 100% (cem por cento) do patrimônio do contribuinte, pois a tributação não pode absorver todo o patrimônio do contribuinte. Mesmo diante de tal percentual, o contribuinte ainda seria surpreendido com dúvidas. Como no país há grande variedade de tributos, o confisco estaria caracterizado em um tributo isolado ou no conjunto de tributos? O que representasse menos que isso, 99% (noventa e nove por cento), por exemplo, seria confisco? Não se têm respostas

concretas para estas questões. Talvez por isso a vedação ao confisco seja pouco propagada nas jurisprudências dos tribunais e tenha sua efetividade mitigada.

O princípio da isonomia veda o tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente. Também veda implicitamente o contrário: tratamento igual aos contribuintes em situação distinta. Aqui se pretende atingir como fim a igualdade, por isso o nome ao princípio. Porém, o meio de se atingir a igualdade entre os contribuintes, normalmente, depende de se estabelecer um tratamento desigual. É que a tributação em um estado de direito visa a realizar a Justiça Distributiva. Como as desigualdades socioeconômicas, geográficas, entre outras, estão presentes entre os contribuintes, é preciso estabelecer critérios diferenciados para aproximar a realidade dos contribuintes. Caso contrário, incorrer-se-ia em um sistema tributário injusto.

Este princípio também é consagrado como um direito fundamental de segunda dimensão⁵⁷. Tem correlação e necessita ser aplicado em conjunto com a capacidade contributiva. A capacidade contributiva não se confunde com o princípio da equivalência, nem com o princípio da capitação. Segundo Klaus Tipke⁵⁸, o princípio da equivalência considera que o contribuinte deve pagar tributos na proporção (ou equivalência) em que usa os serviços públicos. Já o princípio da capitação obriga todos contribuintes a pagarem tributos de maneira igual, independentemente do patrimônio e renda.

Veja-se que ambos – equivalência e capitação – estabelecem tratamento igual, mas, por fim, podem promover a desigualdade. Portanto, são intoleráveis por afrontarem o princípio da isonomia.

Para Ricardo Lobo Torres⁵⁹, a capacidade contributiva se subordina à idéia de justiça distributiva. Está relacionada com a capacidade econômica do contribuinte. É a capacidade de pagar (*ability to pay*). Com efeito, o que mais se aproxima da capacidade contributiva é a capacidade econômica.

Todavia, entende-se que a capacidade econômica, ainda, não é o suficiente para conceituar a capacidade contributiva. Ora, a capacidade econômica é o volume de riquezas acumuladas. Tem-se que levar em consideração que se o contribuinte possui um volume de

⁵⁷ Como decorre da análise do *caput* do art. 5.º da Constituição

⁵⁸ TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuintes*. Tradução: Pedro M. Herrera Molina. Barcelona: Marcial Pons, 2002. p. 33.

⁵⁹ TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., 2002. p. 83.

riquezas considerável, mas o aplica de maneira socialmente construtiva, deverá contribuir menos do que outro contribuinte com o mesmo volume de riquezas, mas sem qualquer contribuição social relevante. Por outro lado, o volume de riquezas por si só não pode ser considerado como efetiva capacidade ou possibilidade de contribuir.

Entende-se que Tipke, ao conceituar capacidade econômica, quis denominá-la de capacidade contributiva, senão veja-se: “[...] todos deben pagar impuestos com arreglo al importe de su renta, en la medida en que ésta exceda del mínimo existencial y no deba utilizarse para atender obligaciones particulares de carácter ineludible”⁶⁰

Acrescentar-se-ia a este conceito o patrimônio que, para Tipke, corresponde à renda acumulada⁶¹, através de bens e haveres. O contribuinte deve tributar sobre o patrimônio e renda que estejam excedendo ao mínimo para sua subsistência.

Jean Carlos Dias consegue formular um conceito abrangente de capacidade contributiva, associando este princípio com o direito ao desenvolvimento. Diz o autor que a tributação não pode retirar do indivíduo o seu direito de desenvolvimento, impor privações ou reduzir suas oportunidades sociais. Resumidamente, a capacidade contributiva seria uma proteção ao mínimo existencial que informa o direito ao desenvolvimento humano.⁶²

A própria Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, § 1.º, conceitua como capacidade econômica, mas se entende que o legislador constitucional quis denominar capacidade contributiva. O mesmo dispositivo também coloca o patrimônio e renda como medidas de capacidade contributiva, o que se leva a defender que a capacidade contributiva abrange ambos. Referido parágrafo trata de impostos. Portanto, a aplicação do princípio da capacidade contributiva é obrigatória para os impostos. Mas, em relação aos demais tributos, é aplicável?

Entende-se que sim, por ser uma decorrência do princípio da isonomia, que é aplicável a todos os tributos. Ora, a capacidade contributiva é a medida de tratamento aplicada no caso concreto para promover a igualdade entre os contribuintes. Sem a capacidade contributiva a isonomia poderá tornar-se ineficaz.

⁶⁰ TIPKE, Klaus, op. cit., 2002. p. 35.

⁶¹ TIPKE, Klaus, op. cit., 2002. p. 31.

⁶² DIAS, Jean Carlos. O direito humano ao desenvolvimento e o princípio tributário da capacidade contributiva. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 159-188.

Analizados os princípios referentes à tributação, interessa verificar os princípios correlatos com o orçamento público, o que também conduz à legalidade, que é princípio informador não apenas da tributação, mas das finanças públicas como um todo. É o que se pode extrair do art. 163, I⁶³ da Constituição Federal. Mais especificamente para o orçamento público, tem-se o art. 165, I, II e III⁶⁴, que prevê as leis orçamentárias. Tal princípio determina que as previsões orçamentárias prescindam de lei. É uma garantia para o cidadão de que o orçamento público não será estabelecido ao arbítrio do Executivo, mas com autorização da Casa do Povo, do Legislativo. Porém, comporta algumas exceções previstas constitucionalmente, pelo art. 167, § 3.º⁶⁵, por serem, as situações descritas neste dispositivo, excepcionais e urgentes.

O princípio da unidade significa que o orçamento é uno, em termos de compatibilidade e consonância. Não quer dizer mais, como no passado, a existência de um único documento. É expresso pelo § 4.º do art. 165⁶⁶ da Constituição Federal.

Já o princípio da universalidade está esboçado no art. 165, § 5.º⁶⁷. Significa que o orçamento deverá conter um projeto universal, ou seja, com todas as despesas e receitas, incluindo a parte fiscal, de investimentos e da seguridade social. É o princípio que viabiliza o equilíbrio orçamentário.

Como decorrência da universalidade, encontra-se o princípio da exclusividade, previsto no art. 165, § 8.º⁶⁸, o qual impõe que a lei orçamentária anual deverá conter exclusivamente as despesas e receitas, salvo as exceções já previstas no mesmo dispositivo, visando assim a alcançar o equilíbrio orçamentário desejado pelo princípio da universalidade.

⁶³ Art. 163. “Lei complementar disporá sobre: I – finanças públicas; [...]”.

⁶⁴ Art. 165. “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I – o plano plurianual; II – as diretrizes orçamentárias; III – os orçamentos anuais; [...]”.

⁶⁵ Art. 167. “[...] § 3.º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.”

⁶⁶ Art. 166. “[...] § 4.º A emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual”.

⁶⁷ Art. 165. “[...] § 5.º A lei orçamentária anual compreenderá: I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; II – o orçamento de investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos das fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.”

⁶⁸ Art. 165. “[...] § 8.º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e a fixação das despesas, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.”

O princípio da anualidade implica que as leis orçamentárias só terão validade no exercício financeiro⁶⁹ seguinte. Além da implicação temporal, significa o controle pelo Poder Legislativo das contas públicas, bem como a sua renovação periódica. É considerada, ainda, a subsistência deste princípio pelo inciso III do art. 165⁷⁰. Todavia, comporta exceções, previstas no art. 167, § 2.^o⁷¹.

Especialidade ou especificação é princípio voltado para a determinação dos créditos e débitos. Implica dizer que os orçamentos devem conter discriminação detalhada dos créditos e dos débitos, os órgãos a que tocam e o tempo em que deve realizar as despesas. Especificam, outrossim, a quantidade (art. 167, II e VII⁷²), a qualidade (art. 167, VI⁷³) e o tempo (art. 167, § 2.^o⁷⁴).

A não-afetação das receitas (de impostos) ou não-vinculação é uma imposição de ordem tributária, uma vez que a característica dos impostos é não estarem vinculados a uma atividade estatal específica. É que a instituição de imposto serve-se para o financiamento dos serviços públicos gerais, aqueles que não são específicos e divisíveis⁷⁵. É também conhecido como princípio do *non olet*, o que quer dizer: os impostos não cheiram. Está previsto no art. 167, IV⁷⁶, com as exceções do próprio dispositivo e do § 4.^o⁷⁷ do mesmo artigo.

⁶⁹ O exercício financeiro no Brasil corresponde ao ano-calendário civil.

⁷⁰ Art. 165. “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: [...] III – os orçamentos anuais; [...]”

⁷¹ Art. 167. “[...] § 2.º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente”.

⁷² Ao contrário senso, veja-se: Art. 167. “São vedados: [...] II – a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais; [...] VII – a concessão ou utilização de créditos ilimitados; [...]”

⁷³ Ao contrário senso, veja-se: Art. 167. “São vedados: [...] VI – a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa; [...]”

⁷⁴ Art. 167. “[...] § 2.º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daqueles exercícios, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.”

⁷⁵ Pois estes: específicos e divisíveis são financiados pelas taxas.

⁷⁶ 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 da saúde, par manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2.º, 212 e 37 XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8.º, bem como o disposto no § 4.º deste artigo;”

⁷⁷ Art. 167. “[...] § 4.º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, *a* e *b*, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos com esta.”

Publicidade é princípio informador de toda a administração pública, inclusive em relação às finanças públicas. Em matéria financeira está previsto no art. 165, § 3.^{o78}. Além de propiciar o conhecimento por parte de todos, o princípio da publicidade tem uma nova implicação, que é promover a transparência na atividade financeira estatal. Referida transparência vai além da mera publicidade, porquanto deve usar de meios que possibilitem o entendimento de todos. E isto não tem sido efetivado.

Com efeito, é necessário que todos entendam a atividade financeira do Estado para participar dela. Todos os princípios devem focar esta garantia ao cidadão. A garantia de que as “finanças” do Estado são efetivamente “públicas”. E não apenas isto, que as finanças públicas passem a estabelecer garantias pecuniárias⁷⁹ da efetivação dos direitos fundamentais.

Isto é decorrência da correlação entre as finanças públicas e os direitos fundamentais. Esta correlação encontra guarida exatamente nos princípios constitucionais.

Analysaram-se sucintamente os princípios e se descobriu que, na atualidade, o direito passou também a ser regido pelos princípios. Isto é imposição da nova hermenêutica, a promoção de todos os princípios, não apenas a legalidade, como alicerce, direcionamento e interpretação do sistema jurídico. É o fenômeno da constitucionalização dos princípios.

Todavia, no ordenamento pátrio, os princípios também servem como colchão para a formação dos direitos fundamentais. É que a Constituição Federal de 1988 no § 2.^{o80} do art. 5.^o dá uma nova função aos princípios, sendo estes geradores de novos direitos e garantias fundamentais. Por outro lado, há princípios, como os analisados (legalidade, anterioridade, irretroatividade, vedação do confisco, isonomia, capacidade contributiva, publicidade etc.), que servem por si só como os próprios direitos e garantias do cidadão⁸¹.

Os princípios constitucionais adotados em matéria financeira representam verdadeiros direitos e garantias do cidadão ou, no mínimo, servem para formação de direitos e garantias fundamentais. Esta é a ponte, a correlação existente entre finanças públicas e direitos

⁷⁸ Art. 165. “[...] § 3.^o O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.”

⁷⁹ Analisar-se-ão melhor estas garantias pecuniárias no capítulo 5.

⁸⁰ Com a seguinte redação: “Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos **princípios** por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.”

⁸¹ Verificar-se-á no capítulo 4 que a melhor expressão é cidadão-contribuinte. Por enquanto, poder-se-á denominar de cidadão ou de contribuinte.

fundamentais: os princípios constitucionais financeiros como formadores dos direitos e garantias fundamentais do contribuinte.

A liberdade passou a ser consagrada pelo princípio da legalidade. Só o império das leis e o estabelecimento dos direitos civis poderiam restabelecer os direitos do homem, que deixou de ser escravo, passou por servo e se transformou em cidadão. Somente as leis poderiam proteger o cidadão do arbítrio do Rei, consagrar a divisão do patrimônio público e privado e possibilitar o controle e a fiscalização das finanças públicas. Em seguida, veio a igualdade, consagrada financeiramente pela isonomia. Depois a solidariedade, com a contribuição de todos para o bem comum. E vários outros direitos foram e estão sendo agregados.

Porém, isso ocorreu aos poucos e foi mais sedimentado no mundo pós-guerras⁸², que também trouxe consigo a necessidade do aprimoramento do sistema financeiro dos países, uma vez que aumentaram as necessidades estatais, financeiras e coletivas depois da destruição de muitos países e comunidades. Foi também neste período que os direitos humanos alcançaram maior eclosão mundial e passaram a ser absorvidos pelas Constituições e Declarações de Direitos Humanos nos outros países, para além da França e da própria Europa. Nasce, nesse contexto, a expressão “direitos fundamentais”⁸³, que é de origem germânica e representa aqueles direitos humanos absorvidos pelo ordenamento jurídico como tal e são irrevogáveis, dentro de uma mesma constituição. Suas dimensões⁸⁴ são: a primeira, os direitos civis e políticos; a segunda, os direitos sociais; a terceira, os direitos da solidariedade.

Os direitos fundamentais influenciam sobremaneira as finanças públicas. Isto não vem sendo propagado de maneira devida. Pode-se discorrer que o princípio da legalidade, gestado na primeira dimensão dos direitos fundamentais, surgiu para livrar o cidadão-contribuinte do arbítrio do Estado Fiscal. Já os direitos da solidariedade servem para legitimar a cobrança de tributos, promover a redistribuição de riquezas e a justiça social.

Os direitos civis de primeira dimensão também trouxeram consigo o direito à propriedade privada. A divisão entre patrimônio público e patrimônio privado também é justificativa para a tributação. Ora, se todo patrimônio fosse público, não seria necessária a

⁸² Aqui se consideram as duas grandes guerras mundiais. O período posterior a Segunda Guerra Mundial correspondeu ao início da “era dos direitos”.

⁸³ Analisar-se-ão com mais detalhes os direitos fundamentais no capítulo 3.

⁸⁴ Preferiu-se o vocábulo dimensões, assim como o utiliza o Prof. Willis Santiago Guerra Filho. GUERRA FILHO, Willis Santiago. *Processo constitucional e direitos fundamentais*. São Paulo: Celso Bastos, 1999, por se entender que não há superação de uma geração de direitos por outra, mas coexistência destes direitos.

tributação. Se tudo fosse privado, negar-se-ia a existência do Estado e, por consequência, dos tributos.

Todavia, a propriedade privada existe e é garantida constitucionalmente como direito fundamental, por isso, a tributação, por si só, não pode retirar a propriedade do patrimônio privado para o público. Foi em defesa da propriedade que surgiram os direitos e garantias fundamentais do contribuinte.

Os princípios constitucionais tributários servem de limites ao poder de tributar, dirigidos principalmente ao legislador, que tem o poder de instituir e majorar tributos, mas também representa o solo fértil formador de direitos e garantias do contribuinte.

Como se destacou, o direito de propriedade é garantido e consagrado pela vedação ao confisco. A Constituição de 1988 assegura o direito de propriedade, só havendo a desapropriação mediante justa e prévia indenização e o devido processo legal⁸⁵. A tributação, como já dito, por si só, não poderá absorver todo o patrimônio ou toda a renda do contribuinte. Como o critério do confisco é bastante subjetivo, o balizamento mais adequado que se conseguiu encontrar foi o de Aliomar Baleeiro⁸⁶, segundo o qual: “tributos confiscatórios são os que absorvem todo o valor da propriedade, aniquilam a empresa, ou impedem o exercício de atividade lícita ou moral”. Tal conceito é complementado por Ives Gandra da Silva Martins:

Não é fácil definir o que seja confisco, entendo eu que sempre que a tributação agregada retire a capacidade do contribuinte de se sustentar e se desenvolver (ganhos para suas necessidades vitais e ganhos a mais do que estas para se reinvestir ou se desenvolver) estar-se-ia perante o confisco.⁸⁷

Concorda-se com os autores, apesar de se entender que ainda não restou suprimido o alto teor de subjetividade do confisco. O conceito de Ives Gandra da Silva Martins trouxe uma inovação, que é a *tributação agregada*, o que leva a entender que o confisco deve ser considerado no conjunto de tributos a que o contribuinte está sujeito.

Outro questionamento que surge é saber se a proibição do confisco aplica-se às multas. Em uma análise literal, não, pois multa é uma penalidade e não um tributo, não sendo alcançada, portanto, pelo princípio da vedação ao confisco. Todavia, a multa também encontra

⁸⁵ Inteligência do art. 5.º, *caput*, incisos XXIV e LIV da Constituição Federal de 1988.

⁸⁶ BALEEIRO, Aliomar. *Limitações ao poder de tributar*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1960. p. 237

⁸⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *O sistema tributário constitucional de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1989. p. 140-141.

seu limite na propriedade, uma vez que, como analisado, a desapropriação só é admitida mediante prévia e justa indenização⁸⁸ e assegurado o devido processo legal.

Em seguida, encontra-se o tripé que evita o arbítrio na tributação e consagra a liberdade: legalidade, anterioridade, irretroatividade. A exigência de lei para a instituição e majoração de tributos assegura ao contribuinte que a tributação não será imposta unicamente pela vontade e arbítrio do governante, como foi no passado. A anterioridade e a irretroatividade seriam o modo de aplicação da lei no tempo e, de modo mais benéfico, ao contribuinte. Se a anterioridade já foi admitida pelo Supremo Tribunal Federal como uma garantia do contribuinte, essa garantia estende-se à legalidade e à irretroatividade pelo mesmo argumento do § 2.º do art. 5.º da Constituição Federal.

Isto também se aplica aos demais princípios: se a liberdade é protegida pela legalidade, anterioridade e irretroatividade, o princípio da isonomia diz respeito aos direitos fundamentais relativos à igualdade. E o princípio da capacidade contributiva corresponde aos direitos fundamentais da solidariedade.

Como um direito individual, a capacidade contributiva representa a garantia do mínimo para a subsistência do contribuinte. A tributação só poderá alcançar o que exceda a necessidade vital do contribuinte.

Porém, é quando se trata dos direitos sociais ou direitos de segunda dimensão que a influência dos direitos fundamentais mais se revela nas finanças públicas. Ora, tais direitos são reconhecidamente direitos humanos a prestações estatais. Como bem descreve Ingo Wolfgang Sarlet⁸⁹: “caracterizam-se, ainda hoje, por outorgarem ao indivíduo direitos a prestações sociais estatais, como assistência social, saúde, educação, trabalho, etc.” Escorreita também é a consideração de Fernando Facury Scaff para quem:

É imprescindível a realização de um esforço para que se esboce uma compreensão desses mecanismos de financiamento que a Sociedade realiza (direito tributário) a fim de permitir ao Estado (direito financeiro) a concretização dos direitos humanos (direito constitucional) estabelecidos em seu ordenamento jurídico, especialmente os de 2.ª dimensão (direito econômico).

No Brasil este tipo de análise alcança um papel de especial relevo em face do detalhamento adotado na Constituição quanto ao seu sistema tributário (principalmente nos arts. 145 a 157) e financeiro (essencialmente focados nos arts. 157 a 169), que muitas vezes são estudados de forma estanque, separadamente dos

⁸⁸ Ressalvados os casos constitucionais, os quais a nenhum se aplica a multa.

⁸⁹ SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1998. p. 50.

direitos fundamentais igualmente estabelecidos de forma bastante minuciosa na Carta de 1988 (de maneira central nos arts. 1.º a 11).

Reforça a preocupação brasileira a existência de inúmeras alterações constitucionais nessa matéria (08 Emendas específicas sobre tributação e 10 sobre finanças públicas), sem que se tenham ampliado consideravelmente as garantias concretas para a implementação dos direitos fundamentais.

Este é o ponto central a ser analisado: a correlação entre o que, quanto e como é cobrado da Sociedade pelo Estado para a implementação dos Direitos Humanos e a efetiva concretização desses direitos no Brasil.⁹⁰

Na sociedade contemporânea incumbe ao cidadão o dever de contribuir com recursos financeiros para sustentar o funcionamento do Estado. Em contrapartida, o Estado deve reverter os recursos financeiros em serviços públicos. Estes serviços públicos são as prestações estatais devidas e relativas aos direitos de segunda dimensão.

Ademais, os princípios e objetivos fundamentais descritos no art. 3.º da Constituição Federal e já debatidos neste estudo, são princípios de forte conteúdo financeiro. Ora, para que sejam efetivados necessitam sobremaneira de investimento e aplicação de recursos públicos. Tais princípios servem para a formação de direitos fundamentais, mormente os direitos sociais. Eis a forte correlação e encontro da interface dos direitos fundamentais e das finanças públicas.

Passar-se-á a destacar a importância que o Planejamento tem alcançado para as finanças públicas, a ponto de ser considerado um princípio, pois deve ser o fundamento e o início da ação governamental em matéria financeira.

2.3 Planejamento: o retrato financeiro do planejamento

Planejamento é a técnica de ação governamental para a realização de seus fins. É princípio do orçamento público, previsto no plano constitucional e infraconstitucional.

Encontram-se vários dispositivos constitucionais relativos ao planejamento e à vinculação dos três poderes na programação, execução, fiscalização e controle do planejamento⁹¹: 1. A articulação da ação da União visando ao desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais, através de planos regionais, integrantes dos planos nacionais de desenvolvimento econômico e social, elaborados mediante lei complementar (art. 43, § 1.º); 2.

⁹⁰ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. Constitucionalismo, tributação e direitos humanos. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 2-3.

⁹¹ A previsão normativa, a execução, a fiscalização e o controle por parte dos três Poderes serão mais bem analisados no capítulo 5, referente às dimensões do papel das Finanças Públicas na efetivação dos Direitos Fundamentais.

competência do Congresso Nacional para dispor sobre plano plurianual, planos e programas nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento, bem como para apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo (art. 48, II e IV e art. 49, IX); 3. avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, pelos três poderes, de modo integrado; 4. a competência privativa do Presidente da República para remeter mensagem e plano de governo ao Congresso Nacional por ocasião da abertura da sessão legislativa, expondo a situação do País e solicitando providências que julgar necessárias, bem como para enviar ao Congresso Nacional o plano plurianual, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias e as propostas de orçamento previstos nesta Constituição; 5. o estabelecimento do plano plurianual e a previsão de despesas decorrentes dos programas nacionais, regionais e setoriais deverão se encontrar dispostos nas leis de iniciativa do Poder Executivo (art. 165, I, § 1º); 6. a apreciação pelas duas Casas do Congresso Nacional, dos projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais; 7. O exercício pelo Estado, como agente normativo e regulador da atividade econômica, das funções de fiscalização, incentivo e planejamento; 8. a destinação de terras públicas e devolutas será compatibilizada com a política agrícola e com o plano nacional de reforma agrária (art. 188).

Extraí-se que o planejamento, além de ser princípio, é elemento essencial do orçamento público, bem como que o planejamento envolve plano, programa e projeto. Segundo José Ribamar Gaspar Ferreira, estes são os produtos do planejamento:

- 1 PLANO: o plano é o documento em que estão indicados os objetivos gerais, os meios a serem utilizados, a estratégia a ser empregada.
- 2 PROGRAMA: o programa é o documento onde estão definidos os objetivos parciais, os meios correspondentes e até de técnica, espaço e tempo.
- 3 PROJETO: o projeto é o documento em que se pormenoriza a construção de uma obra ou a realização de um serviço.⁹²

Estes produtos do planejamento estão espalhados por todo o texto constitucional, como se extraiu da análise acima. É que o orçamento público deixou de ser mero documento contábil para se constituir em verdadeiro planejamento da ação governamental, com impactos nas diversas áreas: jurídica, social, econômica, financeira etc. para que possam ser efetivados os fins a que o Estado se propõe, que, como estudado, para a República Federativa do Brasil, estes fins, ou objetivos, estão descritos no art. 3.º da Constituição Federal. Estes objetivos, em conjunto com demais princípios constitucionais, são formadores de direitos fundamentais.

⁹² FERREIRA, José Ribamar Gaspar. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 1979. p. 29.

O planejamento tem aspectos políticos, econômicos e financeiros. O retrato financeiro do planejamento é o orçamento público. Portanto, é importante se analisar o orçamento público, a começar pela sua evolução e conceito.

Alguns autores⁹³ consideram que o primeiro escrito que tratou de orçamento foi a Magna Charta, de 1215, da Inglaterra, do Rei João Sem Terra, no art. 12. Todavia, não se pode concordar com esta posição, pois referida Carta tratava da criação de tributos ou *suitager*, não significando a criação do orçamento. Veja-se o texto:

Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante⁹⁴.

Há de se observar, ainda, que referido texto representou imposição dos nobres e senhores feudais da época e os tributos assim arrecadados eram aplicados em seu benefício, não devendo ser consideradas como receitas públicas, componentes do orçamento público.

Segundo Eduardo Marcial Ferreira Jardim⁹⁵, as primeiras noções sobre orçamento surgiram em Portugal, em 1211, para após eclodirem na Inglaterra e França, no século XVIII. Considera-se que na Inglaterra o primeiro registro de norma sistematizado como um orçamento público foi a Lei do Fundo Consolidado, aprovada em 1787. Arizio de Viana assim explicou este documento:

Consiste o sistema do fundo consolidado no seguinte: certo número de impostos existe na Inglaterra para atender a certos serviços de caráter permanente; anualmente o Parlamento inglês não discute a legitimidade desses impostos nem dessas despesas; aprova o pedido do Governo, em globo; quando há excedente, isto é, quando a receita do fundo excede as despesas, torna-se possível discutir esse excedente, para ver se há impostos desnecessários e que devam ser abandonados; mas essa discussão nunca se verifica, porque os serviços administrativos crescem e o Governo é sempre obrigado a pedir maiores verbas e, daí, a aprovação dos recursos solicitados, ainda que para obtê-los, seja preciso criar novos impostos ou agravar os existentes.⁹⁶

Foi com a Revolução Francesa de 1789 que surgiram as idéias sobre orçamento, as quais foram contrárias ao autoritarismo antes existente. Passou-se, em primeiro plano, a submeter

⁹³ Como ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da. *Manual de direito financeiro & direito tributário*. 14. ed. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. p. 74.

⁹⁴ DEODATO, Alberto. *Manual de ciências das finanças*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1965. p. 38, citando a fonte principal: BURKHEAD, Jessé. *Orçamento público*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971. p. 3-9.

⁹⁵ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Manual de direito financeiro e tributário*. 5. ed. ver. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 65-67.

⁹⁶ VIANA, Arizio de. *Orçamento brasileiro*. 2. ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1950. p. 43.

tributação ao consentimento popular. Aliomar Baleeiro registra que o orçamento público nasceu como escudo de defesa dos direitos dos contribuintes⁹⁷.

James Giacomoni diz que muitos dos princípios orçamentários são advindos da França, neste período:

Burkhead nota que o sistema orçamentário francês em sua fase inicial ajudou a consolidar algumas regras, hoje aceitas como básicas na concepção doutrinária do orçamento público:

- a) a anualidade do orçamento;
- b) a votação do orçamento antes do início do exercício;
- c) o orçamento deve conter *todas* as previsões financeiras para o exercício (princípio da universalidade); e
- d) a não-vinculação de itens da receita a despesas específicas (princípio da não-afetação das receitas).⁹⁸

No Brasil, as finanças públicas começaram a ser organizadas no século XVI por D. João VI. Todavia, esta organização era de tributação à coroa Portuguesa e não especificamente uma ordenação financeira pública para o Brasil.

Com a independência e a Constituição Imperial de 1824, pode-se considerar que surgiram no Brasil as primeiras normas sobre orçamento público. O art. 172 da referida Constituição assim dispunha:

O ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros ministros os **orçamentos** relativos às despesas das suas repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro e da importância de todas as contribuições e rendas públicas.

Verdadeiramente, apresentou-se referido dispositivo como uma estipulação de orçamento, ao se considerar a reunião de receitas e despesas em um balanço geral, como uma proposta orçamentária. Referida proposta era elaborada pelo Executivo e apresentada ao Legislativo, para aprovação de lei orçamentária, próxima aos moldes atuais, porém, de maneira mais sucinta.

Depois, o orçamento público passou a constar em todas as Constituições brasileiras. Com esta breve evolução, interessa discorrer sobre o conceito de orçamento.

O orçamento público é caracterizado, atualmente, por apresentar diversos aspectos: jurídico, social, econômico, contábil, financeiro, administrativo etc. Porém, nem sempre foi

⁹⁷ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 420.

⁹⁸ GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1986. p. 40-41.

assim. Houve um tempo em que o orçamento era considerado mero documento contábil. Neste documento era necessário apenas haver a previsão do encontro de contas (receitas e despesas).

Depois, foram sendo percebidas novas funções para o orçamento público, como forma de intervenção estatal e plano de governo. É na tributação que se verifica a intervenção, pois, além de ser uma forma de intervenção estatal na propriedade privada, pode representar uma intervenção estatal na economia, através dos tributos extrafiscais. Já como um plano de governo, ele serve para estabelecer metas de arrecadação e de aplicação de recursos com metas políticas, mas sociais, econômicas, financeiras e administrativas.

Também não se pode desconsiderar o aspecto jurídico do orçamento público, uma vez que é viabilizado através de normas jurídicas. Há quem considere como norma jurídica apenas formalmente, pois deve ser votada e aprovada pelo Poder Legislativo, desconsiderando o conteúdo material de norma, enquadrando-o apenas como instrumento contábil. Esta concepção retira a coercitividade das “leis” orçamentárias, ou seja, não torna obrigatório seu cumprimento.

Não se pode concordar com tal posição, pois é uma concepção retrógrada tornar o orçamento público mero documento contábil. Ademais, as normas do orçamento público são prescrições de conduta para o Executivo⁹⁹, devendo ser considerado seu forte conteúdo jurídico-obrigacional, sob pena de se tornarem sem eficácia. O Legislador Constitucional até tipificou a conduta atentatória contra a lei orçamentária como crime de responsabilidade, no art. 85, VI¹⁰⁰ da Constituição Federal. Portanto, não há como negar o conteúdo jurídico das normas orçamentárias¹⁰¹.

Sobre os conceitos, antes de se eleger um conceito próprio, analisar-se-ão algumas definições de outros autores.

Fernand Baudhuin¹⁰², em *Précis de finances publiques, Bruxelles, Émile Bruylant, 1968*, assim descreveu o orçamento: “Orçamento é um ato legislativo contendo o quadro de receitas

⁹⁹ São também vinculante para o Legislativo e o Executivo.

¹⁰⁰ Art. 85. “São crimes de responsabilidade os atos do Presidente da República que atentem contra a Constituição Federal e, especialmente, contra: [...] VI – a lei orçamentária; Pelo princípio do paralelismo das formas, defendemos que este crime alcança os demais chefes do Executivo Estadual e Municipal.”

¹⁰¹ O que se analisará com mais detalhes no capítulo 5, em tópico específico para a dimensão normativa das Finanças Públicas.

¹⁰² Citado por JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, op. cit., 2000. p. 64.

e despesas previstas por um período determinado, o qual se servem ao Poder Executivo e à Administração no seu mister infralegal.”

Este conceito pode ser enquadrado como relativo ao período em que o *orçamento público* era considerado mero instrumento contábil, autorizativo ao Poder Executivo sobre as receitas e despesas. Também não é satisfatório. José Ribamar Gaspar Ferreira melhorou a definição deste modo:

A estimativa e autorização de desembolso de recursos financeiros, com a indicação dos programas e projetos de um governo, dentro de um período e a estimativa de obtenção dos recursos financeiros necessários, no mesmo período, pelos órgãos competentes, expressas em um documento segundo normas estabelecidas constituem o orçamento público.¹⁰³

Com efeito, o orçamento público é uma estimativa e uma autorização, mas vai além disso. Considera-se que o orçamento corresponde a um plano que deve equilibrar e programar receitas e despesas públicas, dentro dos princípios preestabelecidos constitucionalmente, de modo a viabilizar o controle e a fiscalização do seu exercício, para a realização dos fins a que se propõe o Estado, ou seja, o suprimento das necessidades públicas.

A grande dificuldade do planejamento é resolver a problemática da carência de recursos, ante a multiplicidade das necessidades públicas. Em uma análise contábil do orçamento, como fazer as contas ficarem equivalentes, ou seja, o montante de receitas ser igual ao montante de despesas. O ideal é que houvesse um superávit, as receitas superassem as despesas, podendo haver reservas para momentos extraordinários (calamidades públicas, guerras etc.).

Entretanto, o que se vivencia é completamente o contrário. Não há superávit, sequer as contas, créditos e débitos são equivalentes. Na realidade, há constante e progressivo déficit. A bem da verdade, as finanças públicas brasileira estão em crise, por diversos fatores. Não se pretende analisar as razões econômicas (política monetária, balança comercial, câmbio, taxa de juros, inflação etc.), nem as razões estritamente financeiras (composição, gerenciamento e risco da dívida pública), mas apenas as razões da crise financeira que tenham relação com os direitos fundamentais.

Enfrenta-se um grave ciclo vicioso. Os recursos são insuficientes para atender às necessidades públicas e, conseqüentemente, efetivar os direitos fundamentais, o que conduz a um aumento na tributação. O aumento na tributação não resolve a problemática da carência de

¹⁰³ FERREIRA, José Ribamar Gaspar, op. cit., 1979. p. 33.

recursos, mas gera outro agravante: a sonegação. A sonegação aumenta a carência de recursos. A carência de recursos provoca a deficiente prestação de serviços públicos. A deficiente prestação de serviços públicos também agrava a sonegação, pois o contribuinte não acredita na boa gestão dos recursos.

Analisar-se-á melhor como ocorre este ciclo vicioso e o que pode ser feito para quebrá-lo, enfocando no presente capítulo as receitas públicas, mormente na tributação, e as causas da sonegação fiscal. Far-se-á, ainda, uma análise sobre as despesas públicas e as causas do crescente aumento das despesas e o fundamento jurídico para que as despesas públicas sejam utilizadas para a efetivação dos direitos fundamentais, mesmo em tempos de crise financeira.

2.4 Receitas Públicas: destaque para a tributação e o problema da rejeição social

Vimos mais acima que o orçamento é uma autorização política, por meio dela, dois efeitos fundamentais colimados. Em primeiro lugar, o asseguramento dos direitos fundamentais. Isto fica manifesto quando se toma em linha de consideração que, por força das regras que presidem o orçamento, a propriedade privada só é tributada na medida em que haja consentimento para tanto exarada pelos representantes dos proprietários. Num plano mais abrangente, fica assegurada a garantia de que os rendimentos só são tributados mediante a aprovação dos mandatários, dos titulares desses rendimentos. Os deputados, representantes, do povo que só cumprem o mister de fornecer o aval político de seus representantes quaisquer que sejam as categorias sócio-econômica destes.¹⁰⁴

Sucintamente, podem-se considerar as receitas como sendo os recursos obtidos pelo Estado, para viabilizar sua atividade financeira.

As receitas subdividem-se em originárias e derivadas. As originárias são as obtidas através do próprio patrimônio público. Já as derivadas são arrecadadas compulsoriamente do patrimônio privado, são os tributos.

No Brasil, atualmente, as receitas derivadas têm sido a maior responsável pela manutenção das finanças públicas.

A privatização do patrimônio público, fenômeno vivenciado na década de noventa, teve como principal bandeira a redução dos gastos públicos. Todavia, nunca houve a real demonstração de que empresas públicas, sociedades de economia mista, dentre outros patrimônios públicos privatizados, fossem dependentes financeiramente do Estado. Existem

¹⁰⁴ BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*. 7. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 78-79.

fortes cogitações de que a situação era contrária, ditas empresas eram auto-suficientes e, ainda, apresentavam lucratividade e retorno financeiro para o Estado.

Com efeito, o processo de privatização reduziu consideravelmente as fontes de receitas originárias e, em paralelo a isto, as despesas públicas não pararam de crescer, por causas que serão analisadas no tópico seguinte. Isto faz com que os Administradores Públicos só encontrem uma solução para prover recursos: aumentar a tributação. O que não resolve a problemática da carência de recursos, mas gera outro agravante: a sonegação.

Não se detectou precisamente qual a causa para a sonegação fiscal: se a parcela da população e empresas que não paga tributos não o faz, porque não tem condições financeiras e a carga tributária nacional é alta; porque não acredita na gestão dos recursos por parte do Erário; ou porque simplesmente procura tirar vantagens.

Klaus Tipke¹⁰⁵ faz um estudo sobre o comportamento dos diversos tipos de contribuintes na Alemanha, mas que tal comportamento pode aplicar-se em qualquer país. Diz que no corpo do contribuinte podem abrigar-se vários tipos de *almas*. Existe o *homo oeconomicus*¹⁰⁶ que se preocupa com sua própria economia e sua conduta está voltada a isto, não lhe interessa o dever moral, tampouco o dever tributário. O lícito é o que traz benefícios para ele. Sabe que necessita das prestações Estatais, mas se for possível não paga tributos, deixa que os outros paguem por ele. O dinheiro é o mais importante, por isso calcula os riscos de ser descoberto caso necessite sonegar.

*El chalanero o partidário de compensar*¹⁰⁷ é aquele contribuinte que só considera justa a tributação se existir uma contraprestação, e não age com moralidade se o Estado apresentar qualquer conduta imoral em matéria tributária, principalmente em relação ao tratamento isonômico para com os contribuintes. Também sabe que necessita do Estado, mas está convencido de que se o Estado não oferecer suas prestações sociais, está autorizado a fazer o mesmo. Este tipo de alma de contribuinte pode invadir os corpos dos cidadãos brasileiros, diante da inexistente, insuficiente ou inadequada prestação de serviço público.

¹⁰⁵ TIPKE, Klaus, op. cit., 2002. p. 112-121.

¹⁰⁶ O autor faz um trocadilho com os nomes que dá à alma dos contribuintes. Não se conseguiu encontrar uma tradução precisa para os nomes, principalmente porque já se encontrou a obra em sua tradução para o espanhol. Todavia, colocar-se-á o nome em espanhol, mas, nas notas de rodapés, dar-se-á o nome que se entende traduzir a idéia do autor. Este primeiro considera-se o *homem econômico*.

¹⁰⁷ O negociador ou compensador.

Ora, é perceptível que não há uma compensação real da tributação em face de o Estado não restituir aos contribuintes, mediante serviço público, o mesmo montante de investimento que disponibilizaram para pagar os tributos. O contribuinte não acredita na boa gestão de recursos por parte da Administração Pública. A gestão dos recursos públicos sequer garante os direitos fundamentais para a maior parte da população brasileira. A moralidade administrativa, por outro lado, não motiva o cidadão a dar crédito ao Poder Público. Estes fatores conjugados podem ser as causas mais fortes para a sonegação fiscal, para transformar os contribuintes brasileiros em *chalanero o partidário de compensar*.

A prova disto é que os direitos sociais são sempre usados como justificativa para o aumento da tributação, mas não é demonstrado se verdadeiramente há aplicação desta tributação majorada na efetivação de direitos sociais. Pode-se citar, só a título de ilustração, o caso da CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira, criada no intuito de melhorar a saúde pública. Todavia, não há a devida prestação de contas da aplicação deste recurso na saúde. O que se verifica é que, desde a sua implantação, não houve mudanças para melhorar a saúde pública.

*El malhumorado*¹⁰⁸ é aquele que está cansado de uma determinada política pública, como, por exemplo, excessivos gastos em favor de determinados sujeitos associados ao poder a custas dos cidadãos que trabalham, ou os estrangeiros que carecem dos direitos da cidadania. Esta classe faz o possível para não pagar tributos e não tem escrúpulos de apresentar declarações falsas.

Já *el liberal*¹⁰⁹ é o contribuinte imbuído do sentimento liberal e bastante sensível à tributação, pois considera uma limitação de sua liberdade. Considera a tributação como um sacrifício sem retorno. É o partidário do liberalismo fiscal, por isso é tentado a não pagar todos os tributos ou não pagar pontualmente. Com ajuda de assessores podem procurar meios legais para reduzir ou abolir a tributação.

Existe aquele que não questiona a justiça ou a moralidade das leis, busca tirar proveito dos benefícios fiscais, das lacunas e das obscuridades das leis tributárias para pagar o mínimo

¹⁰⁸ O mal-humorado.

¹⁰⁹ O liberal, o partidário do liberalismo fiscal.

possível de tributos, com ajuda de assessores fiscais. É denominado por Tipke como *el elusor legalista*¹¹⁰.

Comenta também sobre *el inexperto*¹¹¹, que é aquele que não compreende as normas tributárias, não sabe fazer sua própria declaração, confia cegamente no assessor fiscal que contrata. Este espírito atinge a maioria dos contribuintes. Até juristas ou juízes civis têm dificuldades de compreender as leis tributárias. Destaca que nem todos os cidadãos têm condições de contratar uma consultoria tributária para preencher suas declarações e orientá-los no pagamento de tributos. Não deveriam, assim, sofrer punições por não cumprirem devidamente os deveres fiscais que não podem compreender. Completa o pensamento com as seguintes palavras: “*Si ‘el Derecho justo es um Derecho sencillo’ (P. Kirchhof), entonces el Derecho tributário es ya injusto por el hecho de resultar innecesariamente complicado*”¹¹².

Por fim, informa a existência do tipo de alma de contribuinte que se indigna diante de tributos injustos, é *el sensible ante a Justicia*. Este tipo entende ser legítima a recusa ao cumprimento da lei tributária injusta. São freqüentes as insurgências contra tributação injusta, muitas vezes causando até revoluções ou guerras.

Ubaldo César Balthazar relata que na história brasileira a tributação já armou cenário de guerras, como a Conjuração Mineira, que representou uma revolução contra a política tributária injusta aplicada pela Coroa Portuguesa.¹¹³

Com efeito, o corpo do contribuinte brasileiro pode ser dominado por qualquer das almas citadas por Klaus Tipke, mas tem boas razões históricas para aderir à sonegação fiscal e ao descaminho de mercadorias.

É que antes mesmo da colonização do Brasil, no período pré-colonial, já havia cobrança arbitrária de uma forma embrionária de tributos. Os portugueses já exploravam a extração de pau-brasil, para a fabricação de corantes de tecidos. Sobre a lucratividade desta atividade, a coroa portuguesa exigia um quinto. O que passou a ser denominado de “quinto do pau-brasil”. Não fora criado um tributo específico para o pau-brasil, mas aplicada a tributação existente para produtos extraídos das possessões portuguesas d’além-mar, que era de 20% (vinte por

¹¹⁰ O falso legalista.

¹¹¹ O contribuinte sem experiência, ordinário, comum, leigo.

¹¹² TIPKE, Klaus, op. cit., 2002. p.119.

¹¹³ BALTAZAR, Ubaldo César, op. cit., 2005. p. 59.

cento). Mesmo assim o quinto do pau-brasil é considerado o ponto de partida para a tributação no Brasil¹¹⁴.

Pode-se dizer, assim, que a história da tributação no Brasil já começou mal. Primeiro, porque os recursos arrecadados não eram aplicados no território nacional, mas em benefício da nobreza portuguesa. Segundo, porque logo surgiram os primeiros ilícitos tributários: o descaminho e a sonegação fiscal. Tanto exploradores portugueses não queriam tributar ao erário real, quanto franceses e outros europeus que tentavam explorar o pau-brasil sem pagar o quinto. Isto era possível com a ajuda dos índios, que extraíam a madeira em troca das novidades européias¹¹⁵.

Ainda conforme Ubaldo César Balthazar, Portugal foi descobrindo outras atividades lucrativas no Brasil, como a plantação de cana-de-açúcar, e teve que se cercar de providências para não perder a posse das terras brasileiras. Foram criadas, então, as capitanias hereditárias, uma divisão de terras que era concedida através de cartas forais a governadores, os quais eram responsáveis pela proteção da terra contra invasores e pela arrecadação de tributos, através do Capitão-mor¹¹⁶.

Os tributos nesse tempo não eram apenas sobre o pau-brasil, mas sobre pedras preciosas, ouro, produção de cana-de-açúcar etc. A cobrança era feita de maneira desorganizada e sem qualquer critério de justiça. Não havia orçamento, os recursos não eram aplicados no Brasil, dentre outros motivos que só contribuía para o aumento da sonegação fiscal e do descaminho de produtos brasileiros.

Acrescentou-se a isto a corrupção. Os “contribuintes” passaram a “negociar” com os funcionários da coroa portuguesa, para exportar as mercadorias sem o pagamento dos tributos. Logo, a coroa portuguesa percebeu que o sistema de capitanias hereditárias era ineficiente para a arrecadação de tributos. Criou-se, então, a figura do Provedor-Mor, que era funcionário de confiança direta da coroa portuguesa.

O Provedor-Mor passou a cobrar tributos de modo violento e arbitrário, gerando grande repulsa aos cobradores de tributos. A corrupção não deixou de existir, pois as pessoas de

¹¹⁴ BALTAZAR, Ubaldo César, op. cit., 2005. p. 35-68.

¹¹⁵ Espelhos, roupas etc.

¹¹⁶ Encarregado da cobrança de tributos.

“confiança” da coroa continuaram a facilitar a forte sonegação fiscal. Isto persistiu durante o primeiro e segundo período de colonização.

Todavia, no segundo período, a situação piorou a níveis insustentáveis, pois os recursos naturais¹¹⁷ brasileiros tornavam-se cada vez mais escassos, embora a voracidade da exploração portuguesa não parasse de crescer. Houve a criação de taxas especiais¹¹⁸, além do quinto já existente.

Com o governo de Marquês de Pombal foi instituída a política fiscal mais dura. A cobrança de tributos poderia ser realizada por particulares, que foram denominados de contratadores¹¹⁹. Referidos contratadores faziam contrato de três anos e, ao final deste período, deveriam entregar quantia fixa, mas tinham liberdade para cobrar tributos até superiores ao acordo. Além disso, poderiam se utilizar de força militar para reprimir possíveis revoltas populares. Isto foi considerado o estopim para a Guerra dos Mascates, no século XVIII, dentre outros motivos políticos de conflitos entre metrópole e colônia.

Mesmo com tal política fiscal, a arrecadação vinha caindo gradativamente e Portugal não aceitava as razões deste decréscimo, como já dito, a escassez de recursos naturais, principalmente com a crise da mineração. Por volta do século XVIII, *foi instituída a derrama, que tinha como objetivo cobrar os impostos atrasados e fundamentava-se, segundo Portugal, na diminuição da arrecadação do quinto*¹²⁰.

A política tributária injusta, a derrama (que atingia principalmente Minas Gerais), os ideais iluministas, a Revolução Francesa, os anseios de liberdade, dentre outros fatores, foram fortes concorrentes para a inconfidência mineira, mas o fator preponderante foi a tributação. É como descrevem os historiadores:

A diminuição da produção aurífera fez com que a metrópole aumentasse a pressão fiscal sobre os colonos brasileiros a fim de manter suas rendas, gerando

¹¹⁷ Primeiro o pau-brasil, depois cana-de-açúcar, minérios, café etc.

¹¹⁸ Segundo BALTAZAR, Ubaldo Cesar, op. cit., 2005. p. 49, estas taxas especiais foram inicialmente para cobrir as despesas dos holandeses com investimentos no Nordeste brasileiro.

¹¹⁹ Dada a dificuldade em se quintar as pedras (não se podia fundi-las), a metrópole determinou a expulsão dos mineiros da região e arrendou a exploração a contratadores, indivíduos que antecipavam parte dos lucros à Coroa e recebiam o direito de explorar com exclusividade os filões de diamantes. Diante dos desvios e denúncias de perda de controle, em 1771, o governo português assumiu a exploração diamantífera. VICENTINO, Cláudio; GIANPAOLO, Dorigo. *História para o ensino médio: história geral e do Brasil*. São Paulo: Scipione, 2001. p. 235.

¹²⁰ BALTAZAR, Ubaldo César, op. cit. 2005. p. 56-57.

descontentamento e atos de rebeldia entre eles, culminando na **Inconfidência Mineira**, tida como a mais importante revolta colonial brasileira.¹²¹

Com efeito, a tributação formou palco para revoltas e revoluções em todo mundo. Mesmo que seja revolução pacífica, ou desobediência civil, como bem descreveu Henry David Thoreau na obra que leva este mesmo título “Desobediência civil”¹²².

Thoreau tece sérias críticas à forma de governar e às leis. Entretanto, sua obra representa mesmo uma reação aos impostos. Em seu discurso argumenta que o Estado não o conhece, o governo não sabe de suas vontades, mas o visita uma vez por ano na pessoa do coletor de impostos. Defende uma revolução pacífica, como a de mil homens que deixam de pagar os impostos. Entretanto, percebe que os homens, de um modo geral, temem executar uma revolução pacífica e perder a proteção do Estado. Relata que deixou de pagar os impostos *per capita* e foi preso por conta disto. Passou uma noite encarcerado e comentou sua experiência. Foi liberto, porque um parente pagou a dívida, mas não gostou disto, pois acabou com sua revolução pacífica. Diz que deixou de pagar os impostos não por falta de condições, mas por querer negar lealdade ao Estado. Quando alguém pagou os impostos em seu lugar, estimulou a injustiça, pois deu ao Estado mais do que lhe fora pedido.

Em sua experiência na prisão entendeu que o Estado não sabe distinguir amigos de inimigos, que não respeita o sentimento intelectual e moral de um homem. Por conseguinte, perdeu o respeito pelo Estado e passou a considerá-lo como uma instituição lamentável.

Com efeito, para o autor, a desobediência civil constitui-se uma revolução pacífica, promovida por qualquer homem sensato e consciente, insatisfeito com o modo de governar. O escrito revela bem a insatisfação do autor com as leis, a escravidão, a tributação e os poderes constituídos em seu tempo.

E na história do Brasil, a desobediência civil e a insurgência contra a tributação deitam raízes em sua implantação, no período colonial, como visto, o que contaminou toda a formação da árvore do relacionamento fiscal entre contribuinte e Estado, durante séculos. A cultura e a educação desenvolvidas no contribuinte brasileiro passaram a ser aquelas criadas e ensinadas pelos primeiros contribuintes que estiveram no território brasileiro.

¹²¹ VICENTINO, Cláudio; GIANPAOLO, Dorigo, op. cit., 2001. p. 236.

¹²² THOREAU, Henry David. *A desobediência civil e outros escritos*. Tradução: Alex Marins. São Paulo: Martin Claret, 2003.

A prática da sonegação fiscal, do descaminho, da corrupção tem origem histórica, percorreu séculos e alcançou os dias atuais. Pode levar, ainda, muitos séculos para ser modificada, principalmente, porque a alma do contribuinte pode ser e tem sido dominada pelos tipos já descritos por Klaus Tipke.

Na verdade, a tributação, de um modo geral, tem enfrentado um grave fenômeno social: a rejeição. Como destaca com acerto Ives Gandra da Silva Martins:

Tributo é norma de rejeição social. Assim deve ser estudado pela Economia, Finanças Públicas e Direito, ofertando os especialistas dessas áreas o modelo ideal para o político, a fim de que a norma indesejável tenha sua carga de rejeição reduzida à menor expressão o possível.¹²³

É imprescindível, assim, que a tributação seja repensada de modo a obedecer aos direitos fundamentais do contribuinte e, em contrapartida, demonstrar a eficiência da aplicação dos recursos advindos da carga tributária, no intuito de reduzir a sonegação fiscal.

Do contrário, o problema se agravará, pois a sonegação fiscal gera a insuficiência de recursos. A falta de recursos agrava o endividamento. O endividamento faz com que faltem recursos para investir na efetivação dos direitos fundamentais, o que agrava a sonegação fiscal, dado o descrédito do cidadão quanto ao uso do dinheiro público. Verifica-se, assim, o início de um infeliz ciclo vicioso que transforma a relação contribuinte-fisco em uma guerra, distanciando cada vez mais o cidadão do Estado.

Como observa Denise Lucena Cavalcante, tecendo críticas a solução do problema com o aumento na tributação e trazendo novas concepções para a tributação:

Alguns autores vêm 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 lei e nos relatórios das receitas públicas (entradas), mas não na estatística das despesas públicas.

Foi-se a época quando a preocupação da sociedade restringia-se meramente às limitações ao poder de tributar, hoje é preciso ir além e controlar com rigor os gastos públicos.¹²⁴

Nesta perspectiva, a tributação necessita ser repensada, para que a proteção ao contribuinte vá além das limitações ao poder de tributar. Deve ser repensada, outrossim, sob o

¹²³ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de direito tributário*. Belém: CEJUP, 1993. v. 1. 2.

¹²⁴ CAVALCANTE, Denise Lucena. Dos tributos para as finanças públicas: ampliação do foco. *Nomos. Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*. Ceará, Órgão oficial do Curso de Mestrado em Direito da Universidade Federal do Ceará, n. 25, jan./dez. 2006, p. 73-74.

ponto de vista do contribuinte e do Estado. Sob o ponto de vista do contribuinte, a tributação necessita ser entendida como um dever. Não um dever moral, ou simplesmente jurídico, mas como um dever jurídico fundamental, pois está consagrado no mais alto patamar do ordenamento jurídico: a Constituição.

Em paralelo a este dever fundamental, existem direitos e garantias fundamentais do contribuinte. Se antes os escravos ou servos mantinham o Estado e viviam sem liberdade, ou em semi-escravidão, hoje os tributos correspondem ao preço da liberdade, mais do que isso, ao preço da cidadania.

Tais direitos e garantias fundamentais representam deveres fundamentais para o Estado. Deveres estes tanto de abstenção quanto de prestação.

Se por um lado os tributos representam o preço da liberdade e da cidadania, por outro, representam, ainda, o dever de solidariedade para a manutenção do Estado e dos serviços públicos, como ainda o de realizar a justiça social. Se da análise dos princípios constitucionais tributários conseguiram-se extrair os direitos fundamentais do contribuinte, contrapondo-se tributos e direitos fundamentais, absorve-se a idéia de que os tributos correspondem ao dever fundamental decorrente da solidariedade. Se a tributação corresponde a um dever fundamental do contribuinte relativo à solidariedade, ao Estado incumbe o dever correlato de efetivar os direitos sociais, previstos no art. 6.º: educação, saúde, moradia, previdência e assistência social. Tais deveres estatais, quando suportados pelo contribuinte, devem ser compensados de sua tributação. Isto também é decorrência da capacidade contributiva.

Sobre o art. 6.º e 3.º, também há contundente consideração de Denise Lucena Cavalcante¹²⁵, aduzindo que a arrecadação tributária responde (ou deveria responder) aos custos dos direitos sociais, acrescentando ainda que:

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.¹²⁶

De tudo analisado, extrai-se que o dever fundamental de tributar só pode subsistir dentro dos limites próprios dos direitos fundamentais.

¹²⁵ CAVALCANTE, Denise Lucena. op.cit. 2006. p. 74.

¹²⁶ CAVALCANTE, Denise Lucena. op.cit. 2006. p. 75.

Portanto, o teste de constitucionalidade das leis tributárias se dá pela análise conjunta dos princípios, direitos e garantias fundamentais, que são os limites impostos e dirigidos ao Legislador.

2.5 Despesas Públicas: onde aplicar os recursos diante de uma crise financeira

Segundo Aliomar Baleeiro¹²⁷, há dois conceitos para a expressão “despesas públicas”: um conceito político-financeiro e outro voltado para as Ciências da Administração. O primeiro conceito visualiza as despesas públicas como parte do orçamento, por ser uma autorização para gastos, distribuição e emprego das receitas. E de modo mais sucinto: “conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos”¹²⁸.

Considera-se este último conceito de despesas mais sucinto e incompleto, pois estas não visam apenas ao funcionamento dos serviços públicos. O próprio Baleeiro reconhece que as despesas não são apenas com os serviços públicos, servem até para pagar os erros do Estado, seus desperdícios, malversações, ineficiência etc. As despesas são consumidas também pela dívida pública e seus encargos. Servem, ainda, para a manutenção da máquina governamental, incluindo pagamento de pessoal, material, manutenção de prédios, aluguel, energia, telefone etc., o que pode implicar indiretamente em serviços públicos, mas não o são especificamente.

Aliás, a reserva orçamentária de despesas é maior com o pagamento de pessoal em até 60% (sessenta por cento). Nem sempre os servidores públicos ou terceirizados prestam serviços públicos diretos. São, muitas vezes, utilizados em serviços administrativos internos de órgãos, secretarias ou departamentos públicos.

Com efeito, as despesas são os gastos públicos de um modo geral, devem ter previsão legal, autorização para tanto e cumprir uma finalidade. Segundo Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho: “é o emprego (utilização) pelo Estado dos recursos patrimoniais disponíveis para a realização de seus fins”.¹²⁹

¹²⁷ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 73.

¹²⁸ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 73.

¹²⁹ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Responsabilidade fiscal: aspectos fundamentais da lei n.º 101/2002*. Manaus: Caminha, 2002. p. 23.

Extraí-se deste conceito que todas as despesas públicas devem buscar realizar os princípios fundamentais descritos no art. 3.º por serem estes os objetivos fundamentais eleitos pela República Federativa do Brasil, através do Legislador Constituinte Originário.

Portanto, todas as despesas públicas que se prestem ao estado democrático de direito da República Federativa do Brasil devem trazer o *quantum* que será investido para realizar os princípios fundamentais da Constituição Federal.

Verifica-se também que estes objetivos e princípios constitucionais correlatos servem para a formação dos direitos fundamentais. Portanto, a realização dos objetivos fundamentais permite a efetivação de direitos fundamentais, sendo a recíproca também verdadeira.

Com efeito, as despesas devem concentrar-se na realização dos fins do Estado, que implicam em efetivar os direitos fundamentais. Uma das formas de ocorrer a efetivação é através de serviços públicos. Entretanto, vivencia-se uma crise financeira, porquanto as receitas apresentam-se insuficientes para o pagamento de todas as despesas.

É que as despesas públicas possuem um aumento progressivo¹³⁰. Várias teorias tentam explicar referido crescimento das despesas. As primeiras correntes surgiram no campo da economia influenciadas por interpretações neoclássicas e keynesianas. Segundo James Giacomoni¹³¹, “a mais antiga contribuição ao estudo do tema é geralmente atribuída ao economista alemão Adolf Wagner”. Acrescenta que Wagner, na década de 1880, criou a “Lei do crescimento Incessante das Atividades Estatais”, defendendo o seguinte: “À medida que cresce o nível de renda em países industrializados, o setor público cresce sempre em taxas mais elevadas, de tal forma que a participação relativa do governo na economia cresce com o próprio ritmo de crescimento econômico do país.”

James Giacomoni, ainda, informa que Richard Bird comprovou empiricamente a Lei de Wagner, verificando a elasticidade das despesas públicas em países desenvolvidos, como Suécia, Alemanha e Reino Unido, entre as décadas de 1910 e 1960. Descreve que Bird apontou três causas determinantes para a teoria de Wagner:

1 o crescimento das funções administrativas e de segurança;

2 as crescentes demandas por maior bem-estar social, especialmente educação e saúde;

¹³⁰ Neste sentido: BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 87; DEODATO, Alberto, op. cit., 1965. p. 27; GIACOMONI, James, op. cit., 1986. p. 20-29.

¹³¹ GIACOMONI, James, op. cit., 1986. p. 21.

3 a maior intervenção direta e indireta do governo no processo produtivo.¹³²

Giacomoni identifica as duas primeiras como conseqüências do processo de industrialização e urbanização, que trouxeram novas necessidades humanas. Para o século XXI, acrescentar-se-iam a tecnologia e a globalização, que fizeram agregar novos padrões de comportamento, interesse e necessidades individuais, sociais e públicas. A terceira seria decorrência da necessidade do intervencionismo estatal para regular e promover o desenvolvimento econômico.

Cita, também, Gerhard Colm, para quem as causas do crescimento das despesas seriam de quatro tipos:

- 1 a necessidade de serviços públicos;
- 2 o desejo de melhores serviços públicos;
- 3 os recursos disponíveis para utilização pelo governo; e
- 4 o custo dos serviços públicos.¹³³

Resumindo, as despesas aumentam conforme aumenta a demanda por serviços públicos nos quesitos quantidade, qualidade, recursos e custos dos serviços públicos. Porém, há quem pense de modo diverso, tais como Alan T. Peacock & Jack Wiseman para quem: “O crescimento dos gastos totais do governo em determinado país é muito mais uma função das possibilidades de obtenção de recursos do que da expansão dos fatores que explicam o crescimento da demanda de serviços produzidos pelo governo”.¹³⁴

Giacomoni diz que esta teoria aplica-se a casos de “excepcional gravidade – guerras, por exemplo”, situações nas quais os indivíduos “não opõem maior resistência ao aumento da carga tributária, posteriormente, ao cessar a anormalidade, continuam aceitando os novos níveis tributários”, é o chamado “efeito de translação” ou “efeito do limite tributário”. Este é apenas um exemplo. O que importa frisar é que, nesta teoria, as receitas crescem primeiro, então as despesas aumentam.¹³⁵

Não se concorda com tal enunciado. Não na realidade brasileira. Talvez seja aplicável em países desenvolvidos, nos quais pode haver a possibilidade de obtenção de recursos para ampliar os serviços públicos, de modo que os recursos surgem primeiro, enquanto a melhoria e ampliação dos serviços públicos depois. No Brasil, é diferente. Há um déficit entre receitas e despesas, haja vista que estas são superiores àquelas. Certamente, a demanda das

¹³² GIACOMONI, James, op. cit., 1986. p. 21.

¹³³ GIACOMONI, James, op. cit., 1986. p. 22.

¹³⁴ Apud GIACOMONI, James, op. cit., 1986. p. 22.

¹³⁵ GIACOMONI, James, op. cit., 1986. p. 22.

necessidades públicas vem sempre na frente da obtenção de recursos, ou seja, a obtenção de recursos é forçada pela crescente necessidade de serviços públicos.

Ora, se realmente houvesse a possibilidade de obtenção de recursos, sem o clamor das necessidades públicas, tais recursos seriam aplicados para suprir o déficit e não para ampliar os serviços públicos.

Prosseguir-se-á com o crescimento das despesas públicas. Na visão de Luiz Celso Barros¹³⁶ e Alberto Deodato¹³⁷, também existem causas aparentes, reais e acrescentam as causas mórbidas. Citam, para tanto, o professor de finanças da Argentina, Gonzales Litardo. As causas aparentes, para Litardo, bem se aproximam do aumento aparente para Baleeiro, quais sejam: a diminuição do ouro, o aumento da riqueza coletiva, a inflação. Já as causas reais divergem em dois pontos que Baleeiro considera como sendo aumento aparente: aumento dos territórios ou da população. Para Baleeiro, estes são aumento aparente, uma vez que trazem consigo aumento de receitas. Aliomar Baleeiro diz que, em parte, o fenômeno do crescimento progressivo das despesas é ilusório. Para ele, existe o aumento aparente e o aumento real das despesas públicas. O aumento aparente ou ilusório das despesas é provocado por situações que trazem consigo o aumento também das receitas. Cita como exemplo:

- a) desvalorização da moeda;
- b) sistema de contabilidade pública pelo bruto em substituição a sistemas que contemplavam apenas o líquido das receitas;
- c) crescimento da população;
- d) acréscimo dos territórios, e
- e) transferência de atividades privadas para o serviço público.¹³⁸

Os outros pontos de causas reais são semelhantes entre os autores Litardo e Baleeiro. Observe-se o que diz Litardo: desenvolvimento das funções do estado, polícia preventiva, “standard” alto de vida, nas quais se verifica o aumento da despesa sem o correspondente aumento da receita¹³⁹. Ocorre, ainda, um acréscimo por Litardo nas causas reais que não encontram semelhança nas relacionadas por Baleeiro, quais sejam: a nacionalização, a estatização e obras faraônicas feitas pelo Estado. É que o aumento real, para Baleeiro, possui três causas precípuas:

- a) a elevação da capacidade econômica do homem contemporâneo devida ao aperfeiçoamento da técnica de produção;

¹³⁶ BARROS, Luiz Celso. *Ciências das finanças e direito financeiro*. 4. ed. São Paulo: EDIPRO, 1991. p. 279.

¹³⁷ DEODATO, Alberto, op. cit., 1987. p. 25-26.

¹³⁸ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 88-90.

¹³⁹ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 279.

- b) a elevação do nível político, moral e cultural das massas ao influxo de idéias-forças, que levam os indivíduos a exigir e a conceder mais ampla e eficaz expansão dos serviços públicos;
- c) as guerras, que de lutas entre armados, restritos, assumiram o caráter de aplicação total das forças econômicas e morais, humanas, enfim, do país na sorte do conflito: a ‘guerra total’ das gerações contemporâneas.¹⁴⁰

A elevação da capacidade econômica dos povos provoca a:

[...] elevação do volume e do nível técnico de produção, melhoria física e intelectual dos indivíduos [...], verifica-se maior possibilidade efetiva de gastar em serviços públicos, além da atitude psicológica favorável a suportar os dispêndios correspondentes, seja através da tributação, seja através de empréstimos¹⁴¹.

Baleeiro cita como exemplos desta causa para o aumento de despesas a Revolução Comercial dos séculos XV e XVI e a Revolução Industrial dos séculos XIX e XX. Acrescentar-se-ia a Revolução Tecnológica¹⁴² e a Globalização¹⁴³ dos séculos XX e XXI.

Como segunda causa estaria a melhoria do nível político, moral e cultural da humanidade, que nasceu do florescimento da democracia, dos ideais que gravitam em torno da dignidade da pessoa humana, do sentimento de solidariedade, do desenvolvimento dos povos. Tudo isso trouxe consigo maiores necessidades públicas e a exigência da satisfação dessas necessidades. Nas palavras de Baleeiro¹⁴⁴: “Juristas apontam ao Estado o dever de indenizar os indivíduos prejudicados pelo funcionamento dos serviços públicos, haja ou não ação ou omissão culposa do funcionário, e ainda aos lesados por hostilidades do inimigo em guerra.”

As guerras também se apresentam como causas de crescimento rápido e astronômico das despesas públicas, devido ao grande dispêndio com forças armadas, durante a guerra, e para a recuperação das nações envolvidas no pós-guerra. Na época em que Baleeiro desenvolveu sua obra sobre as finanças públicas, esta era uma realidade bem presente, os países, inclusive o Brasil, viviam o pós Segunda Guerra Mundial, e estavam em fase de recuperação social, econômica e financeira.

Os vícios e erros dos governantes também concorrem para o fenômeno do aumento progressivo das despesas. Baleeiro¹⁴⁵ diz que a contribuição é insignificante. Todavia, para os dias atuais, não se pode mais considerá-la como insignificante, os escândalos dos anos do

¹⁴⁰ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 90-97.

¹⁴¹ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 91.

¹⁴² A era digital, Internet, celular.

¹⁴³ Formação de blocos econômicos.

¹⁴⁴ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 93.

¹⁴⁵ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 95-96.

orçamento, os mais recentes do mensalão, sanguessugas, desvios da verba da merenda escolar, dentre outros, podem até ser pequenos diante do volume orçamentário, mas somados causam grande impacto não só financeiro, mas político, moral e social. Estas causas apontadas por Baleeiro como reais encontram correspondência nas causas denominadas mórbidas por Litardo. O vocábulo *mórbida* é utilizado exatamente para demonstrar o desagrado ou repugnância da população quanto a estes gastos. As causas mórbidas, para Litardo, seriam a iniciativa parlamentar, a política eleitoral, a instrução pública errônea e a paz armada. Seriam aquelas, ainda, ligadas a languidez, prostração moral, estado de pessoa doente e fraca¹⁴⁶.

Diante deste quadro de aumento progressivo de despesas, Baleeiro apresenta dois prognósticos alarmantes. Um prognóstico para o crescimento incessante das despesas a curto prazo, que seria o apelo à tributação e ao crédito. Já a longo prazo, o cumprimento da “profecia de que o setor público, ou a economia pública, terminará por absorver toda a economia privada”¹⁴⁷, na visão de Karl Marx e Schumpeter. Talvez este prognóstico não se efetive, pelo menos no que depender das políticas neoliberais da atualidade e do crescente enfraquecimento do socialismo. Todavia, as tendências demonstram a existência de uma síntese entre liberalismo e socialismo, com o fortalecimento do Estado Social, o que se verá no capítulo 4.

Por enquanto, resta concordar com o prognóstico a curto prazo dado por Aliomar Baleeiro, pois, no Brasil, devido ao crescimento progressivo das despesas, há um aumento na tributação e um apelo ao crédito. O apelo ao crédito só tem agravado o endividamento interno e externo.

O aumento da tributação, como visto, não resolve a problemática, mas agrava a sonegação fiscal, enquanto a sonegação fiscal faz com que os recursos sejam insuficientes para arcar com as despesas públicas, inclusive prestar serviços públicos de qualidade. O que, além de gerar o déficit¹⁴⁸, agrava a sonegação fiscal, pois o contribuinte não acredita na boa gestão dos recursos, devido à insuficiente prestação de serviços públicos. Este ciclo vicioso faz com que seja difícil a resolução da crise financeira. Porém, mesmo que as finanças públicas estejam em crise, tal fato não é, por si só, argumento suficiente para postergar a efetivação dos direitos fundamentais, uma vez que, como se demonstrará nesta pesquisa, o dever fundamental do Estado é a realização dos direitos eleitos pelo constituinte como

¹⁴⁶ BARROS, Luiz Celso, op. cit., 1991. p. 280.

¹⁴⁷ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 98.

¹⁴⁸ Considera-se, para efeitos deste estudo, que o déficit seja a superioridade das despesas em relação às receitas.

fundamentais. Os recursos públicos devem, no mínimo, garantir tal papel. Um dos modos de aplicação dos recursos públicos é a escolha das despesas. Portanto, a escolha das despesas, embora seja uma decisão política, não goza de plena discricionariedade, mas deve estar pautada nos objetivos, princípios e direitos fundamentais.

Destarte, diante de uma crise financeira, as despesas devem priorizar a efetivação dos direitos fundamentais, como decorrência dos objetivos e princípios constitucionais.

3 DIREITOS FUNDAMENTAIS

No capítulo 2, verificou-se o panorama das finanças públicas e sua conexão com os direitos fundamentais. Para complementar a interface das finanças públicas e os direitos fundamentais, é imprescindível conhecer melhor os direitos fundamentais, o que será enfocado no presente capítulo.

Pretende-se apresentar aspectos relevantes sobre a evolução, o conceito e as dimensões dos direitos fundamentais.

Serão abordadas a confusão terminológica, a indeterminação de conceito e a divisão em gerações ou dimensões. Divisão esta em um sentido didático, visto que não há completa separação entre esses direitos.

No tocante à evolução, os direitos fundamentais são carregados de historicidade. Sofreram e sofrem constantes alterações acompanhando a evolução do homem. Também causam mutação na própria história da humanidade.

Todavia, não se buscará analisar toda a história dos direitos fundamentais, mas apenas suas principais transformações, por isso se denomina de evolução, considerando aspectos do crescimento – aumento em número –, desenvolvimento – maturação de direitos em espécie – e proliferação – alcance internacional.

Mesmo diante da evolução, sobre tais direitos ainda circundam muita polêmica doutrinária e carência de efetividade. Nesta pesquisa não se tem a pretensão de formular uma teoria de direitos fundamentais, mas destacar os principais problemas jurídicos, políticos, financeiros e sociais que restringem, inibem ou impedem a efetivação dos direitos fundamentais, bem como encontrar a interface com as finanças públicas.

Referida interface foi analisada sucintamente no capítulo 2, como sendo encontrada nos objetivos e princípios estabelecidos na Constituição Federal brasileira, que absorvem as necessidades humanas e fomentam os direitos fundamentais.

Verificou-se no capítulo 2 que os princípios constitucionais são a ponte que liga as necessidades humanas aos direitos fundamentais. Será elucidado ainda melhor neste capítulo que as necessidades humanas servem para estabelecer tanto os princípios fundamentais e os direitos fundamentais quanto as despesas públicas, de onde se extrai a forte correlação entre as finanças públicas e os direitos fundamentais. Correlação pouco divulgada e estudada, o que prejudica sobremaneira a efetivação dos direitos fundamentais e o próprio equilíbrio financeiro.

Destacar-se-ão, por fim, os principais direitos fundamentais do cidadão contribuinte, os quais devem ser respeitados e não podem ser postergados nem diante de uma crise financeira.

3.1 Evolução e conceito

Pressupõe a necessidade de conceituar e registrar a evolução dos direitos fundamentais, a justificativa da determinação terminológica para efeitos deste trabalho. Os direitos fundamentais receberam e recebem diferentes denominações.

Como descreve José Adércio Leite Sampaio¹, existe uma verdadeira confusão terminológica circundando a denominação adequada a ditos direitos.

Com efeito, os direitos fundamentais, dependendo do período histórico e da localização geográfica, mudam de denominação, tais como: direitos naturais, direitos humanos, direitos do homem, direitos básicos e direitos morais.

Segundo José Adércio Sampaio², os contratualistas³ falavam em “direitos naturais”, “direitos inatos” ou “direitos originários” para justificar a precedência dos direitos ao pacto social, bem como para defender a origem humana dos direitos.

Já as expressões “direitos humanos” e “direitos do homem” aparecem em escritos modernos, como *jura hominum*, em 1537, *Historia Diplomática rerum Bataviarum*. Enquanto que a expressão “direitos fundamentais” é mais recente e utilizada preferencialmente na Alemanha.

¹ SAMPAIO, José Adércio Leite. *Direitos fundamentais: retórica e historicidade*. Belo Horizonte: Del Rey, 2004. p. 7-22.

² Ibid., 2004. p. 7.

³ Aqueles que defendem a existência de um contrato social celebrado entre cidadão e Estado, como Hobbes, Locke e Kant.

Paulo Bonavides também adverte sobre o uso indiscriminado das expressões “direitos fundamentais”, “direitos humanos” e “direitos do homem”. Considera que “direitos humanos” e “direitos do homem” são freqüentemente utilizados pelos anglo-americanos e latinos, devido a traços históricos.⁴

Já “direitos fundamentais” é da preferência germânica. Em síntese, Bonavides⁵ descreve que os direitos fundamentais são aqueles que o ordenamento qualifica como tais. São elevados a um grau superior (constitucional), são imutáveis ou, no mínimo, de difícil alteração.

Sob o ponto de vista material, absorvem os valores e princípios que a ideologia e modalidade de Estado exigem.

Gregório Robles trata ambos como sendo sinônimos: “direitos do homem” ou “direitos humanos”, pois ambos são ideais absorvidos pela sociedade e assim denominados por força do costume.⁶

Para ele, os “direitos humanos” ou “direitos dos homens”, chamados classicamente de “direitos naturais”, não são, em verdade, autênticos direitos⁷, mas sim critérios morais de especial relevância para a convivência humana.

Quando os direitos humanos, ou melhor, determinados direitos humanos, se positivam e são protegidos processualmente, adquirem categoria de verdadeiros direitos e passam a ser “direitos fundamentais” em um determinado ordenamento jurídico.

Portanto, os direitos fundamentais, para Robles, são determinados positivamente, são direitos humanos positivados, bem como são dotados de proteção processual e devem ser elevados a um nível especial no ordenamento. Nivelados constitucionalmente, ou seja, devem ser protegidos por normas de maior rigor, dotados de maior proteção do que os direitos subjetivos, que não são fundamentais.

⁴ BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2000. p. 514.

⁵ Valendo-se de Konrad Hesse e Carl Schmitt (BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2000. p. 514-516).

⁶ ROBLES, Gregório. *Los derechos fundamentales e la ética en sociedad actual*. Madrid: Civitas, 1995. p. 19.

⁷ Pois, para Robles, os direitos fundamentais são protegidos mediante ação processual ante o juiz e possuem patamar normativo elevado; já os direitos humanos não são assim.

Devem, ainda, inspirar as demais normas. São os direitos que o constituinte quis elevar à categoria de direitos fundamentais e que têm um tratamento normativo e processual diferenciado.

Na Espanha são aqueles amparados por recurso ao Tribunal Constitucional⁸.

Neste estudo, utilizar-se-á o termo “direitos fundamentais” para destacar aqueles direitos dotados de superioridade e patamar constitucional, que foram assim declarados como fundamentais dentro de um Estado e ordenamento jurídico, mas, principalmente, para invocar que referidos direitos não são exclusivamente humanos.

Apesar de o direito e as normas jurídicas, segundo Hans Kelsen, regularem apenas condutas humanas, outros fatos podem estar envolvidos de modo mediato e até imediato com

⁸ “Pues bien, para esos criterios o pautas Morales que se exige sean reconocidos y puestos en práctica podemos reservar el nombre de ‘derechos humanos’ o ‘derechos del hombre’. No son realmente derechos, aunque así se llamen, pues como no forman parte aún del orden jurídico positivo, nadie puede hacerlos valer procesalmente como verdaderos derechos subjetivos de carácter positivo. A pesar de no ser verdaderos derechos se siguen llamando así, ‘derechos humanos’, por la fuerza de la costumbre. Ideados como verdaderos derechos por los teóricos del derecho natural, que los denominaron también ‘derechos naturales’ adquirieron gran resonancia política a partir de las declaraciones americanas de derechos y, sobre todo de la declaración francesa de 1789, que tuvo gran influjo propagandístico en todo el mundo civilizado.

[...] No proponemos, por consiguiente, que dejemos de usar la expresión ‘derechos humanos’ o derechos del hombre llamados clásicamente ‘derechos naturales’ y en la actualidad ‘derechos morales’, no son, en verdad, auténticos derechos – protegidos mediante acción procesal ante un juez – sino criterios Morales de especial relevancia para la convivencia humana.

Una vez que los derechos humanos, o mejor dicho, determinados derechos humanos, se positivizan, adquiriendo categoría de verdaderos derechos protegidos procesalmente, pasan a ser ‘derechos fundamentales’ en un determinado ordenamiento jurídico. Ahora bien, esto solamente sucede cuando dicho ordenamiento les dota de un status especial que les hace distintos, más importantes, que los demás derechos. Si no fuera así no habría modo de distinguir los derechos fundamentales de aquellos otros que son, por decirlo así, derechos corrientes.

Cuáles sean tales derechos fundamentales es una cuestión que cada ordenamiento jurídico resuelve a su manera, normalmente mediante la especificación de los mismos en la Constitución en la que también se prevé un tratamiento especial para ellos. Así pues, la determinación de los derechos fundamentales en el seno de un ordenamiento jurídico no es una tarea que haya de dejarse a la libre especulación, sino que sólo es posible atendiendo a las disposiciones del ordenamiento en cuestión. Los derechos fundamentales vienen determinados positivamente.

Son derechos humanos positivizados, esto es, concretados y protegidos especialmente por normas del mayor rango. La positivación tiene tal trascendencia que modifica el carácter de los derechos humanos pre-positivos, puesto que permite la transmutación de criterios Morales en auténticos derechos subjetivos ‘no fundamentales’.

[...] Como derechos que están protegidos procesalmente, y como fundamentales, se les proporciona un relieve singular que se manifiesta doblemente: en estar situados en la máxima jerarquía normativa, inspirado por tanto al resto del ordenamiento, y en reconocérseles un tratamiento de protección especialísimo al reservar su salvaguarda al Tribunal Constitucional, cuya función es garantizar la defensa de los valores fundamentales del ordenamiento jurídico encarnados en la Constitución.

Volviendo a nuestro tema, y generalizando: mientras que los llamados derechos humanos no son verdaderos derechos, sino tan sólo una forma de hablar para referirse a criterios morales, los derechos fundamentales son auténticos derechos subjetivos a los que el ordenamiento jurídico distingue de los derechos subjetivos ordinarios mediante un tratamiento normativo y procesal privilegiado. Los derechos fundamentales son derechos subjetivos privilegiados. Ibid., 1995, p. 19-22.

o direito que não sejam decorrentes do comportamento humano. Considera-se também que outros entes podem estar conectados com os direitos fundamentais.⁹

Prova disto é a existência do direito fundamental ao meio ambiente equilibrado. Com efeito, referido direito regula condutas humanas para que o meio ambiente seja conservado. Portanto, antes mesmo de ser um direito do homem, ou humano, representa um dever de conservação da natureza e um verdadeiro direito ao meio ambiente saudável. É um direito que, inquestionavelmente, envolve a flora e a fauna.

Kelsen¹⁰ relata que nas civilizações antigas existiam direitos e deveres dos animais. Em Atenas existia até tribunal para seres inanimados, como pedra e lança¹¹. Também na idade média era possível o julgamento de animais com punições semelhantes à dos seres humanos. Porém, assevera Kelsen, que é um absurdo, para os dias atuais, o direito ocupar-se de regular condutas de animais. As normas podem regular condutas humanas em face de animais, plantas e seres inanimados, mas não prescrever, ordenar ou punir condutas de seres não humanos.

Entende-se que o direito e, principalmente, os direitos fundamentais podem até não se ocupar de prescrever condutas de animais ou seres inanimados, mas os fatos que envolvem as normas de direitos fundamentais podem absorver condutas de animais e de outros entes criados por ficção jurídica, como é o caso das pessoas jurídicas. E é em relação às pessoas jurídicas que a teoria de Kelsen não se aplicaria, pois há determinadas condutas praticadas por estas personalidades que já são punidas, mormente em se tratando de atos ou omissões contra consumidores ou contra o meio ambiente. Ademais, já se proclamam os direitos fundamentais das pessoas jurídicas, como direito à propriedade, à liberdade. Aqui entrariam, ainda, os direitos fundamentais dos contribuintes, pessoas jurídicas, direitos estes que representariam as limitações ao poder de tributar, enfocados no capítulo 2, e que serão detalhados no item 3.4 deste capítulo.

⁹ Kelsen, Hans. *Teoria pura do direito*. Tradução: João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 16 e 33-35.

¹⁰ Ibid., 1998, p. 33. Hans Kelsen cita o exemplo bíblico de Êxodo 21:28-36 (“Se algum boi chifrar homem ou mulher, que morra, o boi será apedrejado, e não lhe comerão a carne; mas o dono do boi será absolvido. Mas se o boi dantes era dado a chifrar, e o seu dono era disso conhecedor, e não o prendeu, e o boi matar homem ou mulher, o boi será apedrejado, e também será morto o seu dono. Se lhe for exigido resgate, dará então como resgate da sua vida tudo o que lhe for exigido. Quer tenha chifrado um filho, quer tenha chifrado uma filha; este julgamento lhe será aplicado. Se alguém deixar aberta uma cova, ou se alguém cavar um cova e não a tapar, e nela cair boi ou jumento, o dono da cova o pagará, pagará dinheiro ao seu dono, mas o animal morto será seu. Se o boi de um homem ferir o boi de outro, e o boi ferido morrer, venderão o boi vivo, e repartirão o valor; e dividirão entre si o boi morto. Mas se for notório que o boi já dantes chifrador, e o seu dono não o prendeu, certamente pagará boi por boi; porém o morto será seu.”) para demonstrar a punição de animais.

¹¹ Ibid., 1998. p. 33-34.

J. J. Gomes Canotilho¹² reconhece a existência de direitos fundamentais das pessoas coletivas, até mesmo por haver expressa previsão na Constituição Portuguesa¹³. Esclarece que são pessoas coletivas aquelas dotadas de personalidade jurídica de direito público ou privado, aquelas sem personalidade jurídica¹⁴, as associações e as fundações. Destaca como exemplo de direitos fundamentais das pessoas coletivas a liberdade de imprensa, a liberdade de reunião, a liberdade profissional, a liberdade de domicílio. Quanto às pessoas jurídicas de direito público, Canotilho¹⁵ refuta as teses contrárias à titularidade de direitos fundamentais. Diz que tais pessoas só enfrentam restrições aos direitos fundamentais se estes não encontrarem compatibilidade com a natureza das pessoas jurídicas de direito público.

Trazem-se à baila, ainda, os direitos fundamentais do Estado, os quais serão verificados em conjunto com os deveres fundamentais no item 4.3 do capítulo 4. Portanto, em consideração a tudo que se expôs, o melhor termo para este estudo é a expressão “direitos fundamentais”.

A denominação “direitos fundamentais” é bem moderna. Na verdade, ao se considerar todo o curso da história da humanidade, verificar-se-á que na Antigüidade havia a prevalência de deveres, enquanto os direitos eram mitigados. O registro bíblico dos dez mandamentos em Êxodo 20:1-26¹⁶ serve de prova da imposição de deveres. Com efeito, na Antigüidade, direitos

¹² CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2000. p. 393-397.

¹³ Art. 12.º/2 da Constituição Portuguesa “As pessoas colectivas gozam dos direitos e estão sujeita aos deveres compatíveis com a sua natureza.”

¹⁴ Como os condomínios.

¹⁵ CANOTILHO, J. J. Gomes, op. cit., 2000. p. 395-396.

¹⁶ No texto de A BÍBLIA Anotada = *The Ryrie Study Bible*/ Texto bíblico: versão Almeida, revista e atualizada, com introdução, esboço, referências laterais e notas por Charles Caldwell Ryrie. Tradução de Carlos Oswaldo Cardoso Pinto. São Paulo: Mundo Cristão, 1994. p. 107-108, consta o seguinte: “[...] Não terá outros deuses diante de mim. Não farás para ti imagem de escultura, nem semelhança alguma do que há em cima dos céus, nem em baixo na terra, nem nas águas debaixo da terra. Não as adorarás, nem lhes darás culto; porque eu sou o Senhor teu Deus, Deus zeloso, que visito a iniquidade dos pais nos filhos até à terceira e quarta geração daqueles que me aborrecem, e faço misericórdia até mil gerações daqueles que me amam e guardam os meus mandamentos. Não tomará o nome do teu Deus em vão, porque o Senhor não terá por inocente o que tomar o seu nome em vão. Lembra-te do dia do sábado, para o santificar. Seis dias trabalharás, e farás a tua obra. Mas o sétimo dia é o sábado do Senhor teu Deus; não farás nenhum trabalho, nem tu, nem teu filho, nem teu servo, nem a tua serva, nem o teu animal, nem o forasteiro das tuas portas para dentro; porque em seis dias fez o Senhor os céus e a terra, o mar e tudo o que neles há, e ao sétimo dia descansou: por isso o Senhor abençoou o dia de sábado, e o santificou. Honra a teu pai e a tua mãe, para que se prolonguem os teus dias na terra que o Senhor teu Deus te dá. Não matarás. Não adulterarás. Não furtarás. Não dirás falso testemunho contra o teu próximo. Não cobiçarás a casa do teu próximo. Não cobiçarás a mulher do teu próximo, nem o seu servo, nem a sua serva, nem o seu boi, nem o seu jumento, nem coisa alguma que pertença ao teu próximo. [...]” São considerados dez mandamentos, porque Moisés escreveu nas tábuas as dez palavras da lei, segundo Êxodo 34:28: “E ali esteve com o Senhor quarenta dias e quarenta noites; não comeu pão nem bebeu água; e escreveu nas tábuas as palavras da aliança, as dez palavras.” (p. 128-129) São consideradas, ainda, palavras da aliança, porque indicam que Deus fez um pacto com o povo e que fora extraído deste pacto regras de condutas, os mandamentos, para convivência.

eram privilégios de poucos, como o rei. Mesmo em cidades mais avançadas, como Atenas, os direitos não alcançavam a maioria da população. Atenas ficou conhecida pela existência da democracia em civilização antiga, mas a participação no poder e a existência de direitos eram privilégios de poucos, somente de homens livres. Escravos, mulheres e crianças absorviam mais a existência de deveres¹⁷, principalmente para os escravos.

Na Idade Média a situação também era parecida. O maior contingente populacional dos feudos era formado pelos servos e vassalos. Estas pessoas pouco experimentavam direitos, mas conheciam uma série de deveres, como o de sustentar o clero e a nobreza. Neste período, a *Magna Charta Libertatum*, de 1215, do Rei João Sem Terra, já tratava de direitos humanos. Entretanto, referida Carta foi considerada exclusivista, pois só relatava os direitos humanos para a nobreza e clero, detentores do poder na época.

As transformações sociais, econômicas e políticas ocorridas no final da idade média e início da idade moderna é que trouxeram consigo a nova roupagem para os direitos até a consolidação dos direitos fundamentais como conhecidos atualmente. As matrizes históricas mais importantes são imputadas à França, Inglaterra e Estados Unidos¹⁸.

Assim como os contratualistas defendem que a lei é decorrência do pacto social, os cristãos acreditam que os mandamentos, ou leis, são consequência da aliança para com Deus.

¹⁷ Não se sabe ao certo que palavras foram escritas nas tábuas por Moisés, para serem consideradas como deveres ou mandamentos. Os cristãos defendem que os dois primeiros mandamentos, não estão claros na passagem de Êxodo 20:1-26. O primeiro mandamento é extraído dos versículos 1 ao 7 que tratam do senhorio de Deus, da fidelidade a Deus e da adoração a Deus. Tais mandamentos implicam no amor a Deus e na doutrina cristã o amor a Deus tem como consequência o amor ao próximo. Com efeito, o amor é a base da doutrina cristã e faz com que os mandamentos sejam cumpridos. Isto também é deduzido por outras passagens bíblicas do Novo Testamento. Como em Mateus 22:34-40: “[...] Amarás o Senhor teu Deus de todo o teu coração, de toda a tua alma, e de todo o teu entendimento. Este é o grande e primeiro mandamento. O segundo semelhante a este é: Amarás o teu próximo como a ti mesmo. Destes dois mandamentos dependem toda a lei e os profetas.” Mais contundente quanto o amor ao próximo é 1Jo 4:11-21: “Amados, se Deus de tal maneira nos amou, devemos nós também, amar uns aos outros. Ninguém jamais viu a Deus; se amarmos uns aos outros, Deus permanece em nós, e o seu amor é em nós aperfeiçoado. [...] Nós amamos porque ele nos amou primeiro. Se alguém disser: amo a Deus, e odiar a seu irmão, é mentiroso; pois aquele que não ama a seu irmão, a quem vê, não pode amar a Deus, a quem não vê. Ora, temos da parte dele este mandamento: que aquele que ama a Deus ame também seu irmão” (p. 1579). Sobre a conexão entre o amor e o cumprimento dos mandamentos conferir Jo 14:15-26: “Se me amais, guardareis os meus mandamentos. [...] Aquele que tem os meus mandamentos e os guarda, esse é o que me ama; e aquele que me ama será amado por meu Pai, e eu também o amarei e me manifestarei a ele. [...] Se alguém me ama, guardará a minha palavra; e meu Pai o amará, e viremos para ele e faremos nele morada. Quem não me ama não guarda minhas palavras; e a palavra que estais ouvindo não é minha, mas do Pai que me enviou. [...]” (p. 1344-1345) e também em 1 Jo 5:1-3: “Todo aquele que crê que Jesus é o Cristo é nascido de Deus; e todo aquele que ama ao que o gerou também ama ao que dele é nascido. Nisto conhecemos os filhos de Deus, quando amamos a Deus e praticamos os seus mandamentos. Porque este é o amor de Deus: que guardemos os seus mandamentos; ora, os seus mandamentos não são penosos;” (p. 1579). Portanto, o dever de amar é o resumo dos mandamentos e dele decorre o cumprimento de toda a lei cristã. Outros deveres também podem ser extraídos da bíblia e foram absorvidos por quase todas as codificações de direito penal do mundo, principalmente: não matar e não furtar.

¹⁸ Cf. SAMPAIO, José Adécio Leite, op. cit., 2004. p. 143.

Na Inglaterra, encontram-se relatos sobre direitos humanos na *Petition of Rights*, 1628, e na *Bill of rights*, 1689, para depois serem consagrados na Declaração de Independência dos Estados Unidos, em 1776.

Todavia, os direitos humanos ganharam maior destaque após a Revolução Francesa, através de estabelecimento de direitos para o povo, como defesa da concentração de poder do Estado Absolutista, sendo redigida a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão pela Assembléia Constituinte Francesa, de 26 de agosto de 1789¹⁹.

Pode-se considerar que no mundo pós-guerras²⁰ os direitos humanos alcançaram maior eclosão mundial e passaram a ser absorvidos pelas Constituições e Declarações de Direitos Humanos nos outros países, para além da França e da própria Europa²¹.

A inversão de prioridade, que antes – Idades Antiga e Média – girava em torno dos deveres, com a modernidade passou a priorizar os direitos. É como denomina a doutrina “a era dos direitos”, que virou inclusive uma obra de Norberto Bobbio, cujo discurso introdutório diz o seguinte:

Abordo nele o tema, já afluído nos escritos anteriores, do significado histórico – ou melhor, filosófico-histórico – da inversão, característica da formação do Estado moderno, ocorrida na relação entre Estado e cidadãos: passou-se da prioridade dos deveres dos súditos à prioridade dos direitos do cidadão, emergindo um modo diferente de encarar a relação política, não mais predominantemente do ângulo do soberano, e sim daquele do cidadão, em correspondência com a afirmação da teoria individualista da sociedade em contraposição à concepção organicista tradicional.²²

O estudo da evolução dos direitos permite verificar a ocorrência de um espiral, em que ora há um giro para os deveres – Antigüidade e Idade Média – ora curva-se para os direitos – modernidade e contemporaneidade. A doutrina moderna, inclusive, tem abordado apenas a teoria dos direitos.

¹⁹ Fonte pesquisa acerca das datas e eventos SAMPAIO, José Adércio Leite. *Direitos fundamentais: retórica e historicidade*. Belo Horizonte: Del Rey, 2004. p. 429.

²⁰ Aqui se consideram as duas grandes guerras mundiais. O período posterior à Segunda Guerra Mundial correspondeu ao início da “era dos direitos”.

²¹ Pode-se citar: 1948 – Declaração Universal dos Direitos Humanos; Declaração Americana dos Direitos e Deveres do Homem; Convenção Internacional sobre a Proteção e Punição do Crime de Genocídio; 1950 – Convenção Européia para Proteção dos Direitos Humanos e das Liberdades Fundamentais; etc. SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 430.

²² BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução: Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Campus, 1992. p. 2-3.

Essa premissa motivou uma crítica de Gregório Robles²³ acerca das teorias modernas de direitos humanos, uma vez que estas não abordam os deveres. Para Robles, isto acarreta dois efeitos (problemas) vinculados entre si: o enfoque da relação indivíduo – comunidade política (Estado) dentro de uma única perspectiva (direitos), o que acarreta, ainda, a desvinculação dos deveres e valores, elevando os direitos aos únicos valores com entidade própria, bem como abre um processo de desmoralização da vida pública e valorização da vida privada, pois se perde o sentido de dever. A força da idéia de dever fica em segundo plano ou como idéia derivada.

A crítica elaborada por Robles pode ser sentida e tem impactos no relacionamento financeiro entre Estado e indivíduo. O enfoque desta relação está muito mais voltado para os direitos dos indivíduos do que para os deveres. Os valores, então, há muito se perderam. O processo de desmoralização da vida pública e o individualismo são crescentes. É certo que várias razões circundam estes problemas, mas a perda do sentido de deveres e valores pode ser colocada como uma das principais razões.

É por isso que se defende a existência de direitos e deveres decorrentes do contrato social, da convivência em comunidade, de onde se extrai a necessidade de a doutrina formular

²³ ROBLES, Gregório. *Los Derechos Fundamentales e la Ética en Sociedad Actual*. Madrid: Civitas, 1995. p. 33-35. “Si el fundamento moral de los derechos exige um desarrollo coherente del sistema de valores en que aquellos se insertan, parece fuera de discusión que los derechos no pueden tener um tratamiento autónomo desligado de los valores y, por ende, de los deberes em que se concretan estos valores. Carece de sentido la pretensión, tan corriente, de querer fundamentar los derechos humanos sin referirlos a los deberes Morales y sin referirlos a los valores morales.

La consideración autónoma de los derechos, sin conectarlos com los deberes en un sistema axiológico coherente, es típica de la mentalidade moderna contractualista. Es en el seno del iusnaturalismo racionalista, de corte utilitarista e individualista, donde se desarrolla la teoría de los derechos humanos que defiende la primacía de éstos y su desconexión respecto de los deberes. Al haber hecho tanto hincapié em la categoría de los derechos, erigiéndolos en el tema central de la reflexión sobre el derecho natural, tal concepción há conseguido dos efectos que están vinculados entre si. Por un lado, lo que em sí mismo no es sino una determinada manera de enfocar el problema de la relación del individuo com la comunidad política (Estado), se absolutiza presentándose como la teoría de los derechos humanos por antonomásia. No es cierto que antes del iusnaturalismo moderno no existan concepciones sobre los derechos, ya que no es cierto que antes de tal tipo de pensamiento no existan teorías que resolvieran el problema de la relación individuo-sociedad política. Lo específico de ‘la’ teoría de los derechos humanos es que propociona una respuesta que prescinde absolutamente de los deberes: desgaja los derechos de su contexto natural, el contexto de un sistema de valores; eleva los derechos a prácticamente los únicos valores com entidad propia.

Lo característico, pues, de ‘la’ teoría de los derechos humanos es el ser sólo una teoría de los derechos. Por esa razón se presenta a sí misma como la teoría de lo derechos humanos, como la única teoría no sólo real sino también posible. Consecuencia de esta manera de ver las cosas será la penetración histórica de la idea de los derechos humanos, desvinculada de la idea de deber y de valor, en la mentalidade social de lãs gentes de Occidente. Paradójicamente, se abre un proceso de desmoralización de la vida pública y a la larga también de la privada, efecto de la perdida del sentido del deber. Este es el segundo efecto al que nos referimos. Su relación com el primero es bien clara. Si la relación individuo-sociedad se resuelve en un haz de derechos como pilar básico de la convivencia jurídicamente constituida, y sobre tal conjunto se elabora “la” teoría de los derechos humanos, a nadie puede sorprender que la fuerza de la idea de deber haya pasado a um plano secundário o derivado”.

uma teoria de direitos e deveres. Analisar-se-ão, no capítulo 3, os direitos e deveres tanto do cidadão como do Estado, mas principalmente os deveres, uma vez que, no presente capítulo, o intuito é ater-se aos direitos.

A evolução dos direitos fundamentais conduz, ainda, a identificar quatro etapas ou processo de desenvolvimento, como descrito por José Adércio Leite Sampaio²⁴: 1) positividade, 2) generalização, 3) internacionalização, e 4) especialização ou especificação. Resumidamente, Adércio defende que o processo de positividade se deu gradativamente com a consagração dos direitos em textos jurídicos, mormente os textos constitucionais. Precede a positividade todo o processo histórico de repressão aos direitos. O período da escravidão; o período da servidão; o absolutismo e a concentração de poder arbitrariamente nas mãos do Rei; a Revolução burguesa; a Revolução industrial e a exploração da classe operária; e tantos outros fatos históricos que impulsionaram a luta pelos direitos.

Há que se destacar os acontecimentos do final do século XVIII e início do século XIX, tais como: a Revolução Francesa e a Independência da América do Norte, fatos que culminaram com Declarações de Direitos, incentivando o processo de positividade. Tão marcantes como estes também foram a Revolução Industrial e as Grandes Guerras Mundiais. Esses acontecimentos históricos trouxeram os direitos de liberdade, igualdade e fraternidade, sucessivamente, ou fizeram nascer estas “gerações de direitos”²⁵.

Com efeito, os direitos são carregados de historicidade e a necessidade de positividade é decorrente de uma longa caminhada histórica. A necessidade de positividade tornou-se mais imperiosa após as duas Grandes Guerras Mundiais. Ora, os resultados deixados após os conflitos foram nações destruídas, milhares de mortes, doenças, fome etc. Acrescente-se a isto a necessidade de países subdesenvolvidos e dependentes iniciarem um processo de desenvolvimento e independência, o que impôs a positividade de direitos tanto em nível nacional quanto transnacional.

Os processos de positividade, generalização, internacionalização e especialização ou especificação estão completamente amalgamados, de modo que os fatos impulsionadores da positividade também serviram como motivadores da generalização, internacionalização e especificação. O traço distintivo da generalização é que a sua positividade causa a proliferação de direitos, ou seja, a multiplicidade de titulares e objetos de direitos.

²⁴ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 207-258.

²⁵ O que se verificará no item seguinte.

A internacionalização ocorre através de uma transformação do Direito Internacional, em resposta à generalização dos direitos fundamentais, ou seja, o Direito Internacional deve ser reconhecedor dos direitos fundamentais de modo a instituir “obrigações e responsabilidades para os Estados em face de todos os seres humanos, independentemente de sua nacionalidade”²⁶.

Já o processo de especialização ou especificação é decorrente da individualização e especificidade dos direitos. Inicialmente, os direitos eram mais generalizados, ditos “direitos dos homens”. Modernamente, os direitos fundamentais abrangem homens e mulheres. E não apenas isto, mas as classes, faixas etárias, etnias, ou seja, existe o direito dos trabalhadores, dos consumidores, dos pobres, das crianças, dos idosos, dos negros, dos deficientes etc. E esta especificação também abrange o plano objetivo, quais sejam, os direitos individuais e coletivos, os direitos sociais, os direitos econômicos, os direitos políticos, os direitos sociais, os direitos ambientais, dentre outros.

Extraí-se que os direitos fundamentais estão em constante evolução, tanto em crescimento (quantitativo), quanto em desenvolvimento (qualitativo e especificação) e em abrangência (generalização e internacionalização). Diante disso, esta pesquisa se presta apenas a demonstrar o universo que representa estes direitos: se esta universalidade tem realmente aplicação prática e que papel as finanças públicas desempenha neste processo de efetivação.

Voltando a enfrentar o conceito dos direitos fundamentais, já se verificou que a expressão nasceu com a modernidade, é de origem germânica e representa aqueles direitos absorvidos pelo ordenamento jurídico estatal como tal; no grau máximo ou patamar constitucional; e são irrevogáveis, dentro de uma mesma constituição. Ou, utilizando-se de um jurista germânico, “os direitos fundamentais são aqueles direitos que o direito vigente (estatal) qualifica de fundamentais”²⁷.

Entretanto, conceitos como esses conduzem a indagações do tipo: como ocorre a eleição dos direitos fundamentais em um ordenamento jurídico estatal? Que critérios são utilizados?

²⁶ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 246.

²⁷ HESSE, Konrad. *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*. Tradução: Luiz Afonso Heck. Título original: *Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 1998. p. 225.

Existe uma pauta mínima de direitos fundamentais de que o indivíduo é portador em qualquer lugar do mundo?

Perguntas como estas acabam por esvaziar o conceito aqui proposto. Considerar os direitos fundamentais como uma carta²⁸ de direitos que o cidadão pode apresentar em qualquer lugar do mundo também não seria satisfatória, pois, além destes direitos serem alterados de acordo com cada nação, pode haver nações nas quais sequer estes direitos tenham relevância. Está-se tratando de alguns países orientais e de determinadas seitas ou tradições religiosas, nos quais sequer a vida é valorada como direito fundamental²⁹.

A bem da verdade, enfrenta-se a problemática da indeterminação e abrangência do tema, por isso restringe-se a pesquisa aqui proposta. Uma das premissas essenciais para este estudo é encontrar o ponto de intercessão entre as finanças públicas e os direitos fundamentais. Referido ponto de encontro pode ser estabelecido exatamente pelo conceito de ambos institutos.

Novamente José Adércio Leite Sampaio, ao estabelecer as concepções materiais do conceito de direitos fundamentais, aborda inicialmente a perspectiva positivista. Em referida perspectiva, os direitos fundamentais seriam aqueles bens ou interesses que expressam as necessidades humanas e, quando positivados, atribuem ao Estado o dever de proteção ou de realização prestacional. Em suas palavras:

Vemos nessa definição elementos materiais (necessidades) que tornam fundamentais a partir do momento em que se opera a sua positivação, pois atribui ao Estado o dever de proteção ou de realização prestacional. A sobrecarga institucional retira da formulação seu caráter apenas formalista (de reconhecimento pelo poder), mas torna o sistema demasiadamente dependente do Estado. Devemos salientar, contudo, que a positivação dos direitos mostrou-se um instrumento importante para a efetividade de demandas que antes habitavam apenas os ideais humanos mais distantes da realidade.³⁰

No capítulo 2, conceituaram-se as finanças públicas como sendo o modo de administrar as receitas e despesas públicas, conforme a previsão constitucional, com vistas a atender às necessidades públicas. E, utilizando-se de Aliomar Baleeiro³¹ para identificar o que seriam as necessidades públicas, destaca-se que tais necessidades são, antes de tudo, humanas, de

²⁸ Que concentraria uma “‘mínima moral comum’, indispensável para a convivência humana” SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 29.

²⁹ Pessoas são utilizadas como meio para ataques, muitas vezes terroristas, contra supostos inimigos religiosos. Tais pessoas arriscam ou entregam a própria vida acreditando em recompensas após a morte. Existem casos também de suicídio em massa, estimulado por seitas religiosas.

³⁰ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 23-24.

³¹ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 9

interesse geral, que não podem ser satisfeitas individualmente, mas pela coordenação de um grupo, voluntária ou coativamente. É através da intervenção do Estado que estas necessidades podem ser realizadas, principalmente através de serviços públicos. Tais necessidades são eleitas por decisão política³², atribuindo ao Estado o dever de proteção e prestação, o que as identifica com as mesmas necessidades que servem para eleger os direitos fundamentais.

Só que este processo de eleição das necessidades humanas e de direitos fundamentais é levado a cabo por decisões políticas. Entretanto, mesmo que sejam decisões políticas não estão abertas à total discricionariedade. Ao contrário, seguem um parâmetro constitucional, através dos objetivos fundamentais (art. 3.º, CF) e princípios constitucionais.

Destarte, os objetivos fundamentais e princípios constitucionais absorvem as necessidades humanas e servem para a formação de direitos fundamentais, sendo referidos objetivos e princípios o ponto de encontro entre as finanças e os direitos fundamentais. Ora, as necessidades humanas podem ser convertidas em direitos fundamentais, através destes objetivos e princípios, bem como satisfazer as necessidades humanas é a finalidade da atividade financeira do Estado. Todavia, as necessidades humanas também variam de acordo com o tempo, localização e cultura. Assim se justifica a indeterminação dos direitos fundamentais. Como nas palavras de Norberto Bobbio³³: “o que parece fundamental numa época histórica e numa determinada civilização não é fundamental em outras épocas e em outras culturas”.

É que as necessidades surgem conforme as demandas decorrentes do desenvolvimento, da elevação da capacidade econômica, política e cultural do homem, e, ainda, de situações independentes da vontade humana, como o aumento de doenças. É como foi analisado no capítulo 2 acerca das causas para o aumento progressivo das despesas e verificado neste capítulo sobre a evolução dos direitos fundamentais, mais especificamente o crescimento quantitativo destes direitos.

Agora, antes mesmo de estas necessidades virarem direitos fundamentais e despesas públicas, elas passam por um processo político, ou seja, a eleição destas necessidades depende

³² Neste sentido: BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 1997. p. 4; PEREIRA, José Matias, op. cit., 1999. p. 31; OLIVEIRA, Régis Fernandes de; HORVATH, Estevão; TAMBASCO, Teresa Cristina Castrucci, op. cit., 1993. p. 9.

³³ BOBBIO, Norberto, op. cit., 1992. p. 19.

de uma decisão política, a qual não está acobertada por uma total discricionariedade, uma vez que deve obedecer a parâmetros pré-estabelecidos na Constituição Federal.

As necessidades humanas dos brasileiros foram norteadas dentre os princípios fundamentais, mormente os objetivos fundamentais do art. 3.^{o34} da Constituição Federal, bem como direitos e garantias³⁵ fundamentais, especialmente os direitos e deveres individuais e coletivos descritos no art. 5.^{o36}, o que não inibe a inclusão de novos direitos, assim como dispõe o § 2.^{o37} do art. 5.^o da Constituição Federal.

É devido a esta gestação constante de direitos que se convencionou a divisão em gerações ou dimensões de direitos, conforme se verificará a seguir.

3.2 As dimensões dos direitos fundamentais

Em 1979, o francês Karel Vasak apresentou no Instituto Internacional de Direitos do Homem em Estrasburgo uma classificação baseada nas fases de reconhecimento dos direitos humanos, dividida por ele em três gerações, conforme a marca predominante dos eventos históricos e das inspirações axiológicas que a elas deram identidade: a primeira, surgida com as revoluções burguesas dos Séculos XVII e XVIII, valorizava a liberdade; a segunda, decorrente dos movimentos sociais democratas e da Revolução Russa, dava ênfase à igualdade e, finalmente, a terceira geração se nutre das duras experiências passadas pela humanidade durante a Segunda Guerra Mundial e da onda de descolonização que a seguiu, refletirá os valores da fraternidade. Pelo menos trinta anos antes, T.H. Marshall (1963), analisando a história britânica, já se havia dado conta de que a ‘cidadania’ era uma expressão semanticamente insaciável, pois ampliava no tempo as suas reivindicações, primeiro requisitando direitos de sociedade civil, com a propriedade, a liberdade de expressão e contrato; para depois exigir seu reconhecimento como membro de um ‘corpo político’ por meio dos ‘direitos de autogoverno’ e, enfim, postular os ‘direitos da cidadania social’ (p. 72).

Como a geração de direitos não pára, pois os anseios e as necessidades tanto se avolumam pela gravidade do tempo quanto nascem da emergência de novas descobertas e técnicas, logo a divisão tripartida, de Marshall e Vasak, deu lugar a propostas quaternárias e quinqüipartida como veremos em seguida. Seja como for, Tobeñas (1992:44) nos alerta que esse sistema classificatório é nitidamente tributário da concepção historicista dos direitos humanos, pois pressupõe contextos e

³⁴ Copia-se a referência: Art. 3.^o “Constituem 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.”

³⁵ Não se pretende no presente trabalho fazer uma dicotomia entre direitos e garantias, pois, para este estudo, seria até contraditório conceber direitos sem garantias ou garantias sem direitos. Academicamente, concorda-se com a funcionalidade dos direitos como declarações e das garantias como assecuratórias de direitos. Todavia, como se defende a efetividade dos direitos, não se pode apartá-los das garantias. Quando se colocam direitos, estar-se-á se referindo tanto a direitos como a garantias. Ao se utilizarem os vocábulos juntos “direitos e garantias”, só se estará sendo redundante ou se referindo aos vocábulos previstos constitucionalmente.

³⁶ Confere-se: Art. 5.^o. “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade.”

³⁷ Com a seguinte redação: Art. 5.^o “[...] § 2.^o Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”.

situações sociais econômicas e políticas que possibilitam o surgimento de sucessivas gerações.³⁸

Como já se debateu, os direitos fundamentais são carregados de historicidade e foram concebidos diante de situações e fatos históricos que marcaram o curso da humanidade. A cada gestação houve o nascimento de um conjunto de direitos assemelhados, inicialmente denominados de gerações de direitos.

Entretanto, prefere-se denominar neste trabalho dimensões, em lugar de gerações de direitos, valendo-se do pensamento de Willis Santiago Guerra Filho³⁹, que afirma estar o vocábulo “gerações” ligado à idéia de sucessão de direitos, o que pode ocasionar o equívoco de que as gerações anteriores desaparecem com a gestação das novas gerações. É melhor falar em dimensões de direitos fundamentais, pois com o surgimento de uma nova dimensão a anterior permanece e, muitas vezes, a dimensão anterior é pressuposto da posterior e esta é um modo de realizar aquela. Portanto, as dimensões convivem harmonicamente. Assim como os direitos fundamentais, as suas novas gestações não fazem as antigas desaparecerem e todas passam a conviver harmonicamente e de modo interligado.

Ademais, a concepção, nascimento e desenvolvimento dos direitos fundamentais não ocorrem de forma paralela, estanque ou separada, por isso a melhor definição seria dimensões⁴⁰ de direitos e não gerações desses direitos. Concorde-se com as palavras de Ingo Wolfgang Sarlet:

Com efeito, não há como negar que o reconhecimento progressivo de novos direitos fundamentais tem o caráter de um processo cumulativo, de complementaridade, e não de alternância, de tal sorte que o uso da expressão ‘gerações’ por outra, razão pela qual há quem prefira o termo ‘dimensões’ dos direitos fundamentais, posição esta que aqui optamos perfilar, na esteira da mais moderna doutrina.⁴¹

A primeira dimensão de direitos fundamentais teve como um dos principais antecedentes históricos a Revolução Francesa. Em um primeiro plano eclodiu o conjunto de direitos civis e políticos, representados pela liberdade, em contraposição à repressão do Poder Absolutista. O indivíduo necessitava de defesa frente ao Poder Estatal, e somente a lei poderia garantir esta defesa. A lei estabeleceria o que seria permitido ao Estado e o que não tivesse

³⁸ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 259.

³⁹ GUERRA FILHO, Willis Santiago. *Processo constitucional e direitos fundamentais*. São Paulo: Celso Bastos editor, 1999. p. 39-40.

⁴⁰ Prefere-se o vocábulo dimensões, assim como o utiliza o Prof. Willis Santiago Guerra Filho. Ibid., 1999, por se entender não haver superação de uma geração de direitos por outra, mas coexistência desses direitos.

⁴¹ SARLET, Ingo Wolfgang, op. cit., 1998. p. 47.

previsão legal não poderia ser realizado. Portanto, estabelecia abstenção ou não intervenção estatal, enquanto valorizava a autonomia individual.

Os direitos civis e políticos são reconhecidos como “direitos de defesa” para o cidadão e, em relação ao Estado, representam a “não intervenção”, salvo a previsão legal permissiva. Foram estes direitos que impuseram ao governante a divisão de patrimônio público e privado e a criação de normas reguladoras da atividade estatal, inclusive no que pertine à atividade financeira. Como relatou Ubaldo César Baltazar⁴²: “A idéia de tributo e, sobretudo, de imposto consolidou-se após a Revolução Francesa, com a conseqüente distinção entre o patrimônio do governante e o erário público, surgindo daí a noção de Orçamento Público.”

É que a idéia geral de liberdade e legalidade advinda desta dimensão de direitos trouxe também as liberdades e legalidades específicas, tais como o direito de propriedade e a legalidade tributária, o que está intimamente relacionado às finanças públicas e aos direitos fundamentais dos contribuintes.

Só se coloca um adendo, visto que já não se trata apenas de legalidade ou previsão legal. Modernamente trata-se de constitucionalidade, considerando os demais princípios absorvidos pela Constituição, a incluir a legalidade e outros, como a igualdade, a qual será enfocada a seguir.

Os direitos de segunda dimensão consagram a igualdade em um sentido material⁴³. A igualdade, neste sentido, é promovida através das prestações estatais relativas aos direitos sociais, econômicos e culturais. São os direitos a “prestações”, ou seja, o direito do cidadão de receber por parte do estado os serviços públicos. Esse direito deve ser prestado de modo a tornar equilibrada a vida social, ou seja, suprimir as desigualdades e promover a justiça social.

Em sendo assim, os direitos de segunda dimensão representam, sobretudo, deveres impostos ao Estado, os quais correspondem a prestações que possam minimizar as desigualdades existentes entre pólos equidistantes, tais como empresários e trabalhadores, pobres e ricos. Os direitos de segunda dimensão englobam os direitos sociais, econômicos e culturais.

⁴² BALTAZAR, Ubaldo César, op. cit., 2005. p. 17.

⁴³ Pois a igualdade em um sentido formal é a igualdade perante a lei, tendo maior correlação com os direitos de primeira dimensão.

Importa destacar os direitos sociais, os quais surgiram com as transformações do final do século XIX e início do século XX. Extensas jornadas de trabalho, ausência ou baixíssima remuneração, falta de condições ou condições insalubres de trabalho motivaram várias revoltas de operários. Impulsionaram, ainda, ideais comunistas e socialistas, tanto em defesa de mudanças do sistema político quanto no tratamento dos trabalhadores, encabeçados por Karl Marx⁴⁴, o que veio a culminar com a Revolução Russa, fazendo germinar os direitos de segunda dimensão, com base social, mas com a inclusão de direitos econômicos e culturais.

Já a fraternidade, como direitos fundamentais de terceira dimensão, teve sua gestação com a Segunda Guerra Mundial. Apresentou-se como uma necessidade de reconstrução das nações devastadas pela guerra e uma resposta à dominação, não do capital sobre o trabalho, mas de países desenvolvidos sobre países de *terceiro mundo* ou em desenvolvimento. Por isso as facetas mais específicas da fraternidade são “a paz, a autodeterminação dos povos, ao desenvolvimento, ao meio ambiente e qualidade de vida, bem como a conservação e utilização do patrimônio histórico e cultural e o direito à comunicação”⁴⁵, ou seja, direitos relacionados ao momento histórico.

Os direitos de terceira dimensão só podem se realizar através da união de forças, haja vista que não se efetivam apenas com o esforço de um indivíduo, daí o termo técnico de solidariedade⁴⁶. São os direitos de titularidade indeterminável ou indefinida, difusa ou coletiva. São direitos universais ou transindividuais.

Existem estudos sobre os direitos fundamentais de quarta e quinta dimensão, que ainda não apresentam um consenso na doutrina. Segundo José Adércio Leite Sampaio⁴⁷, alguns sustentam que os direitos de quarta dimensão seriam “a vida permanente e saudável na e da Terra”, ou melhor, “os direitos à vida das gerações futuras; a uma vida saudável e em harmonia com a natureza e ao desenvolvimento sustentável (Tehrarian, 1997a e b; Shabecoff, 1996)”. Outros defendem “os direitos bioéticos ou biodireitos, referidos à manipulação genética, à biotecnologia e à bioengenharia (Sá, 2002; Segre, 2002; Amirante, 2004; Baldini,

⁴⁴ Em obras como MARX, Karl. *O capital: crítica da economia política*. (Título original: *Das Kapital – kritik der politischen ökonomie*). Tradução: Regis Barbosa e Flávio R. Kothe. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1982. v. I. Nesta obra Marx tanto comenta sobre a distribuição do capital, como defende os trabalhadores. Dedicar um capítulo *A jornada de trabalho* (p. 187-238), pugnando pelos limites a jornada de trabalho, como pagamento pelo seu real valor. Marx foi um dos precursores em defesa do intervalo intrajornada e do turno de revezamento.

⁴⁵ SARLET, Ingo Wolfgang, op. cit., 1998. p. 51.

⁴⁶ A solidariedade é a noção de pertencer à coletividade, alguns bens devem ser protegidos por todos e cada um, porque estes bens pertencem a todos, como é o caso do patrimônio cultural.

⁴⁷ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 298-302.

2004)”. Entretanto, adverte Adércio que há pensadores que colocam na quarta dimensão “os direitos de efetiva participação cidadã que alargaria as fronteiras democráticas. Bonavides é um deles.”

Com efeito, Paulo Bonavides⁴⁸ alega, sucintamente, que *a democracia tende a se converter, ou já se converteu, no mais novo direito dos povos e do cidadão*⁴⁹. Declara ser a democracia direito de quarta geração, surgido para estabelecer a paz em um sentido político, após o poder das ditaduras e do absolutismo. Em sendo assim, apresenta-se a aquiescência da pesquisadora ao pensamento deste autor. Ora, como sobredito, os direitos são carregados de historicidade e surgem como resposta a situações ou fatos históricos de marcante repressão a direitos. Este é o caso da democracia que surgiu como resposta aos regimes nazi-facistas e totalitaristas que representaram forte repressão à participação popular no poder.

Ademais, os outros direitos defendidos como de quarta dimensão são apenas desdobramentos ou especificações de direitos de outras dimensões. Como biodireitos seriam desdobramentos da primeira dimensão e desenvolvimento sustentável espécie de terceira dimensão.

Para efeitos desta pesquisa, a democracia serve para transformar o mantenedor financeiro do Estado, que no passado já foi escravo, servo e súdito, em cidadão. E a cidadania trouxe consigo uma série de direitos para os contribuintes, inclusive os direitos fundamentais⁵⁰. Nas palavras de Norberto Bobbio: “a democracia é a sociedade dos cidadãos quando lhes são reconhecidos alguns direitos fundamentais”.⁵¹

Bonavides entende, ainda a respeito do direito de quarta dimensão, ser possível a prática da democracia direta ou com efetiva participação popular. Isso não implica dizer que o povo a todo instante estaria pessoalmente elaborando leis (*lato sensu*). Também não representaria a eliminação das formas representativas, mas a democracia direta impõe que exista mecanismo para possibilitar a participação do povo, como iniciativa popular, *referendum* e plebiscito.⁵²

Acrescente-se, ainda, para efeitos desta pesquisa, que a democracia direta também impõe que os poderes públicos viabilizem o acesso do povo à informação. Não qualquer

⁴⁸ BONAVIDES, Paulo. *Teoria do Estado*. 5.ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 475-499. Paulo Bonavides dedica um capítulo a *Um novo conceito de democracia direta*

⁴⁹ BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2004. p. 475.

⁵⁰ O que se verá no item seguinte.

⁵¹ BOBBIO, Norberto, op. cit., 1992. p. 1.

⁵² BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2004. p. 481-483.

informação, mas à informação clara, precisa e transparente, para que a população possa entender e participar. Ao nível de finanças públicas, isto significa que todas as contas públicas, orçamentos, despesas e receitas devem estar disponíveis ao cidadão, de modo claro, preciso e transparente, para que o cidadão possa não só controlar, mas participar das finanças públicas.

Por fim, os direitos de quinta dimensão também não encontram unanimidade na doutrina. Segundo José Adércio Leite Sampaio⁵³: “Tehrarian (1997a e b) diz sobre ‘direitos ainda a serem desenvolvidos e articulados’, mas que tratam do cuidado, compaixão e amor”. São direitos que não podem ser realizados sozinhos, ao contrário, negam o individualismo e incentivam a prática do amor. José Adércio Leite Sampaio acrescenta, ainda, que Marzouki e Lebech possuem entendimento distinto de Tehrarian.

O primeiro diz que os direitos de quinta dimensão seriam respostas à dominação biofísica, à tirania do estereótipo de beleza e às formas de preconceito com raças ou padrões físicos. Lebech coloca estes direitos como sendo derivados do “direito à identidade individual, ao patrimônio genético e à proteção contra o abuso de técnicas de clonagem”⁵⁴.

Verifica-se que o pensamento de Tehrarian sobre os direitos de quinta dimensão conduz a enquadrá-los como direitos de terceira dimensão, ou seja, os direitos decorrentes da fraternidade ou solidariedade. Ora, a fraternidade já traz consigo a ideal de amor, a noção de conjunto ou união, em resposta ao individualismo. Assim também não se encontra abertura aos direitos de quinta dimensão no entendimento de Marzouki e Lebech, pois os direitos ditos por estes autores tanto podem ser enquadrados na solidariedade quanto na liberdade.

Portanto, não se reconhece, para efeitos desta pesquisa, a existência de direitos de quinta dimensão, o que não implica negar a gestação de tais direitos, mas sim que não se encontrou suporte material suficiente para identificá-los, bem como não se identificou correlação com o objeto deste trabalho.

3.3 A efetivação dos direitos fundamentais

A Constituição jurídica de um Estado é condicionada historicamente pela realidade de seu tempo. Esta é uma evidência que não se pode ignorar. Mas ela não se reduz à mera expressão das circunstâncias concretas de cada época. A Constituição tem uma

⁵³ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 302.

⁵⁴ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 302.

existência própria, autônoma, embora relativa, que advém de sua força normativa, pela qual ordena e conforma o contexto social e político.⁵⁵

Só o tema “A efetivação dos direitos fundamentais” já seria suficiente para escrever uma obra inteira, por isso delimita-se aqui o conteúdo a ser estudado. Em um primeiro plano, conceituar-se-á o que é efetivação e como esta efetivação ocorre (se é que está ocorrendo); quais as objeções a esta efetivação; qual a abrangência da efetivação (se ela alcança todos os direitos fundamentais).

Efetivação é a ação de efetivar. Efetivar é tornar efetivo. Efetivo é o que produz um efeito real, positivo. A efetivação dos direitos fundamentais seria tornar real o conjunto de normas relativas a esses direitos. É um fenômeno que depende da eficácia e aplicação das normas de direitos fundamentais, de uma programação ideal, do campo do *dever ser*. Mas vai além disso, uma vez que deve produzir resultados sentidos no campo real do *ser*. E ainda mais, tais resultados deverão ser positivos, ou seja, iguais ou superiores ao esperado, ao que fora idealizado nas normas.

Estar-se-ia assim diante do confronto entre norma e realidade, entre face jurídica e face social, e em meio a isso a ponte das duas facetas, que é a política, ou melhor, as políticas públicas para a efetivação dos direitos fundamentais.

É que, de um lado as normas jurídicas podem ser dotadas de eficácia e aplicação imediata, como descrito no § 1.º do art. 5.º da Constituição Federal⁵⁶ quanto às normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais; e do outro lado, a realidade ser completamente distinta da descrição normativa. Diz-se aí que há carência de efetivação.

A eficácia diz respeito à aptidão das normas produzirem efeitos. Luís Roberto Barroso alia a eficácia, a existência e a validade para concluir que reunidas estas condições a norma “está disponível para a deflagração dos efeitos que lhe são típicos.”⁵⁷ Hans Kelsen associa a eficácia com a aplicação, quando entende que a norma pode perder a eficácia se ficar sem aplicação⁵⁸, ao fazer a distinção entre vigência e eficácia:

Como a vigência pertence à ordem do deve-ser, e não à ordem do ser, devem também distinguir-se a vigência da norma da sua eficácia, isto é, do fato real de ela

⁵⁵ BARROSO, Luís Roberto. *O direito constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da Constituição brasileira*. Rio de Janeiro: Renovar, 1993. p. 1.

⁵⁶ Texto: *As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata*.

⁵⁷ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 77.

⁵⁸ KELSEN, Hans, op. cit., 1998. p. 237.

ser efetivamente aplicada e observada, da circunstância de uma conduta humana conforme à norma se verificar na ordem dos fatos.⁵⁹

Para Kelsen, não existiria a eficácia meramente jurídica, ou seja, a aptidão ou possibilidade da norma para ser aplicada⁶⁰. Segundo Hans Kelsen, a norma não aplicada não é norma, ou seja, não existe norma com a mera possibilidade de ser aplicada. Em sendo assim, Kelsen considera apenas a eficácia social. A eficácia social é descrita por Luís Roberto Barroso⁶¹ como sendo a concretização da norma no mundo dos fatos, o reconhecimento e aceitação da norma pela comunidade. Seria, ainda, similar à efetividade das normas, considerando a mais que:

A efetividade significa, portanto, a realização do Direito, o desempenho concreto de sua função social. Ela representa a materialização no mundo dos fatos, dos preceitos legais e simboliza a aproximação, tão íntima quanto possível, entre o *dever-ser* normativo e o *ser* da realidade social.⁶²

Segundo Luís Roberto Barroso, a eficácia jurídica é pressuposto da eficácia social ou efetividade. Ora, a norma deve, antes de tudo, existir, ser válida e possuir aptidão para incidir e reger os fatos, para, depois, ser aplicada e produzir os efeitos desejados.

José Afonso da Silva também coloca a eficácia social como sendo efetividade. Considera, ainda, que a efetividade é o nome técnico dado à aplicabilidade. Inicia por dizer que eficácia e aplicabilidade são fenômenos conexos, só que vistos de prismas diferentes. A eficácia é a potencialidade de aplicação da norma e a aplicabilidade é a realização, é a efetiva aplicação da norma.⁶³

Ainda para José Afonso da Silva existe a eficácia jurídica e a eficácia social, que são espécies da eficácia de um modo geral. Eficácia de um modo geral “é a capacidade de atingir objetivos previamente fixados como metas”.⁶⁴ Em sendo assim, a eficácia jurídica é a possibilidade de “realizar os ditamos jurídicos objetivados pelo legislador”. O real alcance desses objetivos constitui a efetividade, ou eficácia social, na medida em que a norma é obedecida e aplicada pela sociedade.

⁵⁹ KELSEN, Hans, op. cit., 1998. p. 11.

⁶⁰ A possibilidade de a norma ser aplicada é, para Kelsen, equivalente à vigência.

⁶¹ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 78.

⁶² BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 79.

⁶³ SILVA, José Afonso. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 60, 65-66.

⁶⁴ Ibid., 2002. p. 66.

Complementa⁶⁵, por fim, que uma norma pode ter eficácia jurídica, produzir efeitos jurídicos, como o de revogar outras normas. Entretanto, esta mesma norma pode não ter eficácia social, não produzir os efeitos objetivados dentro da sociedade.

Dentro deste estudo só interessa analisar a eficácia social, ou como se denomina, a efetividade das normas, mormente as normas de direitos fundamentais. Se referidas normas estão produzindo os objetivos, as metas e os efeitos esperados e desejados.

A efetividade das normas pode ocorrer espontaneamente, quando elas são voluntariamente cumpridas. Mas, em algumas vezes, a efetividade fica a depender de mecanismos de coação que garantam a realização das normas.

Em relação aos direitos fundamentais, suas normas, por muitas vezes, estão equidistantes da realidade. Fome, miséria, desemprego, desigualdades regionais, deficiências no sistema público de saúde e educacional, dentre tantos outros, são problemas sociais, que demonstram a falta de realização dos direitos fundamentais.

É tão numeroso o contingente populacional vivendo à margem do bem-estar material, da educação formal e do respeito social, que para muitos brasileiros das atuais gerações talvez nunca chegue nem o conhecimento de alguns direitos nem os meios de efetivá-los.⁶⁶

Os problemas sociais brasileiros também são denunciados por juristas como Sérgio Victor Tamer. Tamer destaca principalmente que o Brasil:

Situa-se entre as dez maiores economias do planeta com um PIB anual próximo a US\$ 1 trilhão, possui uma constituição avançada no tocante aos direitos sociais, mas que em termos dos principais indicadores socioeconômicos ocupa uma posição incompatível com a riqueza produzida, sendo o 73º país no ranking elaborado pela ONU, fato que bem denuncia as suas grandes mazelas sociais. Essa realidade contrastante também foi destacada por Sarlet ao citar, com perplexidade, que dados do IBGE e da ONU revelam que cerca de 75 milhões de brasileiros não encontram um atendimento de mínima qualidade nos serviços públicos de *saúde, de assistência social*, vivem em condições precárias de *habitação, alimentam-se mal* ou passam fome.⁶⁷

O Atlas do desenvolvimento humano no Brasil⁶⁸, fornecido pela página www.undp.org.br, coloca-o diante do seguinte quadro no ano de 2000: 16,32% da população são indigentes; 32,75% são pobres. Dentro deste quadro a intensidade da pobreza é de 49,68%

⁶⁵ SILVA, José Afonso, op. cit., 2002. p. 66.

⁶⁶ MARTINEZ, Paulo. *Constituição: legalidade versus realidade*. São Paulo: Moderna, 1991. p. 27.

⁶⁷ TAMER, Sérgio Victor. *Atos políticos e direitos sociais nas democracias* – um estudo sobre o controle dos atos políticos e a garantia judicial dos direitos sociais. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 2005. p. 191.

⁶⁸ Disponibilizam-se os índices completos como anexo A.

e intensidade da indigência é de 53,87%. A tabela também demonstra que houve uma pequena redução no percentual de indigentes e pobres em relação ao ano de 1991, mas que a intensidade de pobreza e indigência aumentou. Ou seja, as pessoas que estão em situação de pobreza e indigência encontram-se em condições piores do que no passado.

Isso implica que as desigualdades aumentaram no decorrer dos anos, contradizendo ou entrando em choque com o objetivo e princípio fundamental descrito no art. 3.º, III da Constituição, que é reduzir as desigualdades sociais e regionais, princípio este que é, inclusive, formador de direitos fundamentais, como analisado no capítulo 2.

Verifica-se que a maior parte dos problemas de efetividade ou choque entre realidade e legalidade ocorre quando se trata dos direitos de segunda dimensão, sobre os direitos sociais. Várias razões circundam a maior dificuldade de efetivação dos direitos sociais em relação aos direitos de primeira dimensão.

É que os direitos individuais e políticos, consolidados pelo liberalismo, impunham ao Estado, basicamente, deveres de abstenção, ao passo que os novos direitos econômico-sociais exigem prestações concretas para serem satisfeitos, e, portanto, são de realização muito mais difícil.⁶⁹

Como já analisado, os direitos de primeira dimensão são os direitos civis e políticos, aqueles que, em síntese, consagram a liberdade para o cidadão e abstenção para o Estado. Os direitos sociais são aqueles que consagram a igualdade entre os cidadãos e exigem do Estado prestações concretas para a promoção de referida igualdade. A grande diferença está entre a abstenção e a prestação estatal. A abstenção pode ser resolvida com a mera inércia. Já a prestação impõe ações. Aqui reside a maior problemática, as ações e atos políticos ou políticas públicas para a implementação dos direitos sociais nem sempre ocorrem de maneira devida ou sequer existem. Com efeito, se os indivíduos pudessem realizariam sozinhos tais direitos, assim como observou Robert Alexy⁷⁰, conforme alguns o fazem ao contratarem previdência privada, plano de saúde, educação, segurança, por exemplo. Todavia, o maior contingente populacional não tem condições de arcar com esses ônus e, por outro lado, o mercado não oferece todas as opções desses serviços, nem é obrigação do mercado oferecê-los, mas o Estado é e está obrigado a ofertá-los aos indivíduos.

⁶⁹ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 64-65.

⁷⁰ ALEXY, Robert. *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 2001. p. 482. Em espanhol o texto diz o seguinte: “*Los derechos a prestaciones en sentido estricto son derechos del individuo frente al Estado a algo que – si el individuo poseyera medios financieros suficientes y si encontrase en el mercado una oferta suficiente – podría obtenerlo también de particulares. Cuando se habla de derechos sociales fundamentales, por ejemplo, del derecho a la previsión, al trabajo, al vivienda y la educación, se hace principalmente referencia a derechos a prestaciones en sentido estricto.*”

Ademais, são levantadas objeções jurídicas para a falta de efetivação dos direitos sociais e até para retirar-lhes da esfera de direitos fundamentais, como as arroladas e rebatidas por José Adércio Leite Sampaio⁷¹, as quais serão analisadas algumas. Uma delas é a objeção formal-positivista, que nega a fundamentalidade aos direitos sociais, por não estarem descritos no capítulo I – dos direitos e deveres individuais e coletivos, apesar de estarem dentro do título II – dos direitos e garantias fundamentais. De acordo com esta objeção, os direitos sociais não têm aplicação imediata prevista no § 1º do art. 5º, nem são cláusulas pétreas como prevê o § 4º, IV do art. 60⁷², ambos da Constituição Federal. Não assiste razão a objeção, uma vez que os direitos sociais estão dentro do título II – dos direitos e garantias fundamentais, tanto como os direitos e deveres individuais e coletivos, quanto como os direitos políticos e da nacionalidade. Se os direitos sociais não são fundamentais ou não constituem cláusula pétrea, os demais também não seriam (políticos e da nacionalidade).

Este seria o discurso conservador e individualista dos defensores do liberalismo *stricto sensu* e também escusa política para a postergação ou retirada de determinados direitos sociais. O que não pode ser tolerado, mormente no Brasil, que enfrenta sérias questões sociais, como as já debatidas, e neste cenário o Estado assume o dever de prestação, mais do que em outros países, que enfrentam outros problemas.

Não adianta tomar o exemplo norte-americano, para se enfrentar problemas como dos trabalhadores ou da saúde pública. A realidade dos direitos sociais de lá é bem distinta da do Brasil, e as políticas neoliberais poderão surtir bons resultados nos EUA e péssimos no contexto brasileiro.

Outra objeção que importa destacar é a deontológica. Diz respeito à juridicidade dos direitos sociais, ou seja, se tais direitos podem ser postulados em juízo diante do descumprimento por parte do Estado, em que casos e de que modo.

Alguns colocam de modo radical que não cabe intervenção judicial, pois tais direitos são mera “intenção de dever ser”⁷³. Outros visualizam estes direitos sob determinadas condições, ou pressupostos fáticos, como a “dependência de orçamento”, “reserva de poupança”, “ou mais detalhadamente como reserva da capacidade financeira dos cofres públicos”, ou, ainda,

⁷¹ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 264-292.

⁷² Com a seguinte redação: “A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: [...] §4.º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: [...] IV – os direitos e garantias individuais”.

⁷³ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 273.

como definido pelo Tribunal Constitucional Federal Alemão, “reserva do possível no sentido daquilo que o indivíduo pode razoavelmente exigir da sociedade”⁷⁴.

Essas objeções, também na visão da pesquisadora, não encontram respaldo no ordenamento jurídico pátrio e na realidade social. De um lado jurídico, a Constituição Federal não condiciona tais direitos à reserva do possível; ao contrário, coloca-os como deveres do Estado, em primeiro lugar, como em alguns dispositivos, conforme se verifica a abaixo:

Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

[...]

Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

[...]

Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:

[...]

Art. 215. O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais.

[...]

Art. 217. É dever do Estado fomentar práticas desportivas formais e não formais, como direito de cada um, observados:

Dentre outros, que estão relacionados com a imperatividade dos direitos sociais.

Ademais, a realidade social alemã é bem distinta da brasileira. Lá o contingente populacional que pode arcar por conta própria com os serviços, que deveriam ser públicos, é bem superior à população brasileira que pode custear tais serviços. Por outro lado, o serviço público alemão também supera em qualidade o brasileiro e as demandas judiciais sobre tais serviços são menores e talvez possam aguardar as condições impostas pela “reserva do possível”. Bem descreve sobre o tema José Adércio Leite Sampaio:

Essa objeção já mereceu alguma atenção de minha parte (2003:678-679) a lembrar que há direitos sociais originários ou incondicionados que prescindem de qualquer reserva, colocando-se de pronto à fruição, sendo lembrados a jornada de trabalho e o pagamento adicional de horas extraordinárias, não havendo de se degradar a fundamentalidade da classe ou geração por haver direitos dependentes de organização (direitos sociais condicionados ou derivados), pois, recordemos com Baldassare (1989:30) e Modugno (1995:70), que o quadro de organização institucional também se impõe ao exercício de muitos, senão de todos os direitos de liberdade.⁷⁵

⁷⁴ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 274.

⁷⁵ SAMPAIO, José Adércio Leite, op. cit., 2004. p. 276.

Deve-se apenas fazer pequenas exceções em relação à “reserva do possível”, pois não se pode exigir do Estado prestações impossíveis ou desprovidas de razoabilidade, como, por exemplo, que sejam criadas vagas em universidades públicas para todos os que desejem cursá-las. Quanto à educação, a prestação devida do Estado é manter um ensino de qualidade nas universidades públicas e prover meios para que os pobres possam alcançá-la. Já em relação à educação básica, é possível e plenamente razoável que o Estado preste serviços de educação para todos que necessitem de escola pública. Aqui não caberia a “reserva do possível”.

A “reserva do possível” não pode encontrar guarida em casos de saúde considerados de “máxima urgência”⁷⁶, pacientes com doenças graves, em fase terminal, ou que necessitem de leitos em UTI (Unidade de Terapia Intensiva), por exemplo. O caso já foi analisado pelo judiciário cearense, que não se quedou à “reserva do possível” e ainda mandou retirar verba orçamentária destinada à publicidade para pagar leitos em UTIs de hospitais particulares. É o caso, ainda, de pacientes que necessitam de medicamentos caros não disponibilizados no sistema de saúde pública. O Estado deve custear tais medicamentos.

Volta-se a analisar as objeções, pois haverá capítulo específico para analisar as dimensões do papel das Finanças Públicas na efetivação dos direitos fundamentais. Existe, também, a objeção institucional semelhantemente à objeção deontológica, a qual questiona a judicialidade dos direitos sociais, só que pelo argumento da divisão funcional dos Poderes. Paulo Bonavides⁷⁷ defende não só a justicialidade dos direitos, denominados por ele de segunda geração, como a fundamentalidade e proteção como cláusula pétrea. Defende que os direitos sociais não são apenas questões políticas e que a divisão dos poderes existe para proteger o Estado de Direito e, certamente, por isso, se os direitos precisam ser protegidos, essa separação pode ser mitigada. E arremata, ainda, aduzindo que tais direitos são de concretização imprescindível para a construção da “sociedade livre, justa e solidária” e “reduzir as desigualdades sociais e regionais”⁷⁸, como, ainda, o Estado deve prover as garantias jurídicas e econômicas para efetivá-los, com estas palavras:

Sem a concretização dos direitos sociais não se poderá alcançar jamais “a Sociedade livre, justa e solidária”, contemplada constitucionalmente como um dos objetivos

⁷⁶ A “máxima urgência” foi assim considerada diante de falta de leitos em UTIs na rede pública de saúde e uma extensa fila de espera. Após 16 mortes em apenas duas semanas, o Ministério Público Federal ajuizou ação civil pública e obteve decisão favorável, a qual será analisada no capítulo 5.

⁷⁷ BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2000. p. 582-599.

⁷⁸ É o texto do art. 3.º, I, III, respectivamente, da Constituição Federal, analisado no capítulo 2.

fundamentais da República Federativa do Brasil (art. 3º). O mesmo tem pertinência com respeito à redução das desigualdades sociais, que é, ao mesmo passo, um princípio da ordem econômica e um dos objetivos fundamentais de nosso ordenamento republicano, qual consta respectivamente do art. 170, VII e do sobredito art. 3º.⁷⁹

Em verdade, para fazer eficazes os direitos sociais, o Estado precisa ministrar duas distintas formas de garantias: a garantia *jurídica* e a garantia *econômica*; a primeira de natureza formal, a segunda de natureza material. Com respeito aos direitos fundamentais, a concepção liberal entendia, dogmaticamente, que bastava a garantia jurídica, não havendo necessidade da garantia econômica, porquanto esta já fora proporcionada pelo sistema mesmo de regulação de bens da sociedade burguesa, que fazia, assim, da abstenção intervencionista um artigo de fé, talvez o cânone mais festejado de seu Estado de Direito.⁸⁰

A carência de efetividade não atinge apenas as normas de direitos sociais, mas os direitos fundamentais em todas as dimensões. Todavia, como os direitos sociais exigem prestações estatais, a carência de efetividade para eles é mais sentida.

Como as normas de direitos fundamentais são normas dotadas de grau constitucional, o problema da carência de efetividade e meios possíveis para saná-las serão debatidos ao nível constitucional.

Ferdinand Lassalle⁸¹ já relatava sobre um dos problemas que podem circundar a falta de conexão entre a realidade social e as normas constitucionais, quando questionado sobre o que é uma Constituição ou a essência da Constituição.

Lassalle diz que é estritamente necessário revelar a essência da Constituição, pois, só a partir desta revelação, poderá ser determinado se ela é boa ou ruim, realizável, duradoura ou insustentável. No intuito de desvendar a essência da Constituição, Lassalle aplica um método que consiste em comparar uma Constituição com um objeto semelhante, para, assim, descobrir quais as diferenças que distinguem ambos.

Escolhe a lei para fazer a comparação. Afirma ser a Constituição mais do que uma simples lei. Argumenta que todos encaram com naturalidade as alterações nas leis, mas protestam sobre as alterações constitucionais, por isso existem países em que a Constituição é imutável. Já nos países em que pode haver alteração constitucional, ela só ocorre por rigoroso processo, com *quorum* qualificado ou com a convocação de assembléia *ad hoc*.

Argumenta, ainda, que responder que a Constituição é uma lei fundamental também não serve como definição, pois só coloca um novo termo para a simples lei, sem justificá-lo. A

⁷⁹ BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2000. p. 594.

⁸⁰ BONAVIDES, Paulo, op. cit., 2000. p. 596.

⁸¹ LASSALLE, Ferdinand. *A essência da constituição*. 6. ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2001.

justificação para o termo fundamental, segundo o autor, seria sob três aspectos: que a lei fundamental é mais do que as comuns; que constitui o fundamento para as outras leis; que este fundamento não seja casual ou fortuito, mas carregue em si a *necessidade* de que outras leis e instituições jurídicas sejam o que são e não sejam contrárias à Constituição.

Essa *necessidade* é também denominada de *força ativa*, por Lassalle, e é determinada por *fatores reais do poder*⁸². Para explicar estes fatores reais do poder, o autor cita um caso hipotético, considerando que todas as leis de um país desaparecessem⁸³. É preciso, portanto, que sejam feitas novas leis. Neste caso, poderia o legislador elaborar leis ao seu próprio capricho?

Para responder a esta questão, o autor exemplifica com algumas situações. Se as leis fossem editadas contra a Monarquia e o rei comandasse o exército e os canhões, as leis não resistiriam. Se as leis fossem contrárias à Aristocracia e a nobreza prejudicada fosse influente perante o rei, este ordenaria o exército e os canhões a favor daquela, pelo que as leis também não teriam êxito. Extrai-se que estes são *fatores de poder* que acabam por fazer parte de uma Constituição.

E se o rei e a nobreza se aliassem contra a grande burguesia, obrigando o legislador a elaborar leis contrárias a esta classe. Ainda assim, as leis poderiam sucumbir. Ora, os senhores industriais poderiam fechar as portas das fábricas e a multidão de operários demitidos, impulsionada pela grande burguesia, iria para as praças mendigar trabalho e pão, e as armas da coroa não poderiam contê-los. O poder desta classe também pode ser considerado um fragmento da Constituição. Contra os banqueiros, o governo igualmente não conseguiria agir, devido ao controle que estes exercem na circulação de dinheiro. Portanto, é mais um fator de poder que agrega a Constituição.

Agora, se reunidos estivessem o rei, a nobreza e a grande burguesia contra a pequena burguesia e os operários, pelo menos transitoriamente, poderiam sobrepor-se. Todavia, se o povo, unindo forças, protestasse, seria um bloco invencível. Então, o povo também é parte da Constituição.

⁸² Ibid., 2001. p. 10-11.

⁸³ Por um acidente tipo incêndio em todos os órgãos públicos que arquivam as leis, bibliotecas e demais lugares em que as leis poderiam estar, o que interessa é considerar que não há mais leis escritas neste país (hipotético).

Portanto, para que uma Constituição seja considerada real e efetiva deve contemplar os fatores reais do poder. Da mesma forma que o corpo precisa de uma constituição, toda nação, em qualquer tempo e lugar, necessita de uma Constituição. O problema nos tempos modernos é que as Constituições não são mais reais e efetivas, apenas escritas em uma folha de papel.

O autor não critica as Constituições escritas, mas defende que estas devem conter os fatores reais de poder. Considera que as Constituições escritas são, inclusive, necessárias, devido às alterações dos elementos reais do poder, como ocorreu na Idade Moderna, passando a relatar essas alterações.

Na Constituição Feudal, a nobreza ocupava lugar de destaque, o príncipe nada poderia fazer sem o consentimento dela. No absolutismo, o príncipe é quem detinha o instrumento real e efetivo do poder e, tendo o exército em suas mãos, utilizava-se do arbítrio. Isto era que formava a Constituição e, por isso, não sentia a necessidade de escrever uma Constituição. Até que veio a Revolução Burguesa. O exército não conseguiu acompanhar o aumento da população civil e a eclosão da classe burguesa, que, desejando limitar os poderes do rei, gravou na história da Prússia importante manifesto em 1848.

Com uma revolução⁸⁴ é que se verifica a necessidade de se ter uma Constituição escrita. Referida Constituição escrita, para ser boa e duradoura, como abordado, deve ser uma Constituição real, baseada nos fatores do poder que regem o país. Se assim não o for, a Constituição escrita sucumbirá.

Ora, a Constituição escrita que não contém os fatores reais do poder, não é verdadeira, nem efetiva, pelo que a Constituição real ocupará o espaço da escrita. Em sendo assim, a Constituição escrita não poderá ser salva, ao contrário, será reformada radicalmente.

Em síntese e em essência, a Constituição é a soma dos fatores reais de poder que regem uma nação⁸⁵. Estes fatores passam a ser escritos, tornando-se verdadeiros direitos – instituições jurídicas. Só que estes fatores reais podem aparecer numa Constituição escrita de outra maneira, o que trará graves problemas a sua existência.

⁸⁴ Revolução para o autor seria uma drástica alteração nos fatores do poder, que deveria ser consolidada por um documento (garantidor) que é a Constituição escrita.

⁸⁵ LASSALLE, Ferdinand, op. cit., 2001. p. 17.

Conclui Lassalle que os problemas constitucionais não são de direito, mas de poder e que, se a Constituição escrita não refletir os *fatores do poder*, que inspiram a realidade social, não durará por muito tempo.

Concorda-se com Lassalle, em parte. Com efeito, as constituições escritas são necessárias, mormente após uma revolução ou alteração na forma de poder, como ocorreu no Brasil com a queda do regime militar, a implantação da democracia e a necessidade da promulgação de uma nova Constituição em 1988. Também os fatores reais do poder influenciam e podem ser refletidos nas normas constitucionais. Todavia, a Constituição pode entrar em confronto ou querer alterar estes fatores reais de poder, como a Constituição de 1988⁸⁶. Aí pode enfrentar uma crise de efetividade que deverá ser resolvida pela *força normativa da constituição*⁸⁷.

O prognóstico dado por Lassalle, de que as Constituições que não refletem os fatores reais do poder não duram muito, tem sido cumprido com as freqüentes emendas constitucionais, tentando refletir os fatores reais do poder. Todavia, isto não pode ser tolerado em relação aos direitos fundamentais, uma vez que são cláusulas pétreas e, para eles, deve-se invocar a *força normativa da constituição*, bem como lutar pela efetividade de ditos direitos. É que “o direito existe para realizar-se”⁸⁸, mesmo que as normas sejam contrárias aos fatores reais do poder. Se o confronto entre realidade e legalidade ocorrer, deve-se recorrer aos mecanismos coercitivos para a realização dos direitos. Mecanismos estes retirados das normas, de medidas políticas e ações judiciais⁸⁹. Não se está a defender que os direitos fundamentais sejam ilimitados, pois há limitações, inclusive para a coexistência harmônica dos direitos entre si. Defende-se, sim, que os direitos fundamentais sejam efetivos, em todas as suas dimensões.

Mesmo aqueles que colocam óbices à efetivação de direitos fundamentais sustentam que, diante de crises ou situações dramáticas, seja preservado apenas o conteúdo essencial⁹⁰

⁸⁶ A Constituição visava e visa à quebra da oligarquia partidária (com o pluralismo político previsto no art. 1º, V), vencer grupos empresariais (com os direitos dos trabalhadores previstos no art. 7º), redistribuir riquezas, conforme o art. 3º, dentre outros aspectos que vão de encontro aos fatores reais do poder na época.

⁸⁷ HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 1991.

⁸⁸ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 80.

⁸⁹ Por isso se abrirá um capítulo específico (5) para tratar sobre a aplicação desses mecanismos.

⁹⁰ Denominação utilizada por BIAGI, Cláudia Perotto. *A garantia do conteúdo essencial dos direitos fundamentais na jurisprudência constitucional brasileira*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 2005. p. 78-97.

ou o núcleo essencial⁹¹ dos direitos fundamentais. É que as limitações ou restrições aos direitos fundamentais não podem quebrantá-los em sua essência, pois, assim, fariam com que os direitos deixassem de existir. O núcleo essencial não deve ser alterado, ao contrário, deve ser protegido e, principalmente, deve ser efetivado independente das circunstâncias. J. J. Gomes Canotilho⁹² coloca, inclusive, que na ausência do *núcleo básico de direitos sociais* o Estado português deve ser considerado infrator.

Cláudia Perotto Biagi⁹³ comenta a necessidade de um valor fonte como conteúdo essencial e passa a descrever trechos da Constituição espanhola e posições de alguns autores para demonstrar que o núcleo essencial dos direitos fundamentais é a dignidade humana.

A autora destaca a função positiva da garantia do conteúdo essencial dos direitos fundamentais. Ressalta que somente uma das funções é a mais estudada: a negativa, que é a abstenção Estatal, ou limitação do poder Estatal. Esta função também é tida por *defensiva*, pois implica na defesa do cidadão contra os abusos do Estado.

Já a função positiva é *ofensiva*, pois visa a potencializar o exercício dos direitos fundamentais. Exige tal função a ação ou prestação Estatal para a promoção dos direitos fundamentais. Relata a autora que se vive num Estado de Direito, mas não qualquer Estado, sobretudo um Estado Social, que impõe deveres ao Poder Público, não somente de abstenção, mas de prestações sociais. Isto baseado no pensamento de alguns doutrinadores⁹⁴.

E, por outro lado, o cidadão deste Estado Social deve passar por três estágios: conhecer, julgar e agir, para a efetiva implementação dos direitos fundamentais e a construção da própria cidadania. Daí a necessidade de se abrir um capítulo específico (4) para a análise do Estado Social e cidadão contribuinte, direitos e deveres recíprocos e o papel de cada um para a efetivação dos direitos fundamentais.

3.4 Os direitos fundamentais do cidadão contribuinte

Art. 14. Todos os cidadãos têm o direito de verificar pessoalmente ou por meio de representantes, a necessidade da contribuição pública, bem como de consenti-la livremente, de fiscalizar o seu emprego e de determinar-lhe a alíquota, a base de

⁹¹ Denominação utilizada por CANOTILHO, J. J. Gomes, op. cit., 2000. p. 482.

⁹² CANOTILHO, J. J. Gomes, op. cit., 2000. p. 482.

⁹³ BIAGI, Cláudia Perotto, op. cit., 2005. p. 90-91. Citando para tanto, *Günter Dürig, Ludwig Shneider, Magdalena Lorenzo Rodriguez-Armas, Paulo Gustavo Gonet e Ingo Wolfgang Sarlet*.

⁹⁴ Como *Peter Häberle, Ingo Wolfgang Sarlet e Ignacio de Otto y Pard*. BIAGI, Cláudia Perotto, op. cit., 2005. p. 94-95.

cálculo, a cobrança e a duração. (Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão, França 1789)

Cita-se o artigo acima da Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão da França, em 1789, para comprovar que a relação existente entre direitos fundamentais e finanças públicas, especialmente quando se trata de tributação, é antiga e não é uma novidade trazida por esta pesquisa. Todavia, este relacionamento não é explorado socialmente, nem estudado cientificamente como necessita ser.

A falta de análise da correlação entre finanças públicas e direitos fundamentais prejudica o relacionamento entre cidadão e Estado, por não serem conhecidos os direitos e deveres recíprocos e deixar, assim, direitos e deveres carentes de efetividade, principalmente os direitos fundamentais dos contribuintes.

É que não somente os direitos sociais carecem de efetividade, mas todas as dimensões de direitos, principalmente se os direitos forem analisados sob a ótica do cidadão-contribuinte⁹⁵. Em matéria tributária, inclusive, em que a tributação representa uma intervenção na propriedade privada, os direitos de defesa⁹⁶ são os que mais deveriam preponderar para os contribuintes, uma vez que estes direitos visam a demarcar a área de não intervenção ou moldar a intervenção estatal⁹⁷. Todavia, estes são os direitos que mais carecem de efetividade nesta área.

A título de exemplo, basta atentar para a situação de que, apesar de a Constituição ter concedido um arsenal de direitos e garantias de cunho protecionista aos contribuintes, os excessos não param de acontecer no atual estágio histórico, pela criação de novos tributos, aumento dos já existentes, tredestinação de recursos, dentre outros.⁹⁸

⁹⁵ Colocar-se-á o vocábulo cidadão-contribuinte para representar toda a pessoa, física ou jurídica (que por detrás da ficção jurídica, encontram-se pessoas físicas), que tem direitos e deveres, jurídicos, políticos, sociais e financeiros perante o Estado. Assim reconhece-se a visão de Denise Lucena Cavalcante de que “A concepção atual de *cidadania* tem permitido novos enfoques não só no campo do direito público, como em diversas outras áreas, destacando a ampla e direta participação do cidadão no âmbito da Administração Pública”. CAVALCANTE, Denise Lucena. *Crédito tributário (a função do cidadão-contribuinte na relação tributária)*. São Paulo: Malheiros, 2004. Analisar-se-á melhor a figura do cidadão-contribuinte, seus direitos e deveres, no capítulo 4.

⁹⁶ Ou direitos de primeira dimensão.

⁹⁷ LIMA NETO, Manoel Cavalcante. *Direitos fundamentais dos contribuintes: limitações constitucionais ao poder de tributar*. Recife: Nossa Livraria, 2005. p. 134.

⁹⁸ *Ibid.*, 2005. p. 130.

Já os direitos de segunda dimensão também apresentam relevância para a tributação⁹⁹, mas seu maior enfoque está na aplicação dos recursos para a prestação dos diversos serviços públicos. Então, estariam mais relacionados com a área financeira em geral.

Verificou-se no capítulo 2 que os princípios constitucionais em matéria financeira, tais como as limitações no poder de tributar, representam verdadeiros direitos fundamentais dos contribuintes, à guisa de serem princípios e estarem incluídos, assim, no § 2.º do art. 5.º¹⁰⁰ da Constituição Federal.

O Supremo Tribunal Federal (STF) já reconheceu “... O princípio da anterioridade é garantia individual do contribuinte (art. 5.º, § 2.º, art. 60, § 4.º, inciso IV, e art. 150, III, b da Constituição).”(ADI 939, Rel. Min. Sidney Sanches, DJ 18/03/1994), o que abriu precedente para que os demais princípios fossem tidos como direitos fundamentais dos contribuintes.

A doutrina também chancela este entendimento. Para Marconi Costa Albuquerque¹⁰¹, o art. 5.º, § 2.º da Constituição Federal é uma norma de abertura que abrange não só os direitos de *status negativos*, ou seja, voltados à proteção do indivíduo contra a intervenção do Estado, como também os de *status positivus*, os direitos sociais, econômicos e culturais. Isto, assim, ante o Estado Social¹⁰² e democrático que a República do Brasil visa a construir diante dos contornos dos art. 1.º ao 4.º da Constituição Federal. Afirma, ainda, que o STF, com a decisão já citada, abriu o caminho para a cobrança da aplicação dos princípios de direitos fundamentais, a incluir a efetivação dos princípios tributários.

Manoel Cavalcante Lima Neto¹⁰³ diz que o conceito material de direitos fundamentais conta com a cláusula aberta do § 2.º do art. 5.º da Constituição Federal. Cláusula aberta para receber valores novos ou com nova roupagem. Defende, ainda, o referido autor que as limitações ao poder de tributar possuem materialmente condições de direitos fundamentais dos contribuintes.

⁹⁹ Principalmente pelos princípios da isonomia e capacidade contributiva.

¹⁰⁰ Vale repetir a redação: “Os direitos e garantias expressos na Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”.

¹⁰¹ ALBUQUERQUE, Marconi Costa. Direitos fundamentais e tributação – a norma de abertura do § 2º do art. 5.º, da Constituição Federal de 1988. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 37-80.

¹⁰² Estado social, para efeitos deste estudo, é, em síntese, aquele preocupado com o funcionamento não só da economia, mas da sociedade como um todo e, para tanto, este Estado apresenta certo grau de intervenção. Analisar-se-á melhor a figura do Estado Social, seus direitos e deveres, no capítulo 4.

¹⁰³ LIMA NETO, Manoel Cavalcante, op. cit., 2005. p. 126.

Para Manoel Cavalcante Lima Neto¹⁰⁴, existem os direitos fundamentais *constantes do catálogo*¹⁰⁵ e os *direitos situados fora do catálogo*¹⁰⁶. Os direitos fundamentais dos contribuintes são aqueles situados fora do catálogo e inseridos no conceito material de direitos fundamentais, mormente pela interpretação judiciária dada pelo Supremo Tribunal Federal.

Também a doutrina adota alguns critérios para identificar os direitos fundamentais fora do catálogo. Ingo Wolfgang Sarlet¹⁰⁷ disserta que se pode extrair do § 2.º do art. 5.º da Constituição Federal o *princípio da equivalência*, ou seja, os direitos identificados fora do catálogo devem guardar semelhança com os direitos situados dentro do catálogo. Essa semelhança também é observada através de dois critérios. O primeiro destes critérios é a *relevância*, que determina que o direito, fora do catálogo, para ser reconhecido como fundamental, deve ser importante para a sociedade. Já o segundo é o *critério da substância*, que impõe ao direito não identificado no catálogo ter conteúdo comum com os direitos do catálogo.

Em sendo assim, Manuel Cavalcante Lima Neto¹⁰⁸ defende que as limitações ao poder de tributar satisfazem os dois critérios. A relevância é identificada pela normatização em Constituições anteriores, desde 1967, das limitações ao poder de tributar e o alcance do apogeu com a Constituição Federal de 1988. Os valores trazidos por esta última Constituição de cunho democrático e social indicam a necessidade de proteção dos contribuintes, já reconhecida pela sociedade, e fruto de lutas históricas que resultaram na positivação de direitos de teor limitativo.

As limitações ao poder de tributar atendem também ao critério da substância, pois possuem conteúdo semelhante e elementos comuns aos direitos apresentados no catálogo. Aliás, não somente as limitações ao poder de tributar atendem aos critérios da relevância e da substância, mas todos os princípios constitucionais referentes às finanças públicas, como já analisados no capítulo e que, sucintamente, serão repetidos.

Com efeito, alguns destes princípios encontram nítida correspondência com os direitos e garantias fundamentais. De um modo geral, todos podem ser correlacionados com o direito de

¹⁰⁴ LIMA NETO, Manoel Cavalcante, op. cit., 2005. p. 127.

¹⁰⁵ Descritos explícita ou implicitamente no título II da Constituição Federal - Dos direitos e garantias fundamentais.

¹⁰⁶ Constantes em outras partes da Constituição e decorrentes dos princípios e tratados internacionais, conforme descritos no § 2.º do art. 5.º.

¹⁰⁷ SARLET, Ingo Wolfgang, op. cit., 1998. p. 98.

¹⁰⁸ LIMA NETO, Manoel Cavalcante, op. cit., 2005. p. 129-134.

propriedade¹⁰⁹ e, de modo mais específico, a proibição do confisco é o princípio representativo do direito fundamental à propriedade.

Poderiam ser colocados como direitos fundamentais de primeira dimensão: os princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade, ou seja, os princípios que resguardam a liberdade do contribuinte, na medida em que condicionam a majoração ou criação de tributos à lei e condicionam o modo de aplicação da lei, impondo a produção dos efeitos para o exercício seguinte e proibindo o efeito retroativo¹¹⁰.

Inclui-se, ainda nos direitos de defesa, a liberdade de tráfego e as imunidades tributárias^{111 112}.

Cabe observar, outrossim, que a legalidade reveste-se de nova roupagem. Com o constitucionalismo, o império da lei foi quebrantado, para que tome posse a Constituição. Sucedendo, assim, a constitucionalização dos princípios. A legalidade passou a ser um dos princípios dentro do conjunto de princípios constitucionais, não mais o único, principal e imperioso princípio.

¹⁰⁹ Ao se visualizar a propriedade em um sentido abrangente, como sendo patrimônio e renda. A tributação para respeitar a propriedade deve ser balizada pelos princípios que representam as limitações ao poder de tributar.

¹¹⁰ O texto da Constituição Federal para estes princípios: Art. 150. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...] III – cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os institui ou aumentou; c) antes de decorrido noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;”

¹¹¹ Prevista no art. 150, V e VI da Constituição Federal: Art. 150. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] V – estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público; VI – instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão”.

¹¹² A classificação de LIMA NETO, Manoel Cavalcante de, op. cit., 2005. p. 142, 148-257, coloca os direitos fundamentais dos contribuintes de modo diferente do da pesquisadora. Primeiro porque elege apenas as limitações ao poder de tributar e não enfoca todos os princípios financeiros; segundo porque não segue as dimensões de direitos, mas a proteção dada pelo *caput* do art. 5.º à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade. Retirando a vida, pois, segundo o autor, somente por via oblíqua tem relação com os direitos fundamentais dos contribuintes, a classificação seria dada a partir da liberdade, da segurança e da propriedade. Elenca como direitos da liberdade: as imunidades, a liberdade de tráfego e o livre exercício da atividade econômica. Já os da segurança é que seriam a legalidade, a anterioridade e irretroatividade. Em relação à propriedade estaria a vedação ao confisco. E, acrescenta, ainda, correlacionado com a igualdade: a isonomia e a capacidade contributiva. Esta classificação não serve para este estudo, porque se refere aos direitos fundamentais dos contribuintes dentro do relacionamento jurídico financeiro, no qual serão enfocados os direitos prestacionais, que são de segunda geração. A segurança, por exemplo, seria um direito do cidadão contribuinte não relativo a tributação, mas a um dever prestacional do Estado.

Em sendo assim, o processo de constitucionalização de princípios também atinge a tributação. A tributação deve observância não apenas à lei, mas ao conjunto de princípios constitucionais¹¹³. Acrescenta-se, ademais, que os princípios atinentes ao sistema tributário são verdadeiros direitos fundamentais dos contribuintes.

Os direitos fundamentais de segunda dimensão dos contribuintes são os que consagram a igualdade, como a isonomia¹¹⁴ e a capacidade contributiva¹¹⁵, podendo ser agregados ainda os valores sociais do trabalho, a livre iniciativa¹¹⁶, o direito à saúde, educação, moradia, dentre outros¹¹⁷. Os direitos fundamentais de terceira dimensão são encabeçados pela solidariedade, tendo ainda a justiça social¹¹⁸, com a conseqüente redistribuição de riquezas, redução da pobreza e desigualdades social e regional¹¹⁹. Os direitos de terceira dimensão estão relacionados com o desenvolvimento nacional¹²⁰ e o desenvolvimento humano e passam ainda pela paz¹²¹ e meio ambiente equilibrado¹²². Já o direito de quarta dimensão é o representado pela democracia.

Estes direitos fundamentais dos contribuintes estão intimamente ligados e a efetivação de um necessita da efetivação dos outros. Todos eles passam necessariamente por um

¹¹³ Isto também é defendido por LIMA NETO, Manoel Cavalcante de, op. cit., 2005. p. 160-169 e CAVALCANTE, Denise Lucena, op. cit., 2004. p. 17.

¹¹⁴ Com a seguinte redação na Constituição Federal: Art. 150. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercidas, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos e direitos;”

¹¹⁵ Disposto na Constituição Federal deste modo: Art. 145. “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...] § 1.º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

¹¹⁶ Previstos no Título I da Constituição Federal – Dos princípios fundamentais: Art. 1.º “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: [...] IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; Também incluindo os direitos decorrentes previstos no art. 7º e art. 170 e seguintes.”

¹¹⁷ Como os previstos no art. 6.º da Constituição Federal: Art. 6.º “São 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, na forma desta Constituição.”

¹¹⁸ Art. 3.º “Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;”

¹¹⁹ Art. 3.º “Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: [...] III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;”

¹²⁰ Art. 3.º “Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: [...] II – garantir o desenvolvimento nacional;”

¹²¹ Art. 4.º “A República Federativa do Brasil rege-se nas suas relações internacionais pelos seguintes princípios: [...] VI – defesa da paz;”

¹²² Art. 170. “A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: [...] VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços de seus processos de elaboração e prestação;”

planejamento e um planejamento financeiro. O desenvolvimento, a justiça social, a redistribuição de riquezas, o trabalho, a moradia, a educação, a saúde, dentre outros, são direitos que, para serem efetivados, necessitam de recursos, os quais dependem da contribuição de todos ou daqueles que podem contribuir, para que os direitos alcancem todos, principalmente os mais necessitados.

Ora, o modo natural da produção de riquezas e do desenvolvimento é a concentração de riquezas e desenvolvimento nas mãos dos detentores de recursos. Somente de modo artificial é que os direitos e princípios acima relacionados poderão ser efetivados.

Daí decorre o importante papel das finanças públicas de fazer com que o planejamento de receitas e despesas resulte na efetivação dos direitos fundamentais dos contribuintes. A efetivação dos direitos fundamentais trará consigo a motivação para que todos contribuam: Estado, Sociedade e cidadão. Aqui reside o grande fomento que o direito fundamental de quarta dimensão significa.

É que com a democracia pode-se evidenciar a participação de todos para a efetivação dos direitos fundamentais, bem como a participação de todos nas finanças públicas. Dentro da interface finanças públicas e direitos fundamentais, a democracia transforma o indivíduo, a pessoa física e a pessoa jurídica em contribuinte, no sentido mais amplo que a palavra contribuinte pode ter. O contribuinte participa financeira e politicamente, ou seja, custeia as despesas públicas e ajuda a tomar as decisões (direta ou indiretamente) para a aplicação dos recursos públicos.

Isto é um direito-poder, como também um direito-dever, no sentido de que o cidadão deve contribuir com recursos e tem poder para tomar e fiscalizar decisões de como serão aplicados estes recursos. Ocorre que tais direito-poder e direito-dever não têm sido corretamente divulgados. Não é só contribuindo financeiramente que o cidadão estará a fazer sua parte. Tampouco lhe servirá negar a contribuição alegando que o serviço público não é bom ou que o recurso arrecadado não é corretamente aplicado.

Se a sonegação fiscal tem como uma das causas a insuficiente prestação de serviços públicos, a falta de recursos para prestar serviços públicos de qualidade também encontra uma de suas razões na sonegação fiscal. Como, então, quebrar este ciclo vicioso?

O primeiro passo para o quebrantamento de tão antigo e denso ciclo vicioso é respeitar os direitos fundamentais em todas as dimensões. Isto passa necessariamente pela elaboração das normas em matéria financeira: as normas de arrecadação com natureza tributária; e as normas de aplicação, as normas orçamentárias.

Em relação às normas orçamentárias, antes mesmo da normatização, ocorre o processo político de eleição das necessidades públicas para embasá-las. Referida eleição não é produto da discricionariedade do Poder Público, mas já vem norteada pelos princípios e direitos fundamentais constitucionais e, ainda, deve passar pelo crivo do povo, diretamente ou através dos seus representantes.

Já as normas de tributação devem estar em consonância com os princípios constitucionais tributários, bem como com os demais direitos e garantias dos contribuintes, uma vez que os princípios também já são direitos e garantias fundamentais.

Após a normatização, passa-se ao processo de aplicação e fiscalização das normas. Este é o processo final de efetivação dos direitos fundamentais, no qual se é verificado se as normas produziram os efeitos desejados, ou seja, se a norma está condizente com a realidade por ela alcançada.

O contribuinte tem o direito-dever de fiscalizar a aplicação das normas financeiras. O Estado deve prover meios para que o contribuinte possa fiscalizar, dando publicidade aos atos (financeiros e orçamentários). Mais do que isto, deve prestar informações de fácil entendimento. Aqui também entra o importante papel de conscientização e convocação do povo a participar e fiscalizar, bem como conhecer seus direitos fundamentais.

Já o respeito aos direitos fundamentais dos contribuintes por parte do Poder Público passa pelo entendimento de que ditos direitos gozam de todas as prerrogativas dos demais direitos fundamentais, ou seja, são cláusulas pétreas e têm aplicação imediata. Mais do que aplicação imediata, efetividade obrigatória. São verdadeiros deveres estatais¹²³ que vinculam os três poderes¹²⁴.

Se de um lado o cidadão tem o dever de contribuir, de outro o Estado tem o dever de transformar esta contribuição em benefício, em prestações ao povo. Isto dentro de uma

¹²³ Analisar-se-ão os direitos e deveres tanto do Estado como do cidadão no capítulo 4.

¹²⁴ Por isso abriu-se um capítulo (5) para analisar a função dos três poderes em relação à efetivação dos direitos fundamentais.

relação jurídica, na qual cidadão e Estado são portadores de direitos e deveres. Contudo, não se pode perder de vista que o lado hipossuficiente da relação jurídica necessita de proteção e defesa especiais.

Fernando Facury Scaff entende que a posição do STF acima citada inseriu no art. 5.º da Constituição Federal os direitos previstos no art. 150, que trata do Sistema Tributário Nacional, compondo assim um “estatuto mínimo” do contribuinte.

Entende-se que este “estatuto mínimo” do contribuinte ou os princípios de direitos fundamentais não englobam apenas princípios de ordem tributária, mas de todo o sistema financeiro.¹²⁵

Com efeito, tramita há quase oito anos no Congresso Nacional projeto de lei complementar referente ao Código de Defesa dos Contribuintes. Projeto este de iniciativa do Senador Jorge Bornhausen, em novembro de 1999, com numeração inicial de PLC n.º 646/1999. Ao chegar à Câmara de Deputados, sofreu alterações e novas numerações, tendo sido apresentado o mais recente PLC n.º 38/2007 do Deputado Sandro Mabel, em março de 2007.

Referido Projeto de Lei Complementar, cuja cópia encontra-se no anexo do presente trabalho, veio reconhecer a existência do “estatuto mínimo” de direitos e garantias dos contribuintes pautados nos princípios constitucionais de limitações ao poder de tributar. Teve, ainda, como referencial o princípio da justa tributação, conceituada pelo PLC como sendo aquela:

[...] que atenda ao disposto no artigo 3º incisos I, II, III e IV, artigo 5º inciso XIII e artigo 170, VII e VIII da Constituição Federal, e que ainda contemple aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da equitativa distribuição da carga tributária, da generalidade, da progressividade e da não-confiscatoriedade.¹²⁶

Verifica-se com este dispositivo que referido projeto de lei complementar abriu precedente para abranger todos os princípios constitucionais financeiros, não só os especificamente tributários. Todavia, perdeu a oportunidade de enfrentar outras questões relacionadas às finanças públicas, voltando-se mais para a arrecadação e a proteção do contribuinte contra os abusos cometidos pela arrecadação financeira, esquecendo-se o projeto

¹²⁵ SCAFF, Fernando Facury. O estatuto mínimo do contribuinte. In: MARTIS, Ives Gandra (Coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 456.

¹²⁶ Parágrafo único do art. 2.º do PLC n.º 38/2007.

de normatizar a aplicação de recursos, como o contribuinte pode cobrar a devida aplicação, a melhoria do serviço público e a punição para os maus gestores.

Cumpra observar, ainda, que será uma boa nova para apaziguar a “guerra” entre contribuinte e Fisco a aprovação do Código de Defesa do Contribuinte. Todavia, referido estatuto deverá absorver princípios e valores que possam trazer esta desejada paz, motivando o cidadão a contribuir e o Estado a efetivar os direitos fundamentais.

Um destes princípios envolve o reconhecimento de que contribuinte é o lado hipossuficiente da relação, a parte mais frágil em vários aspectos, mas principalmente econômico-financeiro e político, o que torna o cidadão vulnerável aos atos do Estado. Exatamente para que a relação jurídica entre contribuinte e Estado seja equilibrada é que os princípios e direitos fundamentais dos contribuintes devem ser respeitados. Tanto os que foram estudados acima como os que regem relações jurídicas em que há hipossuficiência de uma das partes.

Servem bem os princípios que regem a defesa do consumidor, quais sejam: a vulnerabilidade do contribuinte, a harmonização de interesses, o incentivo ao autocontrole, a proibição de abusos, a conscientização dos contribuintes e do Estado e a melhoria dos serviços públicos¹²⁷.

A vulnerabilidade, como vernáculo da língua portuguesa, significa “ponto pelo qual alguém ou algo pode ser atacado”¹²⁸. É que o contribuinte encontra-se em estado de espera de ataque por parte do Fisco, devendo submeter-se às regras impostas pelo Estado. Ademais, o contribuinte pode ser considerado o pólo hipossuficiente da relação e carente de maior proteção e defesa. Esta proteção e defesa é firmada diante dos princípios, direitos e garantias fundamentais dos contribuintes, o que não implica dizer que não tenha deveres. Ao contrário, os deveres existem e precisam ser efetivados tanto quanto os direitos. Todavia, o catálogo de direitos é maior e mais protetivo para os contribuintes.

¹²⁷ Utilizou-se da doutrina de ALMEIDA, João Batista. *Manual de direito do consumidor*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 15-18, que coloca como princípios das relações de consumo os seguintes: “a) vulnerabilidade do consumidor; b) presença do Estado; c) harmonização de interesses; d) coibição de abusos; e) incentivo ao controle; f) conscientização do consumidor e do fornecedor; g) melhoria dos serviços públicos.” Retiramos o princípio “b” por entender desnecessário, uma vez que o Estado é uma parte da relação jurídica. Os demais adaptamos para a relação jurídica financeira entre Estado e contribuinte, principalmente o de alínea “f”, para trocar consumidor por contribuinte e fornecedor por Estado.

¹²⁸ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda, op. cit., 2001. p. 758.

O princípio da harmonização de interesses visa a trazer paz aos conflitos existentes entre os contribuintes e o Fisco e/ou Estado, de modo que os contribuintes devem ter suas necessidades atendidas e não apenas receber cobranças de tributos. De outro lado, o Estado tem o dever de cumprir o objetivo principal de sua existência: satisfazer as necessidades humanas, isto através de bens e serviços, e não apenas cobrar os créditos tributários. Mais do que isso, a harmonização implica na coexistência dos princípios, direitos e garantias fundamentais com os deveres e obrigações dos contribuintes. O contribuinte tem direito à propriedade privada, mas tem obrigação de suportar a tributação, sem que esta represente desrespeito à propriedade.

A harmonização aqui nada mais é do que o princípio de interpretação constitucional desenvolvido por Konrad Hesse¹²⁹, denominado de *harmonização ou concordância prática*, que visa a estabelecer a convivência harmônica entre princípios constitucionais, mesmo que estejam em aparente colisão. Na verdade, a colisão ou tensão que possa haver entre princípios não pode ser resolvida pelos critérios clássicos da Teoria Geral do Direito, quais sejam: hierárquico, cronológico, especialidade¹³⁰. Um princípio não poderá revogar outro, poderá até haver um afastamento provisório para a solução de um caso concreto. Só que a harmonização visa a evitar até este afastamento provisório, conservando os princípios em colisão até o ponto em que um não prejudique o outro.

Isto ocorre com os princípios já analisados das finanças públicas, de modo que tais princípios devem ser harmonizados para não haver prejuízo total de apenas uma das partes, o contribuinte ou o Estado.

Com o princípio do autocontrole, o Estado é obrigado a reparar erros na prestação de serviços ou obras públicas, bem como na cobrança indevida de tributos, antes de ser acionado judicialmente. O Estado deverá, assim, comunicar e convocar¹³¹ pela imprensa os possíveis prejudicados para que os danos sejam reparados.

A proibição de abusos justifica-se pela prática milenar, desde os tempos mais antigos, dos servidores públicos que laboram na parte fiscal do Estado. Mesmo que nos tempos modernos, com a censura e o combate destes desmandos de modo mais acirrado, os abusos

¹²⁹ HESSE, Konrad. *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 1998. p. 66-67

¹³⁰ Como observado em BOBBIO, Noberto, op. cit., 1999. p. 97-110.

¹³¹ É a prática do *recall*.

ainda existem, tanto na fiscalização quanto na cobrança de tributos. Cobranças indevidas, corrupção dos agentes fiscais, extorsão de contribuintes são condutas que ainda permeiam a ação estatal. Isto considerando apenas o lado das receitas ou arrecadação de recursos.

Ao se analisar o outro lado, a aplicação dos recursos ou despesas, os abusos podem ser maiores e de mais difícil fiscalização. Superfaturamentos, obras faraônicas ou inacabadas, despesas fantasmas, serviços públicos insuficientes ou até inexistentes, dentre outros, são apenas exemplos de malversação de recursos que ferem os direitos do contribuinte.

Já se abordou, assim, o princípio da melhoria do serviço público. O Estado, mais do que os particulares concessionários ou permissionários de serviços públicos, tem o dever de prestar serviços seguros e eficientes ao contribuinte. Por outro lado, o contribuinte, verificando a melhoria no serviço público, se sentirá mais motivado a contribuir financeiramente.

E, por fim, a conscientização do contribuinte e do Estado deve abranger a educação formal e a informal. Na educação formal, ao nível de escolas e universidades, já é o tempo de resgatar os valores ministrados pelas disciplinas de educação moral e cívica, sem as distorções do regime militar, mas com a iniciação dos estudantes sobre direitos e deveres, para com a família, a sociedade e o Estado, incluindo, assim, os direitos e deveres perante Estado, como direitos a participar do poder, através do voto plebiscito e *referendum*, cobrar serviços e obras públicas de qualidade, verificar a aplicação dos recursos públicos, dentre outros. Deveres como o serviço militar e a obrigação de participar do poder¹³². Também os diversos cursos de nível superior terem disciplina semelhante que aprofunde os valores da cidadania e da soberania, no intuito de conscientizar o contribuinte.

Já a conscientização do Estado ocorrerá através de seus agentes, que deverão sempre receber cursos de aperfeiçoamento, não apenas de atualização legislativa, mas que tragam valores, como atender e respeitar os direitos dos contribuintes.

Destarte, este princípio de conscientização do contribuinte e do Estado nada mais é do que democratizar as finanças públicas. Levar ao conhecimento de todos, fazer todos participarem são subprincípios do princípio e direito fundamental: democracia. Como já se

¹³² Uma vez que a Constituição Federal no dispositivo seguinte: Art. 14. “A soberania popular será exercida pelo sufrágio universal e pelo voto direto e secreto, com valor igual para todos, e, nos termos da lei, mediante: [...] § 1.º Alistamento eleitoral e o voto são: I – obrigatórios para os maiores de dezoito anos;” tornou o voto obrigatório, fazendo, assim, da democracia como um direito-dever.”

analisou acima, na visão de Paulo Bonavides¹³³, é possível a prática da democracia direta ou com efetiva participação popular, o que não implica dizer que o povo a todo instante estaria pessoalmente elaborando leis (*lato sensu*). Também não representaria a eliminação das formas representativas, mas a democracia direta impõe que exista mecanismo para possibilitar a participação do povo, como iniciativa popular, *referendum* e plebiscito.

Acrescenta-se, ainda, para efeitos desta pesquisa, que a democracia direta também impõe que os poderes públicos viabilizem o acesso do povo à informação, ao conhecimento e à conscientização, trazendo e disponibilizando a informação clara, precisa e transparente, para que a população possa entender e participar. Ao nível de finanças públicas, isto significa que todas as contas públicas, orçamentos, despesas e receitas devem ser postos à disposição do cidadão, de modo claro, preciso e transparente, para que ele possa não só controlar, mas também participar das finanças públicas.

¹³³ BONAVIDES, Paulo op. cit., 2000. p. 481-483.

4 OS PROTAGONISTAS DO PAPEL DAS FINANÇAS PÚBLICAS NA EFETIVAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Discorreu-se nos capítulos 2 e 3 acerca do panorama das finanças públicas e dos direitos fundamentais. Encontrou-se, outrossim, a interface entre referidos institutos. Descobriu-se que as finanças públicas devem estar centradas na efetivação dos direitos fundamentais e que a efetivação dos direitos fundamentais poderá contribuir significativamente para a minimização da crise financeira.

Resta identificar quem são os responsáveis por desempenhar o papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais. Ora, os direitos fundamentais e as finanças públicas, vistas de per si, não têm condições de se concretizarem se não existirem entes ou personalidades para movimentá-los, dar vida e realização a esses institutos.

É que os princípios e normas referentes às finanças públicas e direitos fundamentais necessitam ser absorvidos por uma relação jurídica para que saiam do ideal (do campo do *dever ser*) para o real (ao campo do *ser*). Em sendo assim, a relação jurídica é composta de elementos essenciais, quais sejam: sujeitos e normas.

Os sujeitos da relação jurídica, para efeitos desta pesquisa, são: o Estado e o cidadão. As normas (*deve ser*), como gênero que abrange regras e princípios de ambos os institutos, incidirão sobre a realidade (*ser*) para alterar, proteger ou extingui-la, dentro da perspectiva da efetividade já estudada no capítulo 3, e que será complementada no capítulo 5.

No presente capítulo, serão analisados os sujeitos ou protagonistas que ganharão denominação adequada ao papel que desempenham e terão enfocados seus direitos e deveres.

4.1 O Estado social

Já se defendeu que o Estado é um dos protagonistas do papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais. Agora, para que o Estado represente seu papel, assumirá o personagem ou a figura do Estado Social.

Primeiramente, necessita-se esclarecer que o conceito de Estado é carregado de alta subjetividade e historicidade. Varia de acordo com a evolução do povo, as transformações políticas, dentre outros fatores. Ora, o conceito de Estado, como se colocou no passado através de seus elementos: território, povo e poder político, atualmente é questionável.

O Estado, como sendo organização de poderes dentro de um limite territorial, já foi bem aceito na Idade Antiga. Período em que o Estado confundia-se, inclusive, com a *polis* ou cidade. Este conceito foi mitigado na Idade Média, período durante o qual o poder estabelecido dentro do feudo prevalecia sobre as formas e limites territoriais do Estado. Todavia, foi fortalecido e extremado no Absolutismo¹ pela concentração exacerbada de poder e sacrifício da liberdade individual.

Já na atualidade, a limitação territorial é questionável perante a globalização e organizações supranacionais. A noção de poderes organizados também passou por mutação. O poder estatal não é absoluto, como o fora no passado, mas limitado. O primeiro limite estabelecido foi a lei. Com o constitucionalismo, este limite passou a ser a constituição, implícita e explicitamente, incluindo-se aqui os princípios, dentre os quais, o da legalidade. Assim como tratou Paulo Bonavides:

Verifica-se, portanto, que a premissa capital do Estado Moderno é a conversão do Estado absoluto em Estado constitucional; o poder já não é de pessoas, mas de leis. São as leis, e não as personalidades, que governam o ordenamento social e político. A legalidade é a máxima de valor supremo e se traduz com toda energia no texto dos Códigos e das Constituições.²

O Estado Moderno, denominação que se utilizará para o Estado na atualidade, é um Estado Constitucional. Referido Estado Constitucional atravessou transformações. A primeira delas foi a separação de poderes³; a segunda, a eclosão e constitucionalização dos direitos fundamentais; a terceira, a adesão ao regime democrático⁴.

A separação de poderes sobreveio logo após duas grandes revoluções: a Revolução Francesa e a Revolução da Independência Americana. Na verdade, representou uma insurgência contra a concentração de poder nas mãos de um governante, dada no

¹ Idade Moderna, mas para não confundir o leitor, não se invocará a denominação Idade Moderna para caracterizar o período compreendido entre o século XV até o início do século XIX, porque se chamará de Estado Moderno o presente na Idade Contemporânea. Assim como encontrado na doutrina de BONAVIDES, Paulo. *Teoria do Estado*. 5. ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros, 2004.

² Ibid., 2004. p. 37.

³ Na realidade considera-se divisão de funções, uma vez que o poder é uno, mas para ser fiéis à teoria introduzida por Montesquie, coloca-se separação de poderes.

⁴ Ibid., 2004. p. 37.

Absolutismo. Representou, ainda, a introdução do Estado Liberal, consagrador da liberdade e do individualismo.

Logo, percebeu-se a necessidade de que outros direitos fundamentais coexistissem com a liberdade, mormente a igualdade, conforme se discorreu no capítulo 2. Neste diapasão, é importante esclarecer que os direitos decorrentes da igualdade, ou os direitos sociais, fizeram surgir a necessidade da formatação do Estado Social.

Antecedentes históricos marcaram a consagração do Estado Social: a Revolução Russa, de 1917, a reconstrução da Alemanha, após a Primeira Guerra, e a Revolução Mexicana e suas conseqüências (como a fundação do PRI – Partido Revolucionário Institucional). Esses fatos deixaram registrados três documentos: a Constituição de Weimar, de 1919 (um ícone social-democrático); a Constituição Mexicana, de 1917; e a Declaração dos Direitos do Povo Trabalhador e Explorado, na Rússia revolucionária (socialista), de 1918. Tais documentos consolidaram, constitucionalmente, os direitos sociais e trabalhistas como direitos fundamentais.

Entretanto, os ideais precursores do Estado Social afloraram ainda no início do século XIX, com Marx e Engels. Com efeito, Marx e Engels discorriam sobre o comunismo ou socialismo, ou, como será denominado nesta pesquisa, sobre o Estado Social primitivo.

É que o Estado Social, para efeitos desta pesquisa, não será o Estado Comunista ou Socialista idealizado por Karl Marx⁵, como sendo aquele Estado que se apropria de todos os bens de produção e que mortifica o capitalismo. Entende-se que o Estado sonhado por Marx representou uma resposta, um confronto ou manifestação de inconformismo com o Estado Liberal ditado pela burguesia no final do século XIX. Tornou-se, ainda, mais uma defesa do proletariado contra a exploração desmedida praticada pelos capitalistas do que uma realidade duradoura.

Os fatos históricos citados acima na Rússia, no México e na Alemanha absorveram os ideais comunistas. Os fatos recentes demonstram que o comunismo não resistiu por muito tempo aos apelos capitalistas, à liberdade e à propriedade privada.

⁵ Em várias obras que se citarão MARX e ENGELS. *Manifesto do partido comunista*. Tradução: Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2003.

Com efeito, o Estado Liberal insurgiu-se como uma tese contra o Absolutismo e o Estado Socialista como uma antítese ao Estado Liberal. Todavia, ambas as concepções de Estado surgiram em calorosos conflitos e absorveram ideais extremados. O Estado Social moderno veio para apaziguar os ânimos e reter o possível e praticável da tese e antítese, passando a ser uma síntese Liberal-Social.

O Estado Social moderno é aquele que agregou os valores decorrentes da liberdade, como o controle do poder e os direitos e garantias individuais, aos valores decorrentes da igualdade, como a intervenção estatal na economia e no social para a tutela dos mais fracos. Ademais, o Estado Social moderno ganhou mais uma qualificação com o advento da democracia em várias partes do mundo. É que, após a Segunda Guerra Mundial, a democracia representou uma forma de legitimidade do poder para superar as tensões provocadas pelos regimes totalitaristas e nazi-facistas.

Como bem observou Paulo Bonavides⁶, nem Estado Liberal burguês, nem Estado Social marxista, mas Estado Social das democracias ocidentais. Ora, o Estado Social das democracias ocidentais é bastante distinto do Estado Social marxista. Este sofre o dirigismo imposto de cima para baixo e abole o capitalismo, com a apropriação social dos meios de produção. Naquele, o dirigismo é consentido de baixo para cima e mantém as bases capitalistas. O dirigismo é consentido exatamente pelos mecanismos políticos que possibilitam a participação indireta ou direta do povo no poder.

No Brasil, a democracia tardou um pouco mais, devido ao golpe militar em 1964. Tendo advento em 1984 com eleições indiretas para presidente da república, consolidando-se com a Constituição Federal de 1988. A Constituição Federal de 1988 dispôs expressamente sobre o Estado Democrático de Direito e apresentou tendências social-liberais, exatamente para estabelecer uma síntese entre Estado Liberal e Estado Social, mas, sobretudo, firmando compromisso de realizar um Estado Social, quando formulou os arts. 1.º a 3.º da Constituição Federal, absorvendo a idéia de Alberto Deodato, segundo a qual:

A missão do Estado moderno é a de assegurar ao homem a liberdade e o pão.
E como o fará?

Responde ÂNGELO ANGELOPOULOS, em admirável livro, de março de 1952, *L'État et la Prosperité Sociale*:

1) organizando a ordem e a segurança interior e exterior;
promovendo a higiene, a segurança e a assistência social, que suprimirão a miséria e a pobreza – escândalo sem escusa na época contemporânea;

⁶ BONAVIDES, Paulo. *Do Estado liberal ao Estado social*. 6. ed. Rio de Janeiro: Malheiros, 1996, prefácio.

forneendo, gratuitamente, instrução geral e profissional a todos os indivíduos o que elevará o valor da personalidade humana;

4) provendo às necessidades coletivas de utilidade pública, pela exploração, por conta própria, dos serviços de distribuição de água, luz, eletricidade, gás, correios, telégrafos, telefones, rádio, caminhos de ferro, comunicações aéreas;

5) aplicando medidas para o desenvolvimento econômico do país – o que terá por fim assegurar o pleno emprego e acrescer a renda nacional, organizando, para isso, um plano econômico nacional, um programa de investimentos, novas empresas públicas de interesses geral e favorecendo, por medidas econômicas e financeiras, o desenvolvimento da economia e o controle da atividade econômica privada;

6) empregando meios de redistribuição, social e econômica justa, da renda nacional:

a) pela diminuição, por uma política fiscal apropriada, das grandes desigualdades existentes na distribuição da renda nacional;

b) pela mobilização das focas produtoras inativas e, sobretudo, a economia por meio de uma política apropriada de impostos, do crédito e da despesa;

c) pela redistribuição, de uma maneira mais eqüitativa, da renda nacional entre as diferentes classes sociais, transferindo o poder de compra excedentário às despesas das classes ricas em favor das classes pobres.⁷

Entretanto, o Estado Social democrático estabelecido pela Constituição Federal de 1988 vive uma crise instaurada pela insatisfação das necessidades sociais, tais como saúde, educação, segurança, previdência social, assistência aos desamparados, dentre outros. Referida insatisfação é atribuída aos limites das receitas públicas, ou melhor, ao crescimento progressivo das despesas em detrimento das receitas públicas, como se analisou no capítulo 2.

Analisou-se, ainda, no capítulo 3, que os direitos sociais ou direitos prestacionais têm sua efetividade questionada ou limitada frente aos limites das receitas públicas. É que ditos direitos impõem prestações concretas do Estado, ao revés dos direitos de defesa, que necessitam, em geral, de mera abstenção estatal. Como bem observou Norberto Bobbio:

É supérfluo acrescentar que o reconhecimento dos direitos sociais suscita, além do problema da proliferação dos direitos do homem, problemas bem mais difíceis de resolver no que concerne àquela prática de que falei no início: é que a proteção destes últimos requer uma intervenção ativa do estado, que não é requerida pela proteção dos direitos de liberdade, produzindo aquela organização dos serviços públicos de onde nasceu até mesmo uma nova forma de Estado, o Estado Social. Enquanto os direitos de liberdade nascem contra o superpoder do Estado - e, portanto, com o objetivo de limitar o poder -, os direitos sociais exigem, para sua realização prática, ou seja, para a passagem da declaração puramente verbal à sua proteção efetiva, precisamente o contrário, isto é, a ampliação dos poderes do Estado.⁸

Todavia, não se pode tolerar a ineficácia social ou a carência de efetividade para os direitos sociais, mormente por ter estabelecido a Constituição Federal de 1988 um Estado Social, construtor de uma sociedade livre, justa e solidária; garantidor do desenvolvimento nacional; erradicador da pobreza e da marginalização e redutor das desigualdades sociais e

⁷ DEODATO, Alberto. *Manual de ciências das finanças*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1975. p. 2-3.

⁸ BOBBIO, Norberto, op. cit., 1992. p. 72.

regionais; promotor do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação⁹.

Então por que os direitos sociais sofrem a carência de efetividade, são postergados ou esquecidos? Talvez por lhes faltar a devida regulamentação, principalmente para impor sanções ante o descumprimento. Talvez por serem considerados normas programáticas e o conteúdo destas normas pode ou não ser adotado nos programas de governo, meramente por decisões políticas.

[...] na Constituição italiana, as normas que se referem a direitos sociais foram chamadas puramente de programáticas. Será que já nos perguntamos alguma vez que gênero de normas são essas que não ordenam, proíbem e permitem num futuro indefinido e sem prazo de carência claramente delimitado? E, sobretudo, já nos perguntamos alguma vez que gênero de direitos são esses que tais normas definem? Um direito cujo reconhecimento e cuja efetiva proteção são adiados *sine die*, além de confiados à vontade de sujeitos cuja obrigação de executar o 'programa' é apenas uma obrigação moral ou, no máximo, política, pode ainda ser chamado corretamente de 'direito'?.¹⁰

Ainda assim, a falta ou carência de efetividade para tais direitos é intolerável. É intolerável como para todas as outras dimensões de direitos. Urge que seja elaborada regulamentação específica para que a efetivação dos direitos fundamentais não sirva apenas de dispositivos constitucionais, ou de discurso em campanhas eleitorais, e permaneça com a efetividade mitigada, postergada ou inexistente¹¹.

Ora, o Estado Social moderno, por manter as bases capitalistas e não se apropriar dos meios de produção, depende dos recursos arrecadados do cidadão-contribuinte¹² para cumprir os fins a que se propõe. Então existem duas fortes razões para estes recursos serem revertidos na efetivação dos direitos fundamentais. A primeira delas é porque, como já se viu, os fins a que se propõe o Estado é satisfazer as necessidades humanas. E as necessidades humanas convertem-se tanto em direitos fundamentais quanto em despesas públicas. A segunda razão é que o cidadão-contribuinte é o mantenedor do Estado e, por isso, tem o direito de ver revertido seu investimento na finalidade precípua de satisfazer as necessidades humanas.

⁹ Ditames previstos no art. 3.º da Constituição Federal de 1988.

¹⁰ BOBBIO, Norberto, op. cit., 1992. p. 72.

¹¹ O que será analisado no capítulo 5.

¹² Verificar-se-á no tópico seguinte a figura do cidadão-contribuinte.

O Estado Social moderno é tido por José Casalta Nabais¹³ como Estado Fiscal, uma vez que “as necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos”¹⁴. Acrescenta mais ainda como ponto de partida para sua explanação sobre o Estado Social Fiscal o seguinte:

Com efeito, um estado para cumprir as suas tarefas, tem de socorrer-se de recursos ou meios a exigir dos seus cidadãos, constituindo justamente os imposto esses meios ou instrumentos de realização das tarefas estaduais. Por isso, a tributação não constitui, em si mesma, um objectivo (isto é, um objetivo originário ou primário) do estado, mas sim o meio que possibilita a este cumprir os seus objectivos (originários ou primários), atualmente consubstanciados em tarefas de direito social. Um meio que, por um lado, pressupõe um certo tipo de estado do ponto de vista do suporte financeiro – um *estado fiscal* – e, de outro, se traduz, atento o seu actual carácter social, na exigência de uma parte considerável do rendimento ou património, enquanto tais ou enquanto gastos ou consumidos na aquisição de bens e serviços, dos seus cidadãos. É que, não podendo o estado dar (realizar prestações sociais), sem antes receber (cobrar impostos), facilmente se compreende que, quanto menos ele confiar na autorresponsabilibade dos cidadãos relativa a satisfação das suas necessidades (autosatisfação), mais se descure o princípio da subsidiariedade, extremado-se num estado social paternalista preocupado, se não mesmo obcecado, no limite, com a realização da felicidade até ao pormenor (que incluirá os próprios tempos livres) dos indivíduos e, conseqüentemente, mais se onera a sua capacidade de prestação fiscal.¹⁵

A existência do Estado Social moderno é justificativa para a imposição de impostos, contribuições e tributos, de um modo geral, considerando que a tributação constitui um meio de o Estado realizar suas atividades e que a finalidade (objetivo) é, atualmente, consubstanciada em tarefas de direito social ou realização de prestações sociais. Pode-se concluir que o Estado Social moderno nada pode fazer sem cobrar tributos. Por outro lado, uma vez cobrados tributos, estes devem ser revertidos na efetivação dos direitos sociais.

Portanto, o Estado Social moderno ganha mais um adjetivo: Estado Social Fiscal e democrático. O Estado Social Fiscal e democrático deve assumir suas funções, de modo a intervir na economia e no social, para efetivar os direitos fundamentais, mormente os direitos sociais; retirar do património privado os meios para sua manutenção e, principalmente, para realizar os fins a que se propõe (que é satisfazer as necessidades humanas); e legitimar o exercício do seu poder através da democracia.

¹³ NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Livraria Almedina, 1998. p. 189-203.

¹⁴ Ibid., 1998. p. 192. Impostos o autor considera *toda a transferência (de propriedade) da economia (privada) para o estado* (em nota de rodapé). Acrescenta-se que impostos para os portugueses significam toda espécie de tributos e não apenas os impostos, como são considerados em sentido estrito no Brasil.

¹⁵ Ibid., 1998. p. 185-186.

Entretanto, como se trata de uma relação jurídica, o Estado Social Fiscal e democrático não pode cumprir seu papel sozinho. O cenário exige a presença de outro sujeito para contracenar com o Estado. O outro pólo da relação jurídica é, ao mesmo tempo, cidadão e contribuinte, como se verá a seguir.

4.2 O cidadão-contribuinte

Para assumir seu papel na relação jurídica Estado-indivíduo, a qual se propôs tratar, o indivíduo deve, em primeiro plano, deixar as antigas funções desempenhadas no passado. Escravo, servo, vassalo e súdito são figuras que não devem mais encontrar atuação frente ao Estado Social Fiscal e democrático¹⁶.

A eclosão da era dos direitos, a sedimentação de ditos direitos em declarações, cartas e constituições alteraram sobremaneira a relação jurídica entre Estado e indivíduo. Se o Estado passa a representar a figura do Estado Social Fiscal e democrático, como já se destacou, o indivíduo vestirá o papel de cidadão. A cidadania é o título conferido ao portador de direitos fundamentais.

O Dicionário técnico jurídico¹⁷ assim define:

Cidadão – Aquele que desfruta de direitos, civis e políticos, assim como das obrigações dos mesmos decorrentes. É cidadão brasileiro tanto o nascido no Brasil como o estrangeiro quando naturalizado. A qualidade de cidadão pode dar-se pelo *'jus soli'* quando a pessoa adota a nacionalidade do país onde nasceu; ou pelo *'jus sanguinis'*, isto é, vínculo pelo sangue, no caso de filho que segue a nacionalidade dos pais. Diz-se também do habitante da cidade.

Esta última definição acrescenta à primeira: as obrigações; a relação com a nacionalidade, a aquisição da cidadania de um país pelo vínculo com o território ou pelo vínculo sanguíneo, bem como a origem do vocábulo cidadão, como sendo habitante da cidade.

Com efeito, a primeira definição da palavra cidadão diz respeito ao vínculo estabelecido entre indivíduo e o Estado, sendo o Estado considerado como poder soberano, existente dentro de um limite territorial.

¹⁶ Apesar de ainda ser encontrada situações parecidas como as do passado, a citar a escravidão moderna. São condições à margem da cidadania que devem ser combatidas, como tem sido feito.

¹⁷ GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri (Org.). *Dicionário técnico jurídico*. São Paulo: Rideel, 1995. p. 162.

Todavia, para efeitos desta pesquisa, não se pode considerar uma definição como esta completa. Acrescentar-se-iam aos conceitos todos os direitos e deveres fundamentais, não apenas os civis e políticos. Acrescentar-se-ia, outrossim, que o cidadão é figura ou pólo de uma relação jurídica.

Relação jurídica estabelecida com o próximo e com a sociedade, mas principalmente com o Estado, que seria o outro pólo ou figura da relação. Sem o Estado não se poderia conceber a figura do cidadão. Porém, o Estado já existiu sem o cidadão.

É que a cidadania trouxe importantes inovações. Se antes poderia existir o Estado sem o cidadão, mas com o indivíduo em um relacionamento de submissão (indivíduo – servo), de dependência ou de exploração (indivíduo – escravo), atualmente, não mais se pode tolerar uma relação desigual.

O relacionamento moderno entre o Estado e o cidadão é estabelecido pelo pacto constitucional, do qual são extraídos direitos e deveres para ambos, no intuito de se promover a equidade.

Em sendo assim, o papel desempenhado pelo cidadão não pode ser de apatia, inércia ou submissão; ao contrário, dever ser de co-participação ou de co-autoria. Assim, como bem colocou Denise Lucena Cavalcante:

Na relação atual do Estado com o cidadão-contribuinte não se concebe mais o uso dos termos *administrado*, *súdito*, no sentido de submissão, apesar de serem, contudo, ainda muito utilizados pela doutrina, talvez pela força do hábito – conforme ressalta García de Enterría, também preferindo o termo *ciudadão* ao invés dos demais.

O cidadão-contribuinte e o Estado, ambos com responsabilidades e direitos recíprocos, estando sob a égide da lei, devem agir com transparência, eficiência, legalidade, celeridade – enfim, sempre buscando otimizar suas ações em prol do melhor da sociedade.

Dos vários papéis exercidos por ambos destacam-se, na presente análise, o do Estado nas funções de arrecadação, fiscalização e controle dos tributos; e o do cidadão-contribuinte como colaborador das atividades fiscais e responsável pelo pagamento dos tributos.

Então, tanto o Fisco como o cidadão-contribuinte têm suas funções bem definidas no contexto legal, cabendo ao Fisco o poder-dever de tributar, e ao cidadão-contribuinte o poder-dever de calcular e pagar seus tributos.¹⁸

A autora descreve funções do Estado e do cidadão-contribuinte enfocadas para o crédito tributário, mas ressalva a existência de outras funções. Dentro desta pesquisa, as funções ou papéis desempenhados pelo cidadão vão muito além. A começar pelo adjetivo *contribuinte* ao qual se agrega o vocábulo *ciudadão*.

¹⁸ CAVALCANTE, Denise Lucena, op. cit., 2004. p. 31-32.

Discorreu-se acima que o Estado já existiu sem o cidadão. Porém, as figuras de Estado que, no passado, ignoravam o cidadão não representavam o Estado Social, mas outras formas de Estado¹⁹. Estado que era mantido por escravos, servos ou súditos. Estado que nada ou pouco oferecia em troca da sua manutenção. Estado em que o patrimônio público confundia-se com o patrimônio privado do governante. Figuras de Estado inaceitáveis na modernidade.

O Estado Moderno, mormente o Estado Social, é mantido pela contribuição do cidadão, por isso denomina-se cidadão-contribuinte. Bem observou Klaus Tipke: “*Sin impuestos y contribuyentes ‘no puede construirse ningún Estado’, ni el Estado de Derecho ni, desde luego, el Estado Social. La actual situación em Rusia constituye una buena prueba de ello.*”²⁰

Contribuinte é aquele que(m) contribui, e contribuir é concorrer com outrem nos meios para a realização, evolução, desenvolvimento, ou aprimoramento de algo. É ter parte ou ser parte, participante.

Conceito mais geral de contribuinte seria: aquele que participa, concorre, colabora para a realização de algo ou para a evolução, desenvolvimento ou aprimoramento. Conceito mais específico é o relativo ao pagamento ou participação na despesa.

O Dicionário técnico-jurídico é mais específico:

Contribuinte – Aquele que paga ou faz uma contribuição, o que contribui. Pessoa física ou jurídica a quem o Estado impõe tributo. É *autônomo* aquele que exerce, com habitualidade, atividade profissional remunerada sem vínculo empregatício, *empregador* é o sócio de empresa de qualquer natureza; *facultativo*, aquele a quem a lei concede contribuir ou não para a Previdência.²¹

O conceito mais específico acima destacado restringe sujeito passivo de tributos ou contribuições para a previdência social. É assim que popularmente é conhecido o contribuinte. Para efeito deste estudo, este conceito é insuficiente.

Enfocar-se-á contribuinte como aquele que participa, concorre, colabora para a realização de algo, ou para a evolução, desenvolvimento ou aprimoramento. Agregado ao vocábulo cidadão, e associado à relação jurídica com o Estado, ter-se-á o cidadão-contribuinte como aquele portador de direitos e deveres fundamentais, que participa, concorre, colabora para a realização, a evolução, o desenvolvimento ou o aprimoramento dos fins a que o Estado

¹⁹ Como o Estado Absolutista.

²⁰ TIPKE, Klaus, op. cit., 2002. p. 27.

²¹ GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri (Org.), op. cit., 1995, p. 217.

e a sociedade se propõem. Verificou-se nos capítulos 2 e 3 que o fim do Estado é suprir as necessidades públicas e que as necessidades públicas são as necessidades humanas.

Portanto, o cidadão-contribuinte é aquele sujeito com vínculo estabelecido com o Estado, sendo portador de direitos e deveres fundamentais, que participa, concorre, colabora para a realização, satisfação, evolução, desenvolvimento ou aprimoramento das necessidades humanas.

A função do cidadão-contribuinte não é meramente tributária: pagar tributos e realizar as demais obrigações acessórias ou principais decorrentes da tributação. Seu papel também não é somente de eleitor, não é apenas comparecer ao pleito eleitoral, quando convocado. Ser cidadão vai além de ter direitos civis e políticos, assim como ser contribuinte é muito mais do que ser sujeito passivo de tributos.

O cidadão-contribuinte participa do poder para aprová-lo, reprová-lo, fiscalizá-lo. Poder em um sentido abrangente, que envolve as diretrizes da ordem econômica, social, financeira, tributária, política. Contribui com recursos, não apenas financeiros, para a realização das necessidades humanas e deve fiscalizar e controlar a aplicação de ditos recursos.

Se o indivíduo foi elevado à condição de cidadão, não mais sendo considerado escravo, servo ou súdito, se o Estado é mantido pela contribuição do cidadão, sendo isto considerado o preço da cidadania, o cidadão do Estado Social moderno deve ser reconhecido como cidadão-contribuinte.

Todo contribuinte é, antes de tudo, um cidadão, mas o inverso, infelizmente, nem sempre é verdadeiro: nem todo cidadão é contribuinte. Não se está falando em contribuinte, apenas em sujeito passivo de tributos, mas no conceito de contribuinte adotado por este trabalho. Percebe-se que muitos cidadãos não concorrem, nem participam como contribuintes. Isto é decorrência, sobretudo, da falta de conscientização, de educação e de informação.

O indivíduo não é informado, conscientizado sobre seus direitos e deveres decorrentes da cidadania. E quando é tratado como contribuinte só conhece deveres e a sujeição passiva fiscal. O projeto de lei que trata do Código de defesa do contribuinte seria uma boa oportunidade para conscientizar Poder Público e indivíduo, mas não associa ao conceito de contribuinte a cidadania e trata o contribuinte apenas como sujeito passivo da relação, ou

negócio jurídico, fiscal, tributário, ou previdência. Assim dispõe o § 1.º do art. 1.º do Projeto de Lei Complementar n.º 38/2007:

Art. 1º. Esta Lei Complementar estabelece normas gerais sobre direitos e garantias aplicáveis na relação tributária do contribuinte com as administrações fazendárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (artigos 24, inciso I e seu §1º, e 146, incisos II e III, da Constituição Federal).

§1º. São contribuintes, para os efeitos desta Lei Complementar e para os das leis federais, estaduais, municipais e do Distrito Federal que dela decorram, as pessoas físicas ou jurídicas em qualquer situação de sujeição passiva tributária ou de participação em negócios jurídicos, ou relação jurídica, sujeita a incidência fiscal e ou previdenciária, mesmo quanto a hipótese de responsabilidade e a sucessão tributária, além do referido no art. 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

O conceito de contribuinte deve ser mais abrangente. Se o indivíduo não for informado, conscientizado de que necessita ser co-autor, participe na tarefa de realizar os direitos fundamentais, inclusive os direitos e garantias dos contribuintes, o Estado sozinho não conseguirá fazê-lo. Ficará desfalcada a relação jurídica e faltarão forças para realizar os direitos fundamentais.

A falta ou carência de efetividade dos direitos fundamentais não é um problema somente jurídico; ao contrário, o menor problema seria o jurídico, pois os direitos fundamentais têm aplicação jurídica imediata²². É um problema principalmente social e financeiro. Social, porque todos, mas principalmente Estado e cidadão, devem concorrer para efetivar os direitos fundamentais. O problema social reside na falta ou ineficaz participação do Estado e do cidadão. Financeiro, porque a realização de ditos direitos tem custos e prescinde de investimento financeiro. E a crise financeira surge como um dos maiores problemas a ser solucionado.

Dentro desta abrangência do problema, os conceitos de Estado e cidadão não podem ser restritos; ao contrário, devem ser amplos, para que todas as funções estejam contidas no conceito, para se proceder a uma tomada de consciência por parte dos protagonistas do papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais. Esta tomada de consciência perpassa também pelo estabelecimento dos direitos e deveres dentro da relação jurídica entre o Estado Social Fiscal e democrático e o cidadão-contribuinte, conforme se analisará a seguir.

²² Conforme o § 1.º do art. 5.º: “as normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata”.

4.3 A relação jurídica bilateral: direitos e deveres fundamentais recíprocos

As lições introdutórias do estudo do direito conduzem ao conceito de relação jurídica. Relações jurídicas são relações humanas estruturadas por normas²³. São relações sociais disciplinadas por normas²⁴. Porém, estes conceitos não são satisfatórios, para este estudo.

Com efeito, a relação jurídica não inclui somente as relações humanas, nem apenas as relações sociais. Pode ser incluído na relação jurídica um ser humano e outro ser ou ente não humano, um animal, o meio ambiente, uma ficção jurídica, como a pessoa jurídica. Mesmo que por detrás do ser não humano ou do ente possam ser encontradas ou estabelecidas condutas humanas, não se pode considerar que a relação jurídica é estritamente humana. E a relação jurídica pode ser social, financeira, econômica, administrativa, dentre outras espécies.

Em verdade, o vocábulo *relação* pode significar ligação, vinculação, contrato, trato²⁵. Isto em um sentido positivo de acordo. Porém, em sentido negativo, a relação pode surgir de um conflito, de uma disputa. E o direito ocupa-se principalmente em resolver as celeumas advindas das relações.

Quando as relações são reguladas pelo direito, disciplinadas por normas, é que se denomina de relação jurídica. A relação jurídica envolve sujeitos (animados ou inanimados) que são ligados ou vinculados por normas. Daí decorre o conceito (*lato sensu*) de lei, derivado do latim *ligare*, ou seja, ligar, religar, relacionar, vincular.

Em sendo assim, pode-se extrair como os elementos da relação jurídica: os sujeitos e a norma²⁶.

Não se ocupará no presente capítulo em estudar as normas de finanças públicas e de direitos fundamentais em seu conteúdo material. Tratar-se-á dos sujeitos da relação jurídica, estabelecida dentro das finanças públicas para a efetivação dos direitos fundamentais, quais sejam: o Estado Social Fiscal e democrático e o cidadão-contribuinte, figuras que já foram

²³ FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

²⁴ DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*. 17. ed. a luz da lei 10.406/2002. São Paulo: Saraiva, 2005.

²⁵ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda, op. cit., 2001. p. 632.

²⁶ Alguns autores colocam o fato como elemento da relação jurídica, como FERRAZ JR., Tércio Sampaio, op. cit., 2001. e DINIZ, Maria Helena, op. cit., 2005. Mas há entendimento divergente como o de REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

conceituadas. Agora, será destacado o vínculo entre eles, que é estruturado pelas normas, para se perceber a existência de direitos e deveres recíprocos.

É que em uma relação jurídica há uma identificação de sujeito ativo e de sujeito passivo se considerada uma prestação, vínculo ou obrigação principal. Há uma polaridade em que um sujeito é portador de um dever jurídico²⁷ e outro é titular de um direito, mas o portador do dever também pode atrair para si direitos e o titular do direito ter contra si deveres.

Quando se trata de finanças públicas e direitos fundamentais, sobressalta-se um vínculo atributivo, sinalagmático e bilateral entre Estado Social Fiscal e democrático e cidadão-contribuinte. É um vínculo que atribui funções para os sujeitos, que se constitui em um pacto de direitos e deveres recíprocos, o qual é estabelecido entre dois sujeitos: Estado Social Fiscal e democrático e cidadão contribuinte, de modo que ora um sujeito pode ser pólo passivo, ora pólo ativo. Tudo irá depender do prisma de observação.

Ao se considerar, por exemplo, a relação jurídica tributária, o cidadão-contribuinte é sujeito passivo, uma vez que devedor da obrigação principal (pagar tributos), e o Estado Social Fiscal e democrático será sujeito ativo. Mas, ao se visualizar a relação jurídica de prestação de serviço público, o Estado Social Fiscal e democrático será sujeito passivo, uma vez que é devedor da prestação principal (prestar serviço público), e o cidadão-contribuinte sujeito ativo.

A bilateralidade, para Miguel Reale²⁸, de um modo mais específico, relativa à atributividade, *é uma proporção intersubjetiva*, é a proporção de um para com outro: na medida em que é concedido um direito é atribuído um dever. Trata-se a bilateralidade, de um modo mais geral, como a relação entre sujeitos, que se perfaz em dois lados, normalmente, sujeito ativo e sujeito passivo. Só que ambos os sujeitos têm direitos e deveres recíprocos, a divisão em ativo e passivo é feita se considerada uma prestação ou obrigação principal.

Na verdade, importa afirmar que não é tolerável conceber os direitos desprovidos de deveres, ou o inverso. Ao se admitir essa total segregação e dicotomia entre direitos e deveres, não se estaria diante de uma relação jurídica com equidade, mas de um relacionamento de

²⁷ Coloca-se dever jurídico em contraposição ao dever moral, ao dever que não é coercitivo, que não é estruturado por normas jurídicas. Como se verá adiante.

²⁸ Ibid., 2002. p. 50.

exploração ou dependência, o que não é mais concebível na sociedade contemporânea, pelo menos quando se trata de cidadania.

A sinalagma é decorrente do pacto ou contrato social estabelecido entre Estado Social Fiscal e democrático e cidadão-contribuinte. Rousseau²⁹, ao tratar sobre o Contrato Social, denunciou que: “Toda justiça vem de Deus, única origem dela, e se nós a soubéssemos receber de tão alto, não precisaríamos de leis nem de governo.” Todavia, o cidadão não consegue absorver a Justiça vinda de Deus e, por isso: “são necessárias as convenções e leis, para unir os direitos e deveres e levar a justiça ao seu objeto.”

Portanto, as leis *lato sensu* servem para estabelecer a Justiça e o governo e é decorrência do Contrato Social celebrado entre os cidadãos e o Estado. As leis unem os direitos e os deveres para efetivar a justiça, o que implica dizer que numa relação jurídica justa é imprescindível a existência de direitos e deveres unidos.

Thomas Hobbes e Jonh Locke, segundo Gregório Robles³⁰, defendem que os deveres nasceram do pacto social, mas os direitos são antecedentes aos deveres. Os direitos são decorrentes da natureza do homem, por isso trata-se de direitos naturais. Para Hobbes e Locke, no estado de natureza, antecedente ao pacto, os homens tinham direito a tudo e não tinham deveres. Com o pacto social, os deveres nasceram artificialmente.

Locke descreve que no estado de natureza o homem tinha direito a tudo, ampla liberdade, mas não tinha vínculo social, nem deveres. Hobbes interpõe que a liberdade total trazia conflituosidade constante entre os homens e insegurança radical. Da necessidade de criar segurança (proteção) surgiu o pacto social. Com o contrato social, o homem saiu do estado de muitos direitos para o mínimo de direitos, e muitos deveres, no intuito de ter ordem e preservação.

Em verdade, Hobbes e Locke construíram esta tese para rebater a escolástica e a concepção teológica de que os deveres nasceram primeiro e os direitos são secundários. E, por adotarem esta postura, passaram a ser responsáveis pela construção da teoria de direitos, desconectada dos deveres e dos valores, o que fora absorvido pelas teorias de direitos humanos modernas.

²⁹ ROUSSEAU, Jean-Jacques. *Do contrato social*. Tradução: Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2000, p. 47.

³⁰ ROBLES, Gregório, op. cit., 1995. p. 36-42.

Entretanto, Gregório Robles³¹ critica as teorias de direitos humanos modernas e contratualistas (iniciadas por Hobbes e Locke), uma vez que não tratam dos deveres. Diz que esta visão separatista é inconcebível, pois as categorias direitos e deveres são inseparáveis. A apresentação de uma teoria de direitos, desprovida de deveres, gera a inflação dos direitos e a falta de responsabilidade dos membros da sociedade.

Para Robles, o estudo ou a visualização de direitos sem os deveres e valores também acarreta dois efeitos (problemas) vinculados entre si: o enfoque da relação indivíduo – comunidade política (Estado) dentro de uma única perspectiva (os direitos); a abertura de um processo de desmoralização da vida pública e valorização da vida privada. Uma vez que se perde o sentido de dever, a força da idéia de dever fica em segundo plano ou como idéia derivada.

Os problemas denunciados por Robles podem ser sentidos e têm impactos no relacionamento entre o Estado Social Fiscal e democrático e o cidadão-contribuinte. Os deveres são esquecidos ou pouco comentados. Os direitos, principalmente, os individuais ganham destaque. Os valores há muito se perderam. O processo de desmoralização da vida pública e o individualismo são crescentes. É certo que várias razões circundam estes problemas, mas a perda do sentido de deveres e valores pode ser colocada como uma das principais razões.

Será que a crise financeira e a carência ou falta de efetivação dos direitos fundamentais não encontrariam como uma das causas a perda do sentido de deveres e valores? Se o Estado cobra tributos, mas não presta serviços públicos, ou se os faz são inadequados, insuficientes, ou ineficazes, se o cidadão não contribui, ou contribui menos do que deveria financeira, social, politicamente, sob o pretexto de que não vê o retorno de sua contribuição, ambos (Estado e cidadão) não assumem seus personagens de Estado Social fiscal e democrático e cidadão-contribuinte. Será que isto não seria decorrência da desvinculação dos direitos, dos deveres e valores, por isso Estado e cidadão esperam ter seus direitos garantidos e, quem sabe, os deveres esquecidos?

Com efeito, o tema “deveres fundamentais” não é muito simpático. Ora, os deveres não provocam a mesma euforia dos direitos, principalmente para esta “era dos direitos”. Ao longo da história, direitos e deveres estão praticamente segregados. Em dado momento os deveres

³¹ ROBLES, Gregório, op. cit., 1995. p. 33-45.

são exaltados, para depois os direitos serem evidenciados. Dificilmente os dois conviveram com o mesmo destaque social, político e acadêmico.

Os deveres, embora na atualidade não sejam devidamente revelados, são tão antigos quanto os direitos. É certo que na Antigüidade havia a prevalência de deveres, enquanto os direitos eram mitigados. Os primeiros escritos que podem retratar a existência de direitos são os papiros bíblicos, quando Deus enviou aos homens, através de Moises, as *Leis* ou *Mandamentos* do Antigo Testamento. O registro bíblico dos dez mandamentos em Êxodo 20:1-26, citado no capítulo 3, serve de prova para a exaltação de deveres em detrimento de direitos. Na Antigüidade, direitos eram privilégios de poucos. Mesmo em cidades mais avançadas, como Atenas, os direitos não alcançavam a maioria da população. Escravos, mulheres e crianças absorviam mais a existência de deveres, principalmente os escravos.

Os filósofos da Antigüidade também já tratavam sobre deveres e valores. Cita-se a contribuição de Cícero em seu tratado *De officiis*³². Cícero³³ foi, na realidade, um político e um orador e, por isso, em sua obra *Os deveres*³⁴, enfoca principalmente quais são os deveres de um homem virtuoso, sendo a fonte dos deveres o decoro e as dimensões do decoro: a prudência, a justiça, a generosidade e a moderação, com destaque especial para a justiça. O primeiro dever advindo da justiça seria não praticar o mal a ninguém.

Assim como na Idade Antiga, na Idade Média, o maior contingente populacional dos feudos, formado pelos servos e vassalos, pouco experimentava direitos, mas conhecia uma série de deveres, como sustentar o clero e a nobreza. Neste período, a *Magna Charta Libertatum*, de 1215, do Rei João Sem Terra registrou determinados direitos humanos, mas que só alcançavam a nobreza e o clero, detentores do poder na época.

Já a Idade Moderna significou um giro para os direitos, que foram consolidados na Idade Contemporânea, como visto no capítulo 3. Vive-se uma inversão de prioridade: o que antes – Idades Antiga e Média – girava em torno dos deveres, com a modernidade, passou a priorizar os direitos. É como denomina a doutrina “a era dos direitos”, que virou inclusive uma obra de Norberto Bobbio³⁵. Com efeito, há a ocorrência de uma espiral, em que ora há um giro para os deveres – Antigüidade e idade média –, ora curva-se para os direitos –

³² CÍCERO, Marco Túlio. *Dos deveres*. Título original: *De officiis*. Tradução: Alex Marins. São Paulo: Martin Claret, 2002.

³³ Ibid., 2002. p. 9-10.

³⁴ Tradução de *De officiis*

³⁵ BOBBIO, Norberto, op. cit., 1992. p. 2-3.

modernidade e contemporaneidade. A doutrina moderna e contemporânea, inclusive, tem dado maior ênfase à teoria dos direitos.

Todavia, já se inicia o estudo dos deveres e a construção da teoria dos deveres. Em Portugal, José Casalta Nabais³⁶ traz importantes contribuições para a teoria dos deveres. No Brasil pode-se citar a contribuição de Francisco Gérson Marques de Lima³⁷, em um estudo esmerado, sistemático e acadêmico, arcabouço de ideais como responsabilidade, cidadania e deveres. Por isso, far-se-á um breve resumo de seu artigo.

Na visão do autor, direitos e deveres têm a mesma importância e relevância para a vida em sociedade. Há uma simbiose entre ambas as categorias. Entretanto, a teoria dos direitos, mormente dos direitos humanos, adquiriu grande destaque na doutrina de diversos países. Os direitos e garantias fundamentais ganharam enfoque constitucional. Enquanto isso, os deveres permaneceram esquecidos.

Para Francisco Gérson Marques de Lima, o tema referente aos deveres não é muito simpático, por diversas razões, incluindo a justificativa histórica. Ora, o arbítrio e o desrespeito aos direitos, tanto por indivíduos quanto pelo Estado, fizeram com que a bandeira dos direitos fosse levantada e adquirisse o *status constitucional*. Em contrapartida, tem tornado o cidadão passivo e dependente do manto estatal.

Em sua concepção, esta fase precisa ser superada, pois os direitos já conquistaram o espaço devido. Agora é necessária a elevação dos deveres, para retirar o cidadão do marasmo, gerar senso de responsabilidade e determinar que o Estado também cumpra com seus deveres.

Os deveres possuem significados semântico, filosófico, moral, religioso, jurídico, dentre outros. Muitos destes significados são abordados pelo autor. Na semântica, o vocábulo *dever* tem origem no verbo latim *debere* (estar obrigado ou ser devedor), com infinitivo presente *debeo* (devo). Em tal significado, o dever confunde-se com obrigação. Comenta, ainda, que Plácido e Silva³⁸ também não faz distinção entre dever e obrigação, mas define que o dever tem dupla acepção: a moral e a jurídica. A primeira ocorre quando não há uma ordem legal

³⁶ Como por exemplo a obra: NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998.

³⁷ LIMA, Francisco Gérson Marques de. Dos deveres constitucionais: o cidadão responsável. BONAVIDES, Paulo; LIMA, Francisco Gérson Marques de; BEDÊ, Fayga Silveira (Org.). *Constituição e democracia*. São Paulo: Malheiros, 2006.

³⁸ PLÁCIDO E SILVA. *Vocabulário Jurídico*. Rio de Janeiro: Forense, 1991. v. II. p. 67-68.

para compelir a pessoa, que adere ao dever de modo voluntário. A segunda provém de um *contrato*, que cria obrigações aos participantes, com respeito à ordem jurídica e à equidade.

Francisco Gérson Marques de Lima prossegue argumentando que a origem doutrinária dos deveres pode ser encontrada na filosofia, com um forte conteúdo moral de inspiração kantiana. Cita Cícero, Comte-Sponville, Kant, Robles, Hobbes e Locke³⁹. Considera que os deveres também encontram origem jurídica. Menciona Pedro Nunes, Kelsen, Carl Schmitt, Canotilho e José Casalta Nabais⁴⁰.

Sem olvidar das considerações dos autores destacados acima, Francisco Gérson Marques de Lima propõe-se a analisar os deveres fundamentais constitucionais e cívicos, entendendo que tais deveres são, antes de tudo, deveres jurídicos, e que não é possível, como deveres jurídicos, fazer uma distinção clara entre deveres e obrigações. A distinção metajurídica seria que os deveres são mais amplos, alcançando outras áreas (moral, filosófica), enquanto que obrigação tem um cunho eminentemente jurídico.

Os deveres, no sentido mais amplo, principalmente no campo da moral, já foram objeto de estudo em disciplina colegial intitulada de Educação Moral e Cívica⁴¹. O autor procura trazer à baila e resgatar as noções ali analisadas, como os deveres cívicos, condutas éticas e a responsabilidade do cidadão, retirando-lhe o conteúdo exagerado das tendências do regime militar. Destacar a importância do estudo dos deveres, para a transformação do cidadão apático em participativo e promover o controle do cumprimento dos deveres por parte do povo e do Estado.

A visão protecionista que coloca o cidadão passivo, carente e à mercê do Estado não mais se sustenta. As teorias de direitos fundamentais necessitam de reformulação para conceber o outro lado da moeda: os deveres, e tornar o cidadão ativo e participante. O autor está convencido da importância de formular, ensinar e propagar uma teoria dos deveres fundamentais. Fazer o cidadão perceber que não é detentor apenas de direitos e o Estado possuidor só de deveres.

Com efeito, Francisco Gérson Marques de Lima afirma que existem deveres relacionados a direitos e que direitos e deveres convivem de modo simbiótico e

³⁹ Já se comentou sobre Cícero e Robles, mas adiante se falará sobre Kant e sobre como Robles cita Hobbes e Locke.

⁴⁰ Entre estes, comentar-se-á Kelsen, Canotilho e José Casalta Nabais.

⁴¹ Ou OSPB

interdependente. Mas os deveres não podem ser considerados unicamente como correspondentes, limitativos ou o pólo passivo dos direitos. Ora, os deveres não são apenas passivos; ao contrário, possuem um forte teor ativo. A maioria dos deveres está correlacionada à participação ativa do cidadão. O Estado precisa da contribuição do cidadão no controle e exercício do poder. Não se pode esperar por uma regulamentação dos deveres. Todos precisam apreender o teor ativo dos deveres e exercitá-los.

A consciência sobre os deveres conduz à resolução de muitos problemas, inclusive constitucionais, como a falta de eficácia de normas, pois desperta o cidadão da passividade e coloca-o na atividade, demonstrando sua responsabilidade para consigo mesmo, com a sociedade e com o Estado.

Pelo que se extrai do artigo de Francisco Gérson Marques de Lima, bem se pode perceber a figura defendida neste trabalho do cidadão-contribuinte, como aquele sujeito consciente de seus deveres, responsável, participante ativamente no controle e exercício do poder e colaborador na solução dos principais problemas constitucionais, como a falta de eficácia de suas normas. Como se estudou, a falta de efetividade das normas constitucionais representa um problema não só jurídico, mas social, político, econômico e financeiro.

Só se discorda do autor Francisco Gérson Marques de Lima quanto à origem dos deveres. Considera-se que os escritos religiosos, como a bíblia, em passagem já debatida e relatada, serviram de berço para os deveres e valores, que foram absorvidos pela filosofia e pelo direito.

A bem da verdade, antes mesmo dos direitos e deveres serem decorrentes do pacto social, ou contrato social dos indivíduos para com o Estado, foram⁴² nascidos da aliança do indivíduo para com Deus. O povo hebreu e judeu, civilização primitiva, que ainda consegue manter costumes e crenças religiosas, serve como um forte exemplo de povo que fez uma aliança com Deus. Talvez os judeus nunca encontraram limite territorial e poder estatal para se submeterem, mas se submetem aos mandamentos descritos no Antigo Testamento⁴³. Estes

⁴² E, ainda, são para aqueles que crêem em uma autoridade suprahumana. Muitas vezes pessoas ligadas a uma religião à crença, negam-se a obedecer ou fazer parte das normas ditadas por homens ou por um Estado, mas se submetem as regras e doutrinas pregadas em sua religião ou crença. Para estas pessoas, os direitos e deveres são decorrentes da aliança com Deus.

⁴³ Na passagem já citada no capítulo 3: Êxodo 20:1-26. Com efeito, os mandamentos representam uma submissão à autoridade divina e regras necessárias à boa convivência humana, como não matar, não roubar, não adulterar, que servem para uma convivência pacífica como para a própria perpetuação da espécie humana. São princípios e valores decorrentes da própria natureza humana, são tidos como direitos naturais. Porém, nem todos

mandamentos são seus direitos e deveres e serviram de berço para o direito romano, que influenciou o direito nos países ocidentais.

Os mandamentos mais representavam deveres do que direitos. O pensamento escolástico bem retrata isto, uma vez que tem uma base teológica. A escolástica considera os direitos como subordinados aos deveres. Como relatado por Gregório Robles⁴⁴, a concepção teológica trata os direitos como secundários aos deveres, já que o homem se situa primeiro perante Deus, como um ser que deve obedecer aos mandamentos.

José Casalta Nabais também considera a origem histórica dos deveres dentro do domínio religioso:

Como muitos outros conceitos jurídicos, a começar desde logo pelos próprios conceitos de direito e de direitos fundamentais, também o conceito de dever surgiu historicamente nos domínios religiosos e ético, domínios a que, em rigor, ficou confinado até ao advento da modernidade.⁴⁵

Os deveres foram a tônica da Idade Antiga e Média e os direitos são as prioridades da Idade Moderna e Contemporânea. Quem sabe agora se entre na era do equilíbrio entre direitos e deveres, sendo estabelecidas a justiça e a equidade, dando a cada um direitos e deveres, na medida das necessidades para que a igualdade também seja efetivada.

os mandamentos constituem-se em princípios e valores, alguns são decorrência de costumes, como guardar o sábado. Mesmo assim, são conservados na cultura judaica, de modo tão latente, que este foi uma das acusações usadas contra Jesus para condená-lo à morte. Jesus curou um enfermo no sábado e isto serviu de ira dos judeus e argumento para condenação a morte, pois feriu os mandamentos poderiam gerar a condenação fatal. Assim como está descrito na passagem de João 5:1-18: Passadas estas cousas, havia uma festa dos judeus, e Jesus subiu para Jerusalém. Ora, existe ali, junto à porta das ovelhas, um tanque, chamado em hebraico Betesda, o qual tem cinco pavilhões. Neste jazia uma multidão de enfermos, cegos, coxos, paralíticos (esperando que se movesse a água. Porquanto um anjo descia em certo tempo, agitando-a; e o primeiro que entrava no tanque, uma vez agitada a água, sarava de qualquer doença que tivesse). Estava ali um homem enfermo havia trinta e oito anos. Jesus, vendo-o deitado e sabendo que estava assim havia muito tempo, perguntou-lhe: Queres ser curado? Respondeu-lhe o enfermo: Senhor, não tenho ninguém que me ponha no tanque, quando a água é agitada; pois enquanto eu vou, desce outro antes de mim. Então lhe disse Jesus: Levanta-te, toma o teu leito e anda. Imediatamente o homem se viu curado e, tomando o leito, pôs-se a andar. E aquele dia era sábado. Por isso disseram aos judeus ao que foi curado: Hoje é sábado e não é lícito carregar o leito. Ao que ele lhes respondeu: O mesmo que me curou me disse: Toma o teu leito e anda. Perguntaram-lhe: Quem é o homem que te disse: Toma o teu leito e anda? Mas o que fora curado não sabia quem era; porque Jesus se havia retirado, por haver muita gente naquele lugar. Mais tarde Jesus o encontrou no templo e lhe disse: Olha que já estás curado; não peques mais, para que não te suceda coisa pior. O homem retirou-se e disse aos judeus que fora Jesus quem o havia curado. E os judeus perseguiram a Jesus, porque fazia estas cousas no sábado. Mas ele lhes disse: Meu Pai trabalha até agora, e eu trabalho também. Por isso, pois, os judeus ainda mais procuravam matá-lo, porque não somente violava o sábado, mas também dizia que Deus era seu Pai, fazendo-se igual a Deus.

⁴⁴ ROBLES, Gregório, op. cit., 1995. p. 36. Texto original: *“En efecto, en el marco de una concepción teológica que penetra todo el pensamiento la idea ética básica es la de deber, ya que el hombre como criatura se situa primariamente ante Dios como un ser que debe obedecer los mandamientos. Los derechos tienen su lugar, pero secundariamente com respecto a los deberes.”*

⁴⁵ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 41.

Enquanto a era do equilíbrio não chega, muitos estudos ainda serão feitos para se atingir uma teria de direitos e deveres. Como se analisaram os direitos no capítulo 3, enfocar-se-á no presente os deveres.

Na filosofia pode-se citar Immanuel Kant⁴⁶ em valorosos discursos sobre os deveres. Kant entende o dever como imperativo, uma ordem à consciência (“devo fazer”, “tenho que fazer”), por isso considera o dever como uma obrigação moral. Distingue dois tipos de dever (ou obrigação moral): categórico e hipotético. No primeiro, o indivíduo é levado a agir por princípio interno e de modo autônomo. Já no segundo, há algo que condiciona o comportamento. Defende que o dever é originado na razão e o ideal é que seja um imperativo categórico. O imperativo categórico é “dever da virtude”, é impulsionado pela boa vontade, é espontâneo, por isso é denominado de dever imperfeito, em contraposição ao dever perfeito, que é o “dever de direito”, pois este necessita de uma condição coercitiva. Neste último caso, é o dever hipotético que pode ser consubstanciado por normas. As normas condicionam as condutas⁴⁷.

Já o jurista Hans Kelsen⁴⁸ pensa totalmente diferente de Kant, uma vez que esvazia o dever de todo o conteúdo moral. Não considera o dever como sendo uma obrigação moral. O dever é estritamente jurídico, é estruturado por uma norma jurídica e a conduta adversa é desautorizada por um ato coercitivo, uma sanção. Este ato coercitivo pode ser encontrado na própria norma ou no sistema jurídico. Em sendo assim, pode existir norma sem sanção, mas esta norma desprovida de sanção tem que estar ligada a outra norma que lhe atribua uma sanção⁴⁹.

J. J. Gomes Canotilho sustenta os deveres objetivos, ou seja, aqueles que não garantem direitos subjetivos e não se ligam a um titular concreto. Entende que os deveres não são correspectivos aos direitos, mas podem ser conexos. Para ele, não existem dimensões de

⁴⁶ Nas obras KANT, Immanuel. *Fundamentação da metafísica dos costumes*. Título original: *Grundlegung zur metaphysik der sitten*. Tradução de Leopoldo Holzbach. São Paulo: Martin Claret, 2004. e KANT, Immanuel. *A metafísica dos costumes*. Título original: *Die Metaphysik der Sitten*. Tradução de Edson Bini. São Paulo: EDIPRO, 2003.

⁴⁷ Ibid., 2003. p. 233-235.

⁴⁸ KELSEN, Hans, ob. cit. 1998. p. 14-15.

⁴⁹ Esta teoria pode ser uma solução para o caso das normas desprovidas de sanção relativas ao orçamento público. Estas normas são consideradas deveres sim, e se descumpridas a sanção será encontrada dentro do sistema jurídico, através de normas coligadas, como a norma constitucional que prevê os crimes de responsabilidade, art. 85, VI da Constituição Federal. O que se analisará melhor no capítulo 5.

deveres, semelhantemente aos direitos, mas é possível detectar deveres cívico-político, econômico, social e cultural.⁵⁰

Portugal traz importantes contribuições para o estudo dos deveres com o jurista e tributarista José Casalta Nabais, o qual considera que o tema dos deveres é esquecido na atualidade, o que acarreta a prioridade à liberdade (individual) sobre a responsabilidade (comunitária).⁵¹

Para ele, várias razões circundam o esquecimento dos deveres. A primeira e mais geral seriam “situações jurídicas passivas” que submetem à idéia de deveres, obrigações, direito público atual, como sendo decorrência dos poderes públicos, não necessitando de afirmação específica. Em sendo assim, os deveres estariam submersos ao conceito de supremacia do poder.

Mais especificamente, dentro de um âmbito constitucional, a razão para as constituições ocidentais modernas terem esquecido os deveres é o fato de serem adotadas após regimes antidemocráticos, totalitários ou autoritários, fazendo com que referidas constituições tratassem com quase exclusividade dos direitos dos cidadãos ou dos limites aos poderes públicos.

Outra razão seria a visão liberal dos direitos, trazida pelas declarações de direitos, fecundadas, principalmente, na França do século XVIII. Casalta Nabais argumenta que a visão liberal contra os deveres só vale para fundamentar a existência de deveres correlativos aos direitos. Segundo o autor português Casalta Nabais⁵², existem duas perspectivas erradas para justificar os deveres fundamentais. A primeira delas restringe os deveres fundamentais aos limites dos direitos fundamentais. É decorrente das teorias liberais e apregoa a liberdade do homem com responsabilidade. Os deveres fundamentais nesta perspectiva seriam meros limites da liberdade ou o seu corretivo.

A segunda perspectiva inadequada é aquela que estabelece uma unidade entre direitos e deveres, na qual estes seriam mera conversão daqueles. Baseia-se na funcionalidade dos Direitos Fundamentais, considerando que haveria uma dupla função: positiva e negativa, para

⁵⁰ CANOTILHO, J. J. Gomes, op. cit., 2000.

⁵¹ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 15-40.

⁵² NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 28-40.

os direitos. Os direitos fundamentais de prestação, por exemplo, convertem-se em deveres fundamentais de abstenção.

Nabais conclui que ambas as teorias são erradas por não conceberem corretamente o princípio da repartição entre direitos e deveres. Os direitos têm função e natureza próprias assim como os deveres. Os deveres não podem ser restringidos aos limites dos direitos, nem podem ser ampliados a uma funcionalidade de direitos. Realmente, existem deveres limitativos de direitos quando se consideram os valores liberdade e responsabilidade, bem como existem deveres que podem ser funcionalização de direitos, mas estas são exceções. Assim arremata o autor:

Em suma, o princípio da repartição (corretamente entendido) e a rejeição da funcionalização dos direitos fundamentais (para além dos casos excepcionais e na estrita medida em que a mesma é de exigir) conjugam-se no sentido de afastar quer uma concepção restritiva ou atrofiada, quer uma concepção ampliativa ou hipertrofiada dos deveres fundamentais.⁵³

Para José Casalta Nabais⁵⁴, os deveres fundamentais são categoria jurídica autónoma, por albergarem interesses e valores distintos e contrapostos dos próprios direitos fundamentais. Esta autonomia defendida por Nabais não significa uma posição totalmente equidistante entre direitos e deveres, pois, como já dito, existem deveres que são limites e outros que são conversão de direitos; bem como outros, correlativos; outros, ainda, associados (ou conexos); outros, por fim, coligados com os direitos.

No intuito de conceituar deveres fundamentais, Casalta Nabais⁵⁵, em síntese, argumenta que: de igual modo com os direitos fundamentais, os deveres fundamentais são aqueles consagrados (expressa ou implicitamente) pela Constituição. Todavia, defende que a categoria de deveres criada por legislação, sem a consagração constitucional, não é dever fundamental, mas sim *deveres legais*. Assevera, na mesma esteira, que os deveres fundamentais não comportam a cláusula de abertura dos direitos fundamentais, ou seja, só são deveres fundamentais os descritos (implícita ou explicitamente) na Constituição⁵⁶.

Discorre, ainda, que as pessoas jurídicas também são titulares de deveres fundamentais⁵⁷. Agora, quanto aos entes públicos, distingue que há uma figura aproximativa de deveres fundamentais. São os *deveres de direitos fundamentais* (expressão atribuída por

⁵³ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 35.

⁵⁴ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 35-40.

⁵⁵ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 63.

⁵⁶ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 95.

⁵⁷ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 70.

Häberle) que representam obrigações constitucionais do Estado para a elaboração de programas de prestações necessárias à efetivação dos direitos fundamentais⁵⁸. São denominados por Nabais como “garantias institucionais” ou “garantias funcionais”, conforme abaixo:

Especialmente ligados ainda à figura dos direitos fundamentais, se bem que não integrados nela, temos os deveres que podemos designar por deveres parcialmente ‘pressupostos’ de direitos fundamentais ou deveres parcialmente ‘garantias institucionais’ de direitos fundamentais. Trata-se de deveres constitucionais de entidades públicas não correlativos de direitos que estão estreitamente associados ao próprio exercício dos direitos fundamentais, seja dos direitos de aplicação imediata (direitos, liberdades e garantias), como o dever de fundamentação das decisões judiciais (art. 208º, n.º 1), o dever de actuação dos órgãos e agentes administrativos com respeito pelos princípios da igualdade, da justiça e da imparcialidade (art. 266º, n.º 2), o dever de fundamentação expressa dos actos administrativos lesivos de direitos, liberdades e garantias (art. 268º, n.º 3), etc., seja dos direitos de aplicação mediatizada pelo legislador (direitos económicos, sociais e culturais) como, por exemplo, o dever baseado na “imposição constitucional” duma política de pleno emprego enquanto pressuposto do direito ao trabalho (art. 58º, n.º 3, a)). Característica destes deveres – embora isto valha sobretudo relativamente aos primeiros, já que os segundos são em larga medida ‘claudicantes’ – é eles constituírem primordialmente ‘garantias funcionais’ ou instrumento de instauração e conservação de uma determinada organização económica ou organização política e administrativa, e integrarem assim a ‘constituição económica’ ou a ‘constituição política’ e não a ‘constituição do indivíduo’, o que significa que eles se apresentam como ‘condições gerais objectivas’ e não como ‘garantias institucionais’ dos direitos fundamentais, na medida em que condicionam e garantem a realização ou exercício destes.

Todavia, e ao contrário da generalidade das ‘condições gerais objectivas’ dos direitos fundamentais integrantes da organização política e administrativa, tais como os princípios da separação e interdependência de poderes, da representação política de base electiva, do pluralismo de expressão e organização políticas, da desconcentração política do estado, da descentralização administrativa, da participação, da independência do poder judicial, da isenção das Forças Armadas, etc., ou integrante da organização económica-social, tais como, designadamente, os princípios da subordinação do poder económico ao poder político democrático e da intervenção democrática dos trabalhadores, os deveres de que vimos falando funcionam, em parte, como ‘garantias institucionais’ de certos direitos fundamentais, como o direito de acesso aos tribunais, o direito de conhecimento dos actos administrativos por parte dos administrados interessados, o direito de recurso contencioso, o direito ao trabalho, etc. Pois que, nesta medida, os deveres ainda visam garantir directamente a dignidade da pessoa humana titular desses direitos⁵⁹.

Desse modo, as “garantias funcionais” são pressupostos de direitos fundamentais ligados a “condições gerais objectivas”, enquanto as “garantias institucionais” são pressupostos relacionados à “constituição do indivíduo” que condicionam e garantem o exercício dos direitos fundamentais. Tais deveres são garantias porque, por detrás deles, está a

⁵⁸ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. 78.

⁵⁹ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 81-82.

dignidade da pessoa humana, que exige custos ou instrumentos para a sua realização, os quais deverão ser suportados por todos, custos comunitários⁶⁰.

O autor salienta que os deveres também resultam ou são decorrentes dos princípios constitucionais⁶¹ e, por isto, os princípios servem de suporte e condicionamento dos deveres. Suporte, na medida em que os princípios albergam valores para a formação de deveres. Condicionamento, porque os princípios impõem limites para os deveres⁶².

Toda a doutrina de Casalta Nabais se volta para considerar o dever de pagar impostos, como um dever fundamental decorrente dos princípios constitucionais do poder de tributar e, ao mesmo tempo, limitado por estes mesmos princípios.

Pelo que se pode extrair da doutrina de José Casalta Nabais, agregada às verificações desta pesquisa, os deveres fundamentais relativos ao Estado Social Fiscal e democrático são “garantias institucionais” para a efetivação dos direitos fundamentais do cidadão-contribuinte, e que o cidadão-contribuinte também tem deveres fundamentais, a incluir o dever fundamental de pagar tributos.

Vê-se que os deveres fundamentais, realmente, representam os deveres consagrados em um sistema jurídico em seu grau máximo: a Constituição. Portanto, são insuscetíveis de abolição, salvo o estabelecimento de uma nova Constituição.

Mesmo que as constituições modernas não sejam claras sobre os deveres, eles existem, quer explícita, quer implicitamente, ou em decorrência dos princípios e valores consagrados nos textos constitucionais. Com efeito, os deveres ocupam o mesmo patamar constitucional que os direitos⁶³. Os direitos fundamentais ganharam ênfase no mundo pós-guerras e concomitantes a eles certamente os deveres fundamentais poderiam ter o mesmo destaque.

Perez Lesdma⁶⁴, ao citar a classificação de T. H. Marshall sobre os direitos fundamentais em três gerações⁶⁵: civis, políticos e sociais, defende que o sociólogo inglês não quis apenas

⁶⁰ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 96.

⁶¹ NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 127.

⁶² NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998. p. 128-129.

⁶³ Muitas constituições, como a brasileira e a portuguesa, tratam de deveres apenas no título ou introdução dos direitos fundamentais, sem dar o mesmo destaque. Todavia, isto serve de constatação de que os deveres ocupam o mesmo patamar dos direitos, ou seja, são constitucionais.

⁶⁴ PÉREZ LESDMA, Manuel. *Ciudadanos y ciudadanía*. Um análisis introductorio. Madri: Pabio Iglesias, 2000. p. 9.

⁶⁵ Como já se mencionou, prefere-se a expressão utilizada pelo Prof. Willis Santiago Guerra Filho, dimensões dos direitos fundamentais.

tratar da existência de direitos fundamentais, mas dos respectivos deveres, e cita uma passagem do ensaio *Citizenship and Social Class* para fundamentar sua afirmação, conforme segue: “*La ciudadanía es aquel status que se concebe a los miembros de pleno derecho de una comunidad. Sus beneficiários son iguales em cuanto a los derechos y obligaciones que implica.*”

Antes mesmo de Marshall, em abril de 1948, a Declaração Americana dos Direitos e Deveres do Homem já tratava dos direitos e deveres fundamentais em um mesmo patamar e assim dispunha em seu preâmbulo:

O cumprimento do dever de cada um é exigência do direito de todos. Direitos e deveres integram-se correlativamente em toda a atividade social e política do homem. Se os direitos exaltam a liberdade individual, os deveres exprimem a dignidade dessa liberdade.⁶⁶

A Constituição Federal de 1988, ao tratar sobre os direitos fundamentais, pressupôs a existência dos deveres fundamentais, tanto é assim que o Título II – Dos direitos e garantias fundamentais, traz o Capítulo I com a seguinte denominação “Dos direitos e deveres individuais e coletivos”. Como diria Paulo Martinez:

As normas constitucionais são feitas, entre outros motivos, para regular as relações de cada um com todos (relações sociais), na reciprocidade dos direitos e deveres, com vistas a integrá-los num todo único e coeso chamado “sociedade”, que é a expressão civilizada do povo organizado.⁶⁷

Todavia, a Constituição Federal de 1988, ao elencar os direitos, fez uma carta extensa, mas poucos deveres foram elencados no Título II. Mesmo que não sejam facilmente identificados no texto constitucional, os deveres fundamentais possuem o mesmo nível dos direitos fundamentais, o que lhes garante o mesmo destaque científico e acadêmico. Com efeito, os deveres fundamentais fazem parte do relacionamento jurídico bilateral entre cidadão-contribuinte e Estado Social Fiscal e democrático.

Somente a partir da instituição simultânea de direitos e deveres recíprocos entre o cidadão-contribuinte e o Estado Social Fiscal e democrático, é que se pode identificar a interface entre as finanças públicas e os direitos fundamentais e iniciar um processo de implementação dos direitos fundamentais que alcance todos os cidadãos. Sem isto, toda a luta

⁶⁶ Resolução XXX, Ata Final, aprovada na IX Conferência Internacional Americana, em Bogotá, em abril de 1948. Pode-se citar também a Constituição de Portugal, que na PARTE I versa concomitantemente sobre os direitos e deveres fundamentais.

⁶⁷ MARTINEZ, Paulo. *Constituição: legalidade versus realidade*. São Paulo: Moderna, 1991. p. 23.

pela efetivação dos direitos fundamentais poderá restar inócua, pois faltarão condições financeiras ao Estado e ao indivíduo para, em separado, alcançar esta finalidade.

Muito se tem exigido do Poder Público para que realize ações concretas no intuito de melhorar as condições de vida do indivíduo e efetivar os direitos fundamentais. Porém, pouco se tem apregoado sobre como deve o cidadão participar dessas ações.

Não se pretende minimizar o papel do Ente Soberano em atender às necessidades humanas. Ao contrário, defende-se que o Estado deve ser cobrado sobre o exercício de sua finalidade precípua⁶⁸. Identifica-se que o responsável por esta cobrança é o cidadão-contribuinte, pois é ele quem tem mantido o Estado Social, não apenas com a força do seu trabalho, com ações civis, políticas e sociais, mas com recursos financeiros diretos.

O cidadão deve contribuir financeiramente com o Estado e exigir que a gestão e a aplicação dos recursos públicos tenham por objetivos aqueles constitucionalmente descritos. Por outro lado, o Estado deve exigir a justa participação do cidadão e administrar e gerir os recursos públicos de modo a efetivar os princípios e direitos fundamentais. Somente através deste relacionamento bilateral é que poderão ser efetivados os direitos e deveres fundamentais.

Não se está apregoando que o Estado não deva oferecer serviços públicos de qualidade, nem que o cidadão deva tomar todas as providências para conviver em sociedade. Não se pensa assim. Defende-se aqui a existência de um relacionamento jurídico entre o Estado e o cidadão, e deste para com seu próximo. Um relacionamento jurídico não comporta o desequilíbrio entre os sujeitos. Não cabe uma relação de exploração, este relacionamento já existiu para os escravos, os servos e os súditos, mas, atualmente, é intolerável. Por outro lado, a cidadania também não comporta uma relação de dependência, pois, assim, não seria jurídica.

Pretende-se demonstrar, outrossim, que o *status* de cidadania não trouxe apenas direitos para o indivíduo e deveres para o Estado. Defende-se a existência recíproca dos direitos e deveres fundamentais, tanto para o Estado quanto para o cidadão.

⁶⁸ Satisfazer as necessidades humanas.

A interface entre as Finanças Públicas e os direitos fundamentais propicia um relacionamento mais próximo entre o cidadão e o Estado. Através deste relacionamento, é possível a efetivação concomitante de direitos e deveres fundamentais recíprocos.

É por isso que o texto constitucional elegeu princípios e direitos fundamentais, todos relacionados de maneira direta ou indireta com a soberania e a cidadania. A efetivação destes princípios e direitos só poderá ocorrer em um trabalho conjunto entre o cidadão e Poder Público. Isto passa necessariamente pelo estabelecimento dos direitos e deveres fundamentais recíprocos.

Considerar a tributação como um dever fundamental⁶⁹ do cidadão e direito fundamental do Estado, é também considerar que a tributação seja revertida na realização dos direitos fundamentais. Este último como sendo um direito fundamental do cidadão e um dever fundamental do Estado.

Esta consideração também se aplica a todas as finanças públicas. O papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais passa por um elenco não apenas de direitos fundamentais para os cidadãos e deveres fundamentais para o Estado, mas por um relacionamento jurídico entre Estado Social Fiscal e democrático e cidadão-contribuinte, ambos com direitos e deveres recíprocos entre si.

Entretanto, deve-se considerar que, para a relação jurídica entre cidadão-contribuinte e Estado Social Fiscal e democrático ter equidade, é necessário o estabelecimento de uma carta mais extensa de direitos do que de deveres para o cidadão-contribuinte e que o Estado Social Fiscal e democrático seja titular de mais deveres do que direitos, para que, ao final, estabeleça-se a igualdade.

Ora, o Estado é o detentor de poder, é soberano, é, portanto, mais forte na relação para com o cidadão, pelo que é imprescindível este tratamento desigual quanto aos direitos e deveres para que prevaleça no fim a igualdade entre as partes da relação jurídica.

Destacam-se aqui sobremaneira os deveres, uma vez que os direitos já receberam enfoque no capítulo 3. Destacam-se os deveres, outrossim, porque aqueles deveres que

⁶⁹ Assim como defendem NABAIS, José Casalta, op. cit., 1998; LIMA NETO, Manoel Cavalcante, op. cit., 2005.

interessam abordar servem como garantias dos direitos ou, no dizer de Casalta Nabais, “garantias institucionais” na medida em que realizam o exercício de direitos.

Já em relação aos sujeitos da relação jurídica, os deveres têm a característica funcional, ou seja, são funções que os sujeitos assumem para a efetivação dos direitos fundamentais.

Diante de um quadro funcional, pode-se observar que o dever do cidadão é contribuir financeira, política e socialmente para a efetivação dos direitos fundamentais. O dever fundamental de pagar tributos é um dos principais deveres. Já o Estado tem como um dos mais importantes deveres: desenvolver ações para a efetivação dos direitos. Outros deveres circundam e ajudam na realização deste: arrecadar recursos para fazer frente aos custos dos direitos fundamentais e aplicar os recursos de modo a realizar os direitos fundamentais.

Como a carta de deveres é mais extensa em relação ao Estado, considerando, ainda, que o Estado dispõe de melhores condições de efetivar os direitos, inclusive aqueles em que o cidadão sozinho não poderia implementar, necessita-se analisar agora como o Estado deve proceder para cumprir o papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais. Consideram-se, para tanto, as três dimensões do Poder, isto em capítulo apartado que vem a seguir.

5 AS DIMENSÕES DO PAPEL DAS FINANÇAS PÚBLICAS NA EFETIVAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Até aqui se delimitaram as finanças públicas e os direitos fundamentais, bem como se identificaram os protagonistas Estado Social Fiscal e democrático e cidadão-contribuinte para o exercício do papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais. Agora, cumpre verificar em quais campos ou cenários referido papel poderá ser desenvolvido.

Resolveu-se, antes de tudo, denominar estes campos ou cenários como dimensões, tanto por ser um vocábulo mais acadêmico quanto por retratar a abrangência e as possíveis divisões de funções dos protagonistas de acordo com o cenário adotado.

É que estas dimensões correspondem exatamente à tripartição de funções do poder, como intitulado por Montesquieu¹. Porém, adotar-se-á divisão de funções, sem adentrar muito na polêmica, mas por se considerar o poder uno e indivisível.

Considerando os poderes como Legislativo, Executivo e Judiciário, destacam-se como principais funções a político-administrativa, a normativa e a judicial. Portanto, e para efeitos desta pesquisa, as dimensões das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais são: política, normativa e judicial.

O tema abordado em nesta pesquisa envolve as instigantes e, ainda, mal resolvidas questões sobre as divisões de funções e harmonia entre poderes, principalmente quando se encontram as polêmicas e os problemas sobre as finanças públicas e os direitos fundamentais. Até que ponto uma função ou dimensão pode interferir sobre outra? As decisões orçamentárias são da competência exclusiva do executivo? O judiciário pode impor sanções para o caso do descumprimento das previsões orçamentárias, mesmo não havendo normas

¹ Na obra *O espírito das leis*, mas considera-se que a separação de poderes foi inicialmente esboçada por Aristóteles em *Política* e posteriormente detalhada por John Locke, no *Segundo tratado do governo civil*. Todavia, defende-se que a tripartição foi elaborada por Montesquieu, colocando-se a oposição de que não é separação de poderes, mas de funções. Assim como comenta MIRANDA, Jorge. *Teoria do Estado e da Constituição*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 233, ao tratar de A elaboração teórica das funções do Estado, nos seguintes termos: “Recordem-se, a este propósito, as teorias das partes ou das faculdades da soberania – de Aristóteles a Bodin, a Grócio e a Puffendorf – e, sobretudo, as teorias ou doutrinas de separação de poderes de Locke e Montesquieu”.

específicas? O judiciário pode intervir e alterar a previsão orçamentária para corrigir distorções na aplicação de recursos, mormente quando necessita beneficiar direitos fundamentais?

Para resolver estas e outras questões parecidas, é necessário primeiro conhecer e delimitar as dimensões ou funções, para, depois, entender que as funções não podem ser consideradas em absoluta e total separação. Com efeito, existem zonas cinzentas entre as dimensões e é exatamente nestas zonas que entra a harmonia e o equilíbrio entre os poderes.

Buscar-se-á encontrar meios de se promover esta harmonia e equilíbrio, para que a divisão de funções não seja usada como escudo para omissão ou má utilização das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais.

5.1 Política

“O problema fundamental em relação aos direitos dos homens, hoje, não é tanto o de *justificá-los*, mas o de *protegê-los*. Trata-se de um problema não filosófico, mas político”.²

A citação de Norberto Bobbio acima já foi alvo de diversas críticas. Discorda-se das críticas, porquanto o autor não está a condenar as teorias de direitos fundamentais. Todavia, argumenta que a justificação dos direitos fundamentais já é reconhecida em destaque e relevo, mas a justificação não tem resolvido o problema da realização ou falta de efetivação dos direitos fundamentais.

Até mesmo porque o problema da proteção de direitos foge à esfera da justificação ou fundamentação de direitos. Os direitos podem estar consubstanciados em declarações, em textos constitucionais, em normas regulamentadoras. Pode existir farta doutrina defensora e fundamentadora dos direitos. Porém, tudo isto pode ser insuficiente para que as disposições sobre os direitos alterem a realidade, sejam efetivas e concretas.

É que a proteção e a efetivação de direitos não são apenas de ordem normativa, mas passam por aspectos, atos e decisões políticas, ou seja, estão dentro da dimensão ou função política. Não se está a defender a prevalência da função política sobre a normativa, mas a conjugação de ambas, uma vez que uma sem a outra poderá restar inócua. A função normativa não atingirá a realidade se não houver as políticas públicas para implementá-las. E, por outro

² BOBBIO, Norberto, op. cit., 1992. p. 24.

lado, a função política poderá ficar de mãos atadas se não houver normas para autorizar suas condutas.

Neste item analisar-se-á a dimensão política e, no posterior, a normativa. Em primeiro lugar, cumpre esclarecer o que representa o vocábulo *política* para este trabalho. Política vem da Grécia Antiga, relativo a *polis* e envolve os fenômenos ou a arte de bem governar a *polis* e os negócios públicos. Extrai-se política é o conjunto de fenômenos e das práticas relativas ao Estado e à sociedade, com vistas a bem governar e cuidar dos negócios públicos. Considera-se que tanto o Estado quanto à sociedade devem atuar dentro da dimensão política e que estes protagonistas ganham a denominação de Estado Social Fiscal e democrático e cidadão-contribuinte, como se viu no capítulo 4. Considera-se, ainda, que a finalidade da política é bem governar e cuidar dos negócios públicos.

Trazendo a parte do conceito de política relativa a bem governar e cuidar dos negócios públicos para um encontro com o conceito de finanças públicas modo de administrar as receitas e despesas públicas, conforme a previsão constitucional, com vistas a atender às necessidades públicas, encontrar-se-á como resultado que a arte de bem governar e cuidar dos negócios públicos é aquela que melhor administre não apenas as receitas e despesas, mas todos os negócios públicos (inclusive patrimônio), em conformidade com uma previsão constitucional, para que sejam atendidas às necessidades públicas.

É exatamente no estabelecimento das necessidades públicas e nas providências para atendê-las que entram questões ou decisões políticas. Todavia, as decisões políticas aqui não gozam de ampla discricionariedade.

Ora, as necessidades públicas são, antes de tudo, humanas. Representam aquelas necessidades que não podem ser satisfeitas individualmente, mas através da intervenção estatal³. Viu-se que dentro da Constituição Federal as necessidades humanas foram absorvidas pelos princípios, objetivos fundamentais. Princípios fundamentais, a exemplo da dignidade da pessoa humana, cidadania, e os objetivos fundamentais do art. 3.º, aliados a outros princípios constitucionais, mormente os relativos a finanças públicas (incluindo, ainda, tributação e orçamento), servem para a formação de direitos fundamentais. Este conjunto de princípios, objetivos e direitos fundamentais representa as necessidades humanas.

³ Como já verificado no capítulo 2.

Portanto, as ações estatais devem ser pontuadas e ter por finalidade concretizar e satisfazer este conjunto de normas e bens jurídicos.

Por outro lado, a arte de bem governar também passa por um bom planejamento. Já se verificou que o planejamento é retratado pelo orçamento público e que o orçamento público também é uma decisão política. Aliomar Baleeiro⁴ dar um caráter político ao orçamento, repetindo, inclusive, as palavras de Jêze de que “o orçamento é essencialmente um ato político”⁵. Mais do que isso, para Baleeiro, o orçamento é um instrumento político que serve como escudo de defesa dos contribuintes e do plano de governo⁶.

Por ser um escudo de defesa dos contribuintes, o orçamento não pode ser decidido apenas por critérios políticos, mas também por critérios legais e constitucionais. Isto não lhe retira o caráter político, mas lhe concede um caráter normativo.

Com efeito, o orçamento moderno nasceu da luta contra os desmandos dos governantes nas Idades Antiga e Média. A confusão entre o patrimônio público e do governante, as arbitrariedades e excessos cometidos para a estipulação de tributos e aplicação das despesas formaram o cenário para a exigência de controle na tributação e despesas públicas. Segundo Aliomar Baleeiro: “Assim nasceu a concepção do orçamento moderno, graças ao qual os representantes dos contribuintes condicionavam sua aprovação ao emprego dos fundos aos fins que mais interessavam ao povo representado.”⁷

Portanto, a concepção de orçamento moderno não comporta as idéias de livre vontade, discricionariedade ou arbitrariedade dos governantes na escolha de arrecadação de receitas e aplicação de despesas. Antes deve passar pelo crivo dos contribuintes diretamente ou por seus representantes, ou parlamentares.

É neste sentido que o orçamento representa um escudo de defesa dos contribuintes, pois os contribuintes podem conter e controlar as despesas, para que tais despesas sejam revertidas em seu próprio benefício, ou melhor, no benefício conjugado dos cidadãos-contribuintes e do Estado Social Fiscal e democrático, que é atender às necessidades humanas. Controlando e contendo as despesas, poderão reduzir o apelo à tributação.

⁴ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 419-423.

⁵ JEZÉ *apud* BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 421.

⁶ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 420-421.

⁷ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 421.

Bem assim, percebe-se que o conceito de contribuinte adotado por Aliomar Baleeiro associa-se ao que se concebe nesta pesquisa. Contribuinte como aquele que não é apenas sujeito passivo de tributos, mas o que participa na decisão da aplicação das despesas públicas.

Percebe-se, outrossim, que as decisões ou “questões políticas” aqui tratadas relativas ao orçamento não podem ser consideradas como aquelas resolvidas mediante critério discricionário da autoridade⁸. Primeiro porque desde a elaboração, edição e aprovação do orçamento até sua execução deve haver esforços conjugados de poderes, principalmente do Executivo e do Legislativo.

Ora, o orçamento é um plano de governo elaborado pelo Poder Executivo⁹, mas votado e aprovado pelo Legislativo¹⁰, este último como representante do cidadão-contribuinte.

Segundo, porque o cidadão-contribuinte pode participar direta ou indiretamente da elaboração, aprovação e fiscalização do orçamento público. Quer seja votando em um chefe do executivo pelo seu programa de governo, quer seja elegendo membros do parlamento para representá-lo na aprovação do orçamento, quer seja comparecendo aos pleitos de orçamento participativo, quer seja efetivando denúncias aos órgãos competentes¹¹ sobre a inexecução ou execução indevida do orçamento.

Terceiro, porque o orçamento público, assim como as finanças públicas de um modo geral, deve obedecer a um parâmetro constitucional. O primeiro parâmetro a ser observado é o art. 3.º da Constituição Federal, o qual já foi citado nos capítulos 2 e 3 como sendo o ponto de encontro entre as finanças públicas e os direitos fundamentais.

Considerou-se, ainda, que o art. 3.º seria o *alfa e omega* das ações estatais, ou seja, o ponto de partida e de chegada. Ponto de partida, na medida em que o dispositivo

⁸ Como bem destacou Francisco Gerson de Marques Lima: “*Meramente políticas* são as que se resolvem com faculdades exclusivamente políticas, através de poderes *unicamente* políticos, mediante critério *discricionário* da autoridade, e cujos requisitos não podem ser atribuídos à apreciação de outro Poder. As medidas propriamente políticas são discricionárias, no sentido de pertencerem à discricção do Congresso ou do Governo a oportunidade e a conveniência de sua adoção.” LIMA, Francisco Gerson Marques de. *O Supremo Tribunal Federal na crise institucional brasileira*. Fortaleza: ABC/ Fortlivros, 2001. p. 31.

⁹ Conforme o texto da Constituição Federal de 1988: Art. 165. “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I – o plano plurianual; II – as diretrizes orçamentárias; III – os orçamentos anuais;” Estas são as normas básicas que compõem o orçamento público, que serão analisadas no item posterior.

¹⁰ Como dispõe o art. 166 da Constituição Federal de 1988: Art. 166. “Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.”

¹¹ Ao judiciário, quando o povo puder mover ação popular; ao ministério público para que mova ação civil pública ou de improbidade administrativa; ao legislativo, quando se tratar de crime de responsabilidade previsto no art. 85, VI e 86 da Constituição Federal de 1988.

constitucional em estudo resumiu os principais problemas sociais que o constituinte de 1988 se comprometeu a resolvê-los. Ponto de partida também por estar dentro do TÍTULO I – DOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS.

Ponto de chegada porque o objetivo, finalidade da República Federativa do Brasil, é efetivar, realizar os incisos descritos nesse artigo.

Fernando Facury Scaff também considera o art. 3.º como ponto de chegada das ações estatais e não-estatais (da sociedade).¹²

Todavia, aduz ser o ponto de partida os alicerces e as bases estipuladas no art. 1.º¹³ da Constituição Federal. Razão assiste a Scaff em tratar o art. 1.º como ponto de partida, ou a base de qualquer ação governamental, mas para os fins deste trabalho, continuar-se-á a considerar o art. 3.º como *alfa e omega*, pois são problemas pré-existentes à Constituição e identificados para serem resolvidos, bem como são os fins a que se compromete a República Federativa do Brasil. Complementa, ainda, Fernando Facury Scaff:

Um dos meios disponíveis nessa busca dos Objetivos é a afirmação e ampliação dos direitos humanos de 2.ª dimensão (direitos fundamentais sociais), que são, por definição, direitos a prestações. Assim, não é razoável que se aloquem todos os recursos públicos disponíveis para sua implementação, mas é imprescindível que sejam disponibilizados recursos públicos bastantes e suficientes, de forma proporcional aos problemas encontrados e de forma progressiva no tempo, de modo que as deficiências para o exercício das liberdades jurídicas sejam sanadas através do pleno exercício das liberdades reais, ou, por outras palavras, para o exercício pleno das capacidades de cada indivíduo ou coletividade de indivíduos.

É com base nesses Fundamentos e nos Objetivos traçados em 1988 pelo constituinte originário que todas as pessoas físicas e jurídicas reguladas pelas leis brasileiras devem pautar suas ações. Observa-se que este preceito é determinante para toda e qualquer ação governamental (ou não) e para as interpretações do texto constitucional e do texto normativo que advém da Carta de 1988 ou que por ela foi recepcionado. É uma nova diretriz que foi estabelecida na redemocratização brasileira pós-88.

Por outras palavras, tanto as *políticas públicas* a serem desenvolvidas pelos diferentes níveis de governo brasileiro, quanto as ações privadas, devem se pautar pelos Fundamentos acima respeitando a dignidade da pessoa humana e os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, e respeitando o pluralismo político -, a fim de alcançar os Objetivos previstos na Carta, quais sejam, a construção de uma sociedade livre, justa, solidária e desenvolvida, sem pobreza e marginalização e com reduzida margem de desigualdade regional e social, sem discriminação de qualquer ordem.

¹² SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 3-5.

¹³ Com a seguinte redação: Art. 1.º “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamento: I – a soberania; II – a cidadania; III – a dignidade da pessoa humana; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V – o pluralismo político. Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.”

Portanto, estes preceitos não podem ser afastados de nenhuma leitura da Constituição e de nenhuma ação, pública ou privada, que venha a ser desenvolvida sob as leis deste país.¹⁴

É bem destacável do texto acima o papel do Estado e do cidadão, dentro de uma dimensão política, através de políticas públicas ou ações privadas para promover os objetivos e direitos fundamentais. Isto pautado no parâmetro constitucional do art. 3.º.

Acrescenta-se, também, que, em todo texto constitucional, encontrar-se-ão as medidas, ações e providências políticas financeiras, como se pode descrever:

- 1 A articulação da ação da União visando o desenvolvimento e a redução das desigualdades regionais, através de planos regionais, integrantes dos planos nacionais de desenvolvimento econômico e social, elaborados mediante lei complementar (art. 43, § 1.º);
- 2 A competência do Congresso Nacional para dispor sobre plano plurianual, planos e programas nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento; bem como para apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo (art. 48, II e IV e art. 49, IX);
- 3 A avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, pelos três poderes de modo integrado (art. 74, I);
- 4 A remessa de mensagem e de plano de governo, o envio do plano plurianual, do projeto de lei de diretrizes orçamentárias e a proposta de orçamento ao Congresso Nacional, tudo dentro da competência privativa do Presidente da República (art. 84, XI e XXIII);
- 5 O estabelecimento do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias, dos orçamentos anuais, através de lei de iniciativa do Poder Executivo (art. 165, I, II e III);
- 6 A apreciação dos projetos de lei relativos ao plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, créditos adicionais pelas Casas do Congresso Nacional (art. 166, *caput*);

Extraí-se que as ações políticas devem obedecer à previsão constitucional não estão dentro do arbítrio ou vontade exclusiva do governante.

As disposições constitucionais vinculam principalmente o Poder Executivo, mas também impõem medidas ao Poder Legislativo, como a de aprovação, fiscalização e controle.

Visam, ainda, a integrar os três poderes quanto à avaliação do cumprimento das metas do plano plurianual e à execução do programa de governo e do orçamento.

Esta integração ou ação integrada é decorrência da convivência harmônica entre os três poderes, na medida em que deve haver o respeito à independência, mas a coordenação e o controle de um por outro, o que abre precedente para o Legislativo e o Judiciário intervirem

¹⁴ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 4-5.

sobre o Executivo para fazer cumprir o programa de governo e o orçamento, com todas as normas orçamentárias.¹⁵

O questionamento que aqui se pode levantar é: na elaboração do programa de governo e das normas orçamentárias, o Legislativo e o Judiciário poderão intervir? No cumprimento e na execução do programa de governo e das normas orçamentárias, a Constituição Federal é clara, como já se destacou: a ação deve ser integrada, por isso Legislativo e Judiciário poderão intervir.

O Poder Legislativo pode intervir desaprovando as normas orçamentárias, uma vez que tais normas devem passar por votação nas Casas do Congresso Nacional, conforme o *caput* do art. 166 da Constituição Federal. A intervenção judicial é discutida na doutrina, como se verá no item 4.3. Agora, resta informar que o Judiciário poderá intervir se os direitos fundamentais forem esquecidos, reduzidos ou postergados pelo programa de governo e normas orçamentárias.

É que a Constituição Federal assegurou como objetivo ou finalidade da República Federativa do Brasil os dispositivos previstos no art. 3.º. Tais dispositivos, como já se analisou ao longo do trabalho, servem para a formação de direitos fundamentais¹⁶ ou convertem-se em direitos fundamentais.

Por outro lado, todos direitos têm custos, não apenas para os particulares ou individualizados, mas custos arcados pelo Estado, custos públicos. Assim como bem observou José Casalta Nabais¹⁷, os direitos têm custos públicos: “[...] porque não são dádivas divinas nem frutos da natureza, porque não são auto-realizáveis nem podem ser realisticamente

¹⁵ Art. 74. “Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. § 1.º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União sob pena de responsabilidade solidária. § 2.º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.”

¹⁶ Como princípios fundamentais e os princípios servem de colchão para a formação dos direitos fundamentais, conforme previsão do art. 5.º, § 2.º: “Os direitos e garantias expressos nesta Constituição Federal não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.”

¹⁷ NABAIS, José Casalta, op. cit., 2007.

protegidos num estado falido ou incapacitado, implicam cooperação social e responsabilidade individual.”

Stephen Holmes e Cass Sustein¹⁸ também defendem os custos dos direitos, sendo citados por José Casalta Nabais e por Fernando Facury Scaff. Este último, nos seguintes termos:

Como é sabido, não existe nenhum direito que independa de custos. Stephen Holmes e Cass Sustein, em oportuna obra, demonstram que mesmo os direitos básicos, de 1.^a dimensão, possuem altos custos que devem ser sustentados por todos. A manutenção do aparelho judiciário e do sistema de segurança pública, dentre outros considerados pela doutrina norte-americana como necessários para a implementação dos *civil rights*, possuem um alto preço e precisam ser financiados através de um sistema tributário forte e ágil. Logo, não são apenas os direitos de 2.^a e 3.^a dimensão que necessitam de verbas públicas para sua implementação, mas também os de 1.^a dimensão.¹⁹

Ademais, as finanças públicas são o modo de administrar receitas e despesas, conforme a previsão constitucional, com vistas a atender às necessidades públicas. E as necessidades públicas são necessidades humanas expressas por direitos fundamentais. Só resta concluir que o papel das finanças públicas é atender aos custos dos direitos, arrecadar recursos e aplicá-los para efetivar os direitos fundamentais. E disto os governantes, os programas de governo, as normas orçamentárias não podem fugir ou tergiversar deste papel.

Portanto, as questões políticas que entrelaçam finanças públicas e direitos fundamentais são regidas por uma Constituição dirigente, que não deixa ampla margem de discricionariedade e liberdade para as decisões políticas.

Assim aduz Denise Lucena Cavalcante: “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.”²⁰ Concluindo que “O orçamento público deve ser um importante instrumento de controle, 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 deve gastar.”²¹

¹⁸ HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. *The cost of rights – why liberty depends on taxes*. New York: Norton, 2000.

¹⁹ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 11 e NABAIS, José Casalta, op. cit., 2007.

²⁰ CAVALCANTE, Denise Lucena. Dos tributos para as finanças públicas: ampliação do foco. *Nomos. Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*. Ceará, Órgão oficial do Curso de Mestrado em Direito da Universidade Federal do Ceará, n. 25, jan./dez. 2006. p. 75.

²¹ CAVALCANTE, Denise Lucena. op. cit. 2006, p. 76.

Dentro da dimensão política, pode-se destacar como fases do papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais: 1. a campanha eleitoral e as eleições; 2. o planejamento e elaboração do programa de governo; 3. a elaboração e aprovação das normas orçamentárias; 4. a execução e fiscalização do cumprimento do programa de governo e das normas orçamentárias. O que se analisará e se verificará é como deve ser a atuação do Estado Social Fiscal e democrático e do cidadão contribuinte.

1. A campanha eleitoral e as eleições. O pleito eleitoral é a oportunidade de se democratizar as decisões políticas. Antecedente e preparatório do pleito é a campanha eleitoral, na qual os candidatos a representantes do Estado Social Fiscal e democrático (aqueles que preencherão as vagas no Executivo) e os representantes do cidadão-contribuinte (aqueles que preencherão as vagas do Legislativo) apresentarão suas propostas que, posteriormente, deverão compor a elaboração do programa de governo.

Neste momento o papel do cidadão-contribuinte é salutar. Ele deverá identificar quais são as melhores propostas para atenderem às necessidades humanas de sua região ou da Nação. Já o papel dos candidatos é elaborar propostas condizentes com o atendimento das necessidades humanas, dentro do panorama estabelecido pela Constituição, através dos objetivos e direitos fundamentais.

2. Planejamento e elaboração do programa de governo. Já se verificou, no capítulo 1, que o planejamento tem três produtos, quais sejam: o plano (planejamento em sentido restrito), o programa e o projeto (para obras ou serviços específicos). O que interessa no momento é o planejamento para o programa de governo. O programa de governo deverá absorver as propostas apresentadas na campanha eleitoral. Aqui o representante do Estado Social Fiscal e democrático tem o compromisso moral de cumprir o que prometeu, a despeito de não haver norma sancionadora para o candidato eleito que ignora suas propostas quando assume o poder.

O projeto de lei n.º 3.458/2004, dos deputados Luiz Carlos Hauly (autor) e Alexandre Cardoso (relator), *estabelece normas de responsabilidade eleitoral para os ocupantes de cargos majoritários*, inclusive tipificando como crime de responsabilidade o não cumprimento do programa de governo registrado na Justiça Eleitoral. Determina, ainda, referido projeto de lei, que o programa de governo deve conter “obrigatoriamente propostas

dos candidatos em relação aos direitos sociais previstos no art. 6.º da Constituição Federal, além de geração de emprego e renda e outras ações que o candidato julgue pertinente”²².

Discorda-se do relatório deste projeto de lei somente em relação à restrição das propostas obrigatórias aos direitos sociais, quando deveria abranger os princípios, objetivos e direitos fundamentais.

3. A elaboração e aprovação das normas orçamentárias. A elaboração das normas orçamentárias deve ser condizente com o planejamento, uma vez que o orçamento é o retrato do planejamento, absorvendo, prioritariamente, o programa de governo, de modo a estabelecer os meios e recursos para efetivá-lo. Caso contrário, os representantes (Legislativo) do cidadão-contribuinte deverão reprová-las.

4. A execução e fiscalização do cumprimento do programa de governo e das normas orçamentárias. A execução do orçamento e do programa de governo é feita pelo chefe do Executivo e seus assessores, no caso do Executivo federal, pelo Presidente da República e seus ministros. O controle da execução é feito, em primeiro plano, pelo Tribunal de Contas, que em parecer aprova ou rejeita as contas. Em segundo plano, as contas e a execução do plano de governo serão julgadas pelo Poder Legislativo (art. 49, IX, CF).

Nesse esquema, o Tribunal de Contas, no Brasil, é o órgão que se manifesta, não só nos interesses da moralidade administrativa, mas também no da preservação dos objetivos pretendidos pelo Congresso quando autorizou despesas e receitas. Ele controla os pagamentos do Executivo, pode impedi-los, se não forem autorizados, e dá parecer em conjunto e o detalhe da execução. Vela para que o Presidente e Ministros só gastem para os fins específicos do orçamento e dentro dos limites que o Congresso traça a cada um desses fins. De nada valeria a competência do Poder Legislativo para aceitar ou rejeitar o programa de governo, autorizar ou vedar receitas e despesas, se não tivesse meios e órgãos técnicos de fiscalização da execução orçamentária.²³

Klaus Tipke²⁴ analisa a carência de moral do Estado quando desperdiça ou gasta de modo desmedido a arrecadação tributária. Entende que tem relevância para o contribuinte o modo como os recursos públicos estão sendo aplicados e que é indiscutível que a arrecadação deve ser utilizada para o bem comum. Todavia, determinados políticos não têm esta concepção e procuram defender interesses próprios em detrimento do bem comum e acabam por quebrar a moral e frustrar o contribuinte.

²² Relatório da projeto de lei p. 1-2, inteiro teor anexo C.

²³ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 445.

²⁴ TIPKE, Klaus, op. cit., 2002. p. 105-108.

Tipke aduz, ainda, que o Parlamento deve funcionar como um freio para os gastos desmedidos, mas, por muitas vezes, age como um motor de aceleração dos gastos. Agindo assim, o Parlamento contraria os interesses dos contribuintes, a quem deveria defender. Todavia, os contribuintes não podem ficar desprotegidos. Se as infrações tributárias praticadas pelos contribuintes se castigam penalmente, por que o mesmo não se passa com o desperdício da arrecadação tributária pelos administradores públicos? Se o estado exige uma moral tributária do cidadão, por que não responde com a mesma moral para a destinação da arrecadação? Por que se dedica ao desperdício? A arrecadação tributária deve ser utilizada para atender ao bem comum, mas os políticos divergem quanto ao conceito de bem comum. Então, que critérios poderão ser utilizados para a destinação?²⁵

Quanto à aplicação de sanção para o desperdício ou má destinação dos recursos públicos, tentar-se-á analisar no item 5.2. Agora, quanto ao último questionamento, os

²⁵ Na tradução para o espanhol feita por Pedro M. Herrera Molina, assim é o texto: “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?

El Parlamento tiene competencia para aprobar el presupuesto y, en principio, los tribunales no tienen nada que decir sobre el destino presupuestario de los recursos públicos. Paul Kirchhof señalaba ya en su conferencia de 1980 ante la Asociación de Constitucionalistas: [...]

Ahora bien, ¿qué sucede cuando la imparcialidad en el gasto se convierte en desvergüenza; 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 publicamente 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, unversiones y adquisiciones fallidas, ‘proyectos sin sentido’, construcciones públicas excesivamente caras y prisiones de lujo, ayudas públicas a los partidos políticos, tendencias a la hipertrofia administrativa, subvenciones innecesarias o inadecuadas, casos de mala gestión y “desidia financiera”. Los burocratas de Bruselas se han ganado la fama de ser especialmente generosos con el dinero del contribuyente. Se ha publicado que esa burocracia se encuentra lacrada por favoritismo y neopotismos, por incompetencia, corrupción, por falta de responsabilidad y de controles eficaces.

Klaus Vogel explica del siguiente modo el negligente y descuidado manejo de la recaudación tributaria: “El poder es una droga, pero la droga más peligrosa es el poder de disposición sobre el dinero ajeno, puesto que permite a los poderosos – a los parlamentarios, al alcalde, al presidente del Gobierno – disponer de fondos sin tener que renunciar a un penique de la propia fortuna ni reducir su propio tren de vida”.

Siempre se reprocha a los políticos que piensan más en su propio interés que en el bien común y que incluso hacen negocio con el cese en sus cargos, concediéndose pingües retribuciones transitorias, pensiones públicas y otros emolumentos procedentes de diversos fondos. [...]

La defraudación tributaria se castiga penalmente, mientras que no pasa lo mismo con el derroche de la recaudación tributaria, aunque se ha discutido sobre la conviencia de hacerlo (sobre todo a iniciativa de la Federación de Contribuyentes). Según dicha entidad ‘el Estado exige la moral fiscal de sus ciudadanos y la impone duras sanciones tiene, sin embargo, dos varas de medir y se dedica al despilfarro’.

Ahora bien, ¿qué debe entenderse por derroche? Nadie discute que la recaudación tributaria deba utilizarse para el bien común, pero, como resultado comprensible, los políticos tienen concepciones no coincidentes sobre el bien común. En una sociedad pluralista puede discutirse de modo muy acertado qué sirve al bien común. ¿En qué condiciones sirve al bien común determinada política económica, agraria, social, cultural, interior o exterior? ¿Qué debe considerarse un objetivo superfluo basado en el mero deseo de prestigio? ¿Qué gastos de representación resultan exagerados? ¿Cuántos viajes informativos de los parlamentarios son obligados o adecuados? ¿Cuándo se produce el derroche de la recaudación tributaria en financiar las campañas electorales? ¿Sirve al bien común la subvención del carnaval?”

critérios para a destinação dos recursos públicos são os constitucionalmente estabelecidos e já debatidos. Os fins a que o Estado se propõe a atender às necessidades humanas são reconhecidos pela República Federativa do Brasil através dos objetivos eleitos no art. 3.º da Constituição, bem como pela efetivação dos direitos fundamentais, uma vez que as necessidades humanas foram absorvidas pelos princípios e objetivos constitucionais, e estes convertem-se em direitos fundamentais.

Na dimensão política, o uso desmedido, indevido, desarrazoado dos recursos públicos dificilmente é punido. A impunidade é facilitada pela ausência de uma legislação específica, ou pelo fato de não conter nas normas orçamentárias sanções. Entretanto, a ausência de sanção em legislação específica, como se demonstrou, é vencida pela existência de sanções encontradas dentro do sistema jurídico, como o crime de responsabilidade, constitucionalmente previsto no art. 85, VI.

Porém, não apenas o crime de responsabilidade. Existem outras normas infraconstitucionais que tratam de sanções para a malversação dos recursos e patrimônio público. Só a título de exemplificação, uma vez que esta pesquisa não pretende analisar legislação infraconstitucional, cita-se a lei de improbidade administrativa, a lei de responsabilidade fiscal.

O problema da falta de aplicação de sanção não é jurídico, carência de legislação, mas político e moral. Interesses de classes e de pessoas, troca de favores, questões políticas em um sentido pejorativo permeiam o arquivamento de processos administrativos e judiciais ou até impedem sua abertura. A moralidade administrativa como princípio²⁶ e como valor só é invocada para resolver litígios pequenos, que envolvem servidores públicos sem apadrinhamento. Os grandes políticos²⁷ nem cogitam a moralidade.

A falta de moralidade não alcança apenas o contribuinte²⁸; ao contrário, poder-se-ia até afirmar que a conduta amoral ou imoral do contribuinte seria uma resposta à carência de moralidade da administração pública.

²⁶ Conforme o texto do art. 37 *caput* da Constituição Federal: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:”

²⁷ Políticos aqui como agentes públicos eleitos pelo voto direto do cidadão.

²⁸ Abordou-se no capítulo 2 a falta de moralidade do contribuinte e no presente a carência de moralidade na administração pública, ambas baseadas na doutrina de Klaus Tipke.

Não se precisa ir longe para se perceber isto. Basta exemplificar que, na hora de tributar, é frequentemente utilizado o argumento de que será beneficiado o social, mas, no momento de aplicar estes recursos, há manobras normativas e políticas que provocam a desvinculação e o contingenciamento das receitas.

Scaff²⁹ denuncia que, apesar da sociedade financiar o Estado, três fatores impedem o retorno devido em benefícios dos direitos fundamentais: 1. Pagamento da dívida externa; 2. Desvinculação das Receitas da União e desvio de finalidade das contribuições; 3. Contingenciamento das despesas. Neste item, analisar-se-á o contingenciamento das despesas. Os demais serão analisados no item 5.2.

É que nem sempre o orçamento público é executado conforme a previsão constitucional e legal. Ao contrário, “Grande parte dele é contingenciado através de Decretos do Poder Executivo, que ‘seguram’ a liberação das verbas através da ‘limitação de empenho e movimentação financeira’, prevista no art. 9.º da Lei de Responsabilidade Fiscal”. O contingenciamento ataca principalmente os recursos que deveriam ser aplicados no social, como educação, saúde pública e segurança. Scaff³⁰, baseado em relatório do Tribunal de Contas da União, assevera que, em 2004 e 2005, não foi utilizado o limite mínimo em saúde, educação e segurança pública. Verifica-se que, em 2006, o quadro se repete, na conclusão da Síntese do Relatório e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República, Exercício de 2006³¹, em relação ao desenvolvimento do ensino:

IV - não observância, à semelhança dos três exercícios anteriores, da aplicação mínima de 30% dos recursos a que se refere o art. 212 da Constituição Federal (recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino) na erradicação do analfabetismo e na manutenção e no desenvolvimento do ensino fundamental, consoante o § 6º do art. 60 do ADCT, tendo em vista que o percentual atingido no exercício de 2006 foi de 29,20%;

O mais grave de tudo é que, em muitos casos, o contingenciamento é feito para beneficiar o pagamento da dívida, o que é intolerável, pois a República Federativa do Brasil deveria privilegiar seus objetivos fundamentais e os direitos fundamentais. Não se está a defender que a dívida não deva ser paga. De modo algum, só se acredita que, para o pagamento da dívida,

²⁹ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007.

³⁰ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 21.

³¹ Disponível em www.tcu.gov.br CG2006_Síntese_Miolo.pdf. Acesso em 20.07.2007.

não se deve retirar recursos vinculados ao cumprimento dos objetivos e direitos fundamentais³².

Diante deste quadro, se a função política para a efetivação dos direitos fundamentais não está sendo devidamente cumprida, o que fazer?

Como o poder é uno e indivisível, se uma função não atende aos objetivos aos quais se comprometeu, as outras deverão intervir para que os objetivos sejam alcançados em nome do poder. A harmonia e equilíbrio que deve haver entre as funções também provocam a existência de zonas cinzentas, nas quais é nebulosa a separação de onde termina um poder e começa outro. Estas zonas cinzentas, ao mesmo tempo em que podem provocar conflitos, servem também como solução.

Ora, é nestas zonas cinzentas e conflituosas que surgem a possibilidade de uma intervenção entre os poderes para que sejam coibidos e reprimidos os abusos e as omissões por parte das funções. E é por isto que se necessita estudar as três dimensões-funções.

5.1 Normativa

Pelo que dispõe o Título VI – Da tributação e do orçamento na Constituição Federal, tanto a tributação quanto o orçamento, ou seja, as finanças públicas em geral, prescindem de previsão e autorização legal.

Com efeito, as finanças públicas são estruturadas por um conjunto de normas, o qual é padronizado pela Constituição Federal. A dimensão normativa é ampla, abrangendo desde as normas que tratam da criação e cobrança de tributos, até as normas que planejam os gastos públicos, passando pelas normas do sistema orçamentário, que tratam das despesas e receitas.

A grande polêmica aqui é saber se realmente são *normas* do sistema orçamentário, ou seja, se o orçamento é norma ou mera autorização de receitas e despesas. Aliomar Baleeiro³³ observa que formalmente o orçamento é lei, pois passa por todos os trâmites pelos quais um projeto de lei passa. É elaborado, votado, sancionado ou vetado. É sobre o aspecto material que a doutrina se divide, se a natureza jurídica do orçamento seria normativa ou não.

³² Esta é também a opinião de SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 22.

³³ BALEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 439-443.

Baleeiro³⁴ destaca três correntes sobre a polêmica: “Leis para uns, simples ato administrativo, sem caráter de lei, para outros, e ainda poderia ser ambas as coisas para um terceiro grupo”. Leon Duguit³⁵ adota esta última corrente, a mista. Para ele, o orçamento tanto seria lei quanto as receitas, para a criação de tributos, por exemplo. Já em relação às despesas, mero ato administrativo de autorização. Jèze e Trotabas³⁶ negam o caráter normativo ao orçamento, não importando se estipula receitas e despesas, para ambas é mero “ato-condição”, nunca lei em sentido material.

O ato-condição, segundo a classificação de Duguit³⁷, é aquele que medeia o ato-regra e o ato subjetivo. O ato-regra é aquele que regula situações gerais e impessoais. O ato subjetivo não tem o caráter de generalidade. É aquele ato praticado por indivíduos nas relações recíprocas como ocorre nos contratos. Já o ato-condição é o utilizado entre o ato-regra e o ato subjetivo, como mediador para que o ato-regra possa atingir situações individuais. O orçamento, na concepção de Jèze³⁸, seria ato-condição, uma vez que não aumenta em nada o conteúdo da lei, mas serve para realizar determinadas situações.

Não se pode concordar com isso. Ora, o orçamento é lei também em sentido material, pois não só autoriza ou serve de mediador para realizar determinadas situações, mas preenche as características reais que uma norma deve ter. A generalidade e a impessoalidade são pseudocaracterísticas das normas, pois pode haver normas especiais e dirigidas a pessoas determinadas. Não se pretende discutir com detalhes a teoria das normas jurídicas, por isso se elegerão como características das normas aquelas dadas por Arnaldo Vasconcelos³⁹ que são: bilateralidade, disjunção e sanção.

A bilateralidade é o fato de a norma vincular, pelo menos, dois sujeitos, ou seja, dois lados. E esta vinculação implica direitos e obrigações recíprocas. As normas orçamentárias vinculam o Estado Social Fiscal e democrático e o cidadão-contribuinte com direitos e deveres recíprocos. Em apertada síntese, os direitos e deveres seriam divididos em dois aspectos: receitas e despesas. Sob o prisma das receitas, o Estado Social Fiscal e democrático tem o direito de arrecadar tributos e o cidadão-contribuinte o dever de pagar tributos. Já analisando as despesas, o Estado Social Fiscal e democrático tem o dever de aplicar as

³⁴ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 440.

³⁵ DUGUIT, Leon *apud* BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 440.

³⁶ JÈZE e TROTABAS *apud* BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 440.

³⁷ DUGUIT, Leon *apud* BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 440-441.

³⁸ JÈZE *apud* BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 441.

³⁹ VASCONCELOS, Arnaldo. *Teoria da norma jurídica*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 149-161.

receitas para os fins a que se propõe (atender às necessidades humanas) e o cidadão-contribuinte tem o direito de ver satisfeitas as necessidades humanas.

Disjunção e sanção caminham juntas. A disjunção significa que o juízo hipotético da norma carrega em si duas partes. A primeira é a previsão da conduta desejada. A segunda é a sanção para o caso de não ser realizada a conduta necessária. Entre a primeira e a segunda parte encontra-se a estrutura disjuntiva da norma no vocábulo *ou*, do seguinte modo: “Dado Fato deve ser prestação ou Dado a não prestação deve ser sanção”.

A disjunção e a sanção carregam consigo o caráter coercitivo ou imperativo da norma. A norma é obrigatória, a norma deve ser cumprida, caso contrário, o infrator será punido. Aqui se depara com outras polêmicas: as previsões orçamentárias são facultativas ou obrigatórias? Existe sanção para o descumprimento das normas orçamentárias?

Aliomar Baleeiro⁴⁰ assevera que as autorizações⁴¹ orçamentárias têm dois tipos de caráter: facultativo e obrigatório. As leis da receita não estão dentro do poder discricionário da administração pública e os agentes administrativos não podem escolher entre cobrar ou não os tributos. Portanto, são obrigatórias. Quanto às despesas, Baleeiro considera que há uma parte fixa e outra variável. Na parte fixa, que é a correspondente às autorizações legais que precisam de lei anterior⁴², e esta lei anterior resulta da execução da Constituição ou de outras leis, os agentes públicos também estão vinculados, mormente o Legislativo e o Executivo.

O Legislativo está vinculado porque não poderá deixar de incluir no orçamento as previsões constitucionais e legais e o Executivo incorrerá em crime de responsabilidade se deixar de realizar tais despesas, conforme a previsão do art. 85, VI da Constituição Federal⁴³.

Já as despesas variáveis são aquelas destituídas de amparo constitucional ou legal e figuram dentro de um limite de crédito previsto para o uso discricionário do Executivo. Nestes casos, se houver sanção para o Executivo será de caráter político, por não haver previsão constitucional ou legal, mas pode o Congresso trancar o seguimento de outras autorizações para compelir o Executivo a cumprir sua vontade.

⁴⁰ BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 441-442.

⁴¹ Autorização no entendimento de Aliomar Baleeiro, com qual discordamos, por se entender que o orçamento é uma previsão normativa.

⁴² Lei aprovada no exercício financeiro anterior ao da execução.

⁴³ Com a seguinte redação: Art. 85. “São crimes de responsabilidade os atos do Presidente da República que atentem contra a Constituição Federal e, especialmente, contra: [...] VI - a lei orçamentária;”

De todo modo, verifica-se que há sim sanção para o descumprimento do orçamento. Mesmo que as leis orçamentárias não tragam em seu próprio texto a estipulação da sanção, elas podem ser encontradas no sistema jurídico. Por isso, as leis orçamentárias são normas. Nem Hans Kelsen, positivista extremado, negaria normatividade ao orçamento e a suas leis. Para Kelsen⁴⁴, a sanção, como um ato coercitivo, pode ser encontrada na própria norma ou no sistema jurídico.

Em sendo assim, pode existir norma sem sanção, mas esta norma desprovida de sanção tem que estar ligada a outra norma que lhe atribua uma sanção. Esta teoria traz consigo uma outra implicação: a de que as leis orçamentárias constituem dever jurídico, como já citado acima. São deveres jurídicos para o Estado Social Fiscal e democrático e direito subjetivo para o cidadão contribuinte.

As leis do orçamento público preenchem todas as características de uma norma jurídica. Portanto, são normas jurídicas em sentido material e formal.

Fernando Facury Scaff destaca que as normas do sistema orçamentário são estruturadas como um funil. Inicia com a norma mais abrangente, que traz as grandes diretrizes, depois vai delimitando-se com as normas mais específicas:

O sistema está previsto para funcionar tal como um funil, de forma a estabelecer primeiramente as grandes diretrizes dos gastos e investimentos, a fim de que, ano a ano, elas possam ser melhor delimitadas e implementadas, de conformidade com as receitas que forem obtidas, e com o melhor detalhamento dos projetos a serem desenvolvidos.⁴⁵

O plano plurianual⁴⁶ é a norma mais abrangente que trata das diretrizes para as despesas de capital e dos programas de duração continuada. Esta duração continuada é a correspondente ao mandato presidencial de quatro anos. Só que a aprovação desta lei ocorre nos quatro meses antes do final do primeiro ano de mandato, para vigor a partir do ano seguinte. Portanto, o governante passa o primeiro ano de seu mandato com o plano plurianual elaborado pela gestão anterior e terá o plano plurianual elaborado em sua gestão vigência até

⁴⁴ KELSEN, Hans, op. cit., 1998. p. 14-15.

⁴⁵ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 6.

⁴⁶ Conforme o texto constitucional: Art. 165. “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I – o plano plurianual; [...] § 1.º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

o ano posterior ao fim do seu mandato⁴⁷. Já as diretrizes orçamentárias⁴⁸ são estipuladas em lei que será encaminhada anualmente ao Congresso Nacional, para aplicação no exercício financeiro seguinte, inclusive quanto às alterações na legislação tributária. Deverão conter as metas e prioridades da administração pública federal em consonância com o plano plurianual, já orientando a elaboração da lei orçamentária anual.

Por fim, os orçamentos anuais serão também previstos em lei, como citado acima, orientados pela lei de diretrizes orçamentárias, e compreendem a parte mais específica do orçamento, a parte de execução mais imediata. Há de se destacar a importância desta lei, pois ela absorve, dentre outras previsões, o orçamento fiscal, o orçamento de investimento, o orçamento da seguridade social⁴⁹; o equilíbrio entre receitas e despesas⁵⁰; o investimento na função de reduzir as desigualdades inter-regionais⁵¹; além da vedação de dispositivo estranho às receitas e despesas⁵², ou seja, proibição das antigas “caudas orçamentárias”⁵³.

⁴⁷ Conforme prevê o inciso I do § 2.º do art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias: Art. 35. “[...] § 2.º Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9.º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas: I – o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;”

⁴⁸ Art. 165. “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: [...] II – as diretrizes orçamentárias; [...] § 2.º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.”

⁴⁹ Art. 165. “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: [...] III – os orçamentos anuais; [...] § 5.º A lei orçamentária compreenderá: I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.”

⁵⁰ Art. 165. “[...] § 6.º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.”

⁵¹ Art. 165. “[...] § 7.º Os orçamentos previstos no § 5.º I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.”

⁵² Art. 165. “[...] § 8.º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho a previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para a abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.”

⁵³ Aliomar Baleeiro assim define as caudas orçamentárias: “[...] dispositivo de lei, no sentido material, sobre os mais variados assuntos estranhos às finanças.” Registra o histórico sobre a abolição das caudas orçamentárias e tece sérias críticas a este instituto: “Essa prática abusiva, repugnante à natureza jurídica do orçamento, proliferou, sobretudo durante a Primeira República, e, aliás, encontrava símile na vida parlamentar de várias nações cultas.

Rui Barbosa, estigmatizando-a, em artigo na *Imprensa*, 1990, apontou-lhe a origem nos próprios antecedentes britânicos como arma dos Comuns contra os Lords, a fim de que estes não pudessem repelir disposições legais inseridas no texto orçamentário.

O mau costume atingiu as raias do escândalo quando o Presidente Epitácio Pessoa vetou, em janeiro de 1922, o orçamento para esse exercício, arguindo, em mensagem, monstruosos abusos de que estava grávido o ventre da

Destacar a importância dos orçamentos anuais não significa menosprezar o plano plurianual nem as diretrizes orçamentárias. Ora, estas últimas normas são precedentes e colchão para a formação dos orçamentos anuais. E como observado por Scaff⁵⁴, “o Sistema Orçamentário brasileiro vincula uma espécie normativa a outra tal como um funil”, de modo que a norma mais abrangente deve absorver os fundamentos e objetivos constitucionais, na opinião de Scaff.

Concorda-se que os fundamentos e objetivos constitucionais devem constar no plano plurianual, mas se acrescenta que este deve abranger os fins a que o Estado se propõe, que é atender às necessidades humanas. Realizar os objetivos constitucionais do art. 3.º seria o início desta ação, que seria consubstanciada com a efetivação dos direitos fundamentais, passando, ainda, pelos princípios constitucionais. Portanto, o plano plurianual deve absorver os princípios, objetivos e direitos fundamentais.

O plano plurianual absorve os fins a que o Estado se propõe para coordenar e construir a norma intermediária, que representa as diretrizes orçamentárias. Esta norma, por sua vez, orienta a formação dos orçamentos anuais, de onde se extrai a relevância das três normas, porquanto formam um sistema interligado e vinculado.

Considerando o funil desenhado por Scaff, o plano plurianual absorve os fins a que o Estado se propõe e a forma de execução destes fins deverá ser refletida na parte mais específica do funil, na lei orçamentária anual (LOA). Como já dito, a LOA estipula receitas e despesas. É imperioso concluir que receitas e despesas devem refletir os fins a que o Estado se propõe. Neste sentido, Scaff chega à seguinte conclusão:

Deste modo, todas as despesas que foram previstas na LOA devem estar de conformidade com o que estabelece a Constituição, especialmente os arts. 1.º e 3.º, que determinam os Fundamentos e Objetivos da República brasileira, mas também como todas as demais normas constitucionais, uma vez que tal Sistema não é isolado

lei anual. Até nomeações de funcionários públicos, com invasão das atribuições do Poder Executivo, se escondiam naquele documento de triste memória.

A impressão foi profunda na opinião, ou, pelo menos, na das classes mais esclarecidas. Todavia, houve reiteração desses erros nos exercícios posteriores, criando-se, afinal, criando-se afinal ambiente propício à reforma de 1926, que teve, nesse fato, uma das suas justificações mais persuasivas.

Em consequência do texto severo da Constituição, as “caudas orçamentárias”, quaisquer que sejam, salvo o caso das limitadas e estritas exceções do art. 63, são inconstitucionais. Os interessados e, quando lesivas ao Erário, quaisquer pessoas podem invalidá-las perante o Poder Judiciário.” As exceções do art. 63 na atual Constituição Federal constam do art. 165, § 7.º BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 442-443.

⁵⁴ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 8.

no mundo do Direito e não se constitui em um corpo fechado às demais normas jurídicas.⁵⁵

Acrescenta-se que não só as despesas, mas as receitas devem refletir não só os fundamentos e objetivos constitucionais, mas também os fins a que o Estado se propõe. Dentro dos fins do Estado também se localizam os direitos fundamentais. Portanto, os direitos fundamentais devem ser observados tanto na arrecadação de recursos (receitas) quanto na aplicação destes (despesas). E todas as normas orçamentárias devem coadunar-se com os direitos fundamentais. Novamente utiliza-se de Fernando Facury Scaff para fazer a seguinte denúncia:

E é neste ponto que se encontra a grande questão fiscal brasileira dos últimos anos: o privilegiamento do pagamento dos juros da dívida pública (art. 9.º, LRF) em detrimento do uso desta verba pública para a implementação dos Direitos Fundamentais Sociais, inscritos na Constituição Federal. Não se trata de não pagar o serviço da dívida, mas de privilegiar esta em detrimento daqueles. E, em várias ocasiões, até realizar pagamentos antecipados dos juros ao invés de aumentar a velocidade da progressividade na implementação desses direitos.⁵⁶

Assevera, ainda, Scaff⁵⁷ que o sistema orçamentário brasileiro impõe pesadas restrições ao Poder Legislativo, principalmente as de que as normas deverão ser elaboradas de modo adequado aos fundamentos e objetivos constitucionais. Logo, a Constituição não dá ampla liberdade de conformação ao legislador orçamentário nem a outras leis que possam influir no planejamento orçamentário⁵⁸. Não poderia, portanto, o legislador ordinário ter privilegiado a dívida pública em detrimento dos direitos fundamentais.

⁵⁵ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 9.

⁵⁶ SCAFF, Fernando Facury. SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 10.

⁵⁷ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 10-11.

⁵⁸ Como é o caso da Lei de Responsabilidade Fiscal que não será objeto deste trabalho, mas por ter sido comentada copiar-se-á o dispositivo citado: Art. 9.º “Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitações de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. [...] § 2.º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.” Logo se percebe que o legislador perdeu uma boa oportunidade de declarar quais sejam *as obrigações constitucionais e legais do ente*. Tais obrigações são os deveres que se examinam como os fins a que o Estado se propõe, a satisfação das necessidades humanas, que passa pelo cumprimento dos objetivos constitucionais (art. 3.º) e a efetivação dos direitos fundamentais. Oportunidade postergada para ceder a imposições do Fundo Monetário Internacional em privilegiar o pagamento da dívida externa. Portanto, poder-se-ia até questionar a inconstitucionalidade do dispositivo em estudo, só falta ousadia as instituições constitucionalmente legítimas para interpor a Ação Direta de Inconstitucionalidade.

Nem poderia o legislador constitucional derivado ter desvinculado receitas referentes a direitos fundamentais, situação também denunciada por Fernando Facury Scaff⁵⁹. Antes uma breve consideração sobre a vinculação de receitas. As principais receitas, como já se viu no capítulo 2, são as originárias ou decorrentes dos tributos. Sem adentrar na celeuma sobre as espécies de tributos, destacar-se-á a existência de três tipos: imposto, taxa e contribuições⁶⁰. A regra para os impostos é a não-vinculação, ou não-afetação⁶¹, ou seja, os impostos não terão uma destinação vinculada que inibirá a alteração pelo legislador ordinário. Todavia, exceções ou situações em que os impostos serão vinculados. Como é o caso da repartição do produto da arrecadação referida nos arts. 158 e 159. Também se inclui na exceção a vinculação para a implementação de direitos fundamentais, como saúde e educação⁶².

Do texto constitucional podem-se extrair as seguintes vinculações:

Para a saúde:

Constituição Federal

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

I - no caso da União, na forma definida nos termos da lei complementar prevista no § 3º; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

⁵⁹ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 19.

⁶⁰ Assim como as espécies sugeridas por Scaff e a subdivisão das contribuições em: contribuições de melhoria, contribuições sociais, previdenciárias, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

⁶¹ Coloca-se e se prefere o termo não-afetação para diferenciar o fato de não haver vinculação da destinação de recursos, do fato de o imposto não ser vinculado a uma atividade estatal específica, como é o caso das taxas. É que na cobrança de taxas o Estado estará sendo remunerado por uma atividade estatal específica. Já os impostos não são cobrados diante de uma atividade estatal específica, mas servem para custear as atividades estatais em geral, mormente a vinculação constitucional para a saúde e educação.

⁶² É a determinação do seguinte dispositivo constitucional: 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, § 2.º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8.º, bem como o disposto no § 4.º deste artigo.”

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá: (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

I - os percentuais de que trata o § 2º; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

II - os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

III - as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

IV - as normas de cálculo do montante a ser aplicado pela União. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

Enquanto não é aprovada a lei complementar de que trata o § 3.º do art. 198 acima citado, os valores e os percentuais que cabem à União (só teve valores estipulados até 2004), Estados, Distrito Federal (12%) e Municípios (15%) são estabelecidos pelo art. 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, como se segue:

Art. 77. Até o exercício financeiro de 2004, os recursos mínimos aplicados nas ações e serviços públicos de saúde serão equivalentes: (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

I - no caso da União: (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

a) no ano 2000, o montante empenhado em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 1999 acrescido de, no mínimo, cinco por cento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

b) do ano 2001 ao ano 2004, o valor apurado no ano anterior, corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto - PIB; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, doze por cento do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea *a*, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, quinze por cento do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea *b* e § 3º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios que apliquem percentuais inferiores aos fixados nos incisos II e III deverão elevá-los gradualmente, até o exercício financeiro de 2004, reduzida a diferença à razão de, pelo menos, um quinto por ano, sendo que, a partir de 2000, a aplicação será de pelo menos sete por cento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

§ 2º Dos recursos da União apurados nos termos deste artigo, quinze por cento, no mínimo, serão aplicados nos Municípios, segundo o critério populacional, em ações e serviços básicos de saúde, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

§ 3º Os recursos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pela União para a mesma finalidade serão aplicados por meio de Fundo de Saúde que será acompanhado e fiscalizado por Conselho de Saúde, sem prejuízo do disposto no art. 74 da Constituição Federal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 29, de 2000)

§ 4º Na ausência da lei complementar a que se refere o art. 198, § 3º, a partir do exercício financeiro de 2005, aplicar-se-á à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o disposto neste artigo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

Para a educação:

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

§ 1º - A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir.

§ 2º - Para efeito do cumprimento do disposto no "caput" deste artigo, serão considerados os sistemas de ensino federal, estadual e municipal e os recursos aplicados na forma do art. 213.

§ 3º - A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, nos termos do plano nacional de educação.

§ 4º - Os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários.

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº. 53, de 2006) (Vide Decreto nº. 6.003, de 2006)

§ 6º As cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educação serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 53, de 2006)

Para a erradicação da pobreza:

Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza: (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

I - a parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de oito centésimos por cento, aplicável de 18 de junho de 2000 a 17 de junho de 2002, na alíquota da contribuição social de que trata o art. 75 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

II - a parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de cinco pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre produtos supérfluos e aplicável até a extinção do Fundo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

III - o produto da arrecadação do imposto de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

IV - dotações orçamentárias; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

V- doações, de qualquer natureza, de pessoas físicas ou jurídicas do País ou do exterior; (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

VI - outras receitas, a serem definidas na regulamentação do referido Fundo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

§ 1º Aos recursos integrantes do Fundo de que trata este artigo não se aplica o disposto nos arts. 159 e 167, inciso IV, da Constituição, assim como qualquer desvinculação de recursos orçamentários. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

§ 2º A arrecadação decorrente do disposto no inciso I deste artigo, no período compreendido entre 18 de junho de 2000 e o início da vigência da lei complementar a que se refere a art. 79, será integralmente repassada ao Fundo, preservado o seu valor real, em títulos públicos federais, progressivamente resgatáveis após 18 de junho de 2002, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 31, de 2000)

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a

participação da sociedade civil. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º. 31, de 2000)

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º. 42, de 19.12.2003)

§ 2º Para o financiamento dos Fundos Municipais, poderá ser criado adicional de até meio ponto percentual na alíquota do Imposto sobre serviços ou do imposto que vier a substituí-lo, sobre serviços supérfluos. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º. 31, de 2000)

As contribuições também apresentam vinculação de seus recursos, assim divididos por Scaff⁶³:

- a) PIS/PASEP (CF, art. 239, § 1.º e 3.º)
 - 60% ? FAT – Fundo de Amparo ao Trabalhador
 - 40% ? BNDES
- b) COFINS (CF, art. 195)
 - 100% Seguridade Social
- c) CIDE (CF, art. 177, § 4.º)
 - 100% ? Subsídio a preços ou transporte, projetos ambientais e infra-estrutura de transportes
- d) CPMF (EC n.º 21/99, 31/00 e 37/02)
 - 25% ? Fundo de Erradicação da Pobreza
 - 50% ? Ministério da Saúde
 - 25% ? Benefícios da Previdência
- e) Contribuição Social sobre o Lucro
 - 100% para a Seguridade Social
- f) Contribuição para o Salário Educação
 - 1/3 para o FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
 - 2/3 para as Secretarias Estaduais de Educação
- g) Contribuições Previdenciárias
 - Recolhidas para o Sistema Previdenciário de cada Unidade da Federação

Pelo que se pode perceber, boa parte dos recursos arrecadados deveria ter destinação certa em nome de direitos fundamentais sociais. Todavia, colocam-se aqui os seguintes questionamentos: estas normas são mesmo efetivas? Estes recursos são efetivamente aplicados nos direitos sociais? A bem da verdade estas normas não estão sendo suficientes para alterar a realidade social. Quanto à educação básica pública, pode-se até verificar que houve aumento do número de crianças e adolescentes na escola, que houve redução do

⁶³ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 16-17.

analfabetismo entre jovens e adultos, que, em síntese, o ensino básico vem atingindo um maior contingente populacional. Ou seja, houve uma melhoria na quantidade de pessoas que podem ter acesso à educação básica.

Entretanto, se observada a qualidade do ensino, os índices não melhoraram, quiçá pioraram. A maioria dos alunos avaliados após a conclusão da quarta série primária não sabe ler e escrever, como também desconhece as operações básicas de matemática. Como divulgaram os dados da pesquisa realizada pela UNIFESP⁶⁴, os alunos de escolas públicas têm dificuldade para aprender a ler e escrever, por diversos fatores, como socioculturais, mas principalmente pela baixa qualidade do ensino.

Já a revista ISTOÉ, em publicação on-line, também constatou o seguinte:

Os resultados de 2003 do Sistema de Avaliação da Educação Básica (Saeb), do MEC, dão conta de que apenas 4,8% dos alunos da quarta série do ensino fundamental da rede pública estão no nível adequado no teste de língua portuguesa e 6,4% no de matemática. Entre os da oitava série, 9,3% estão bem em português e 3,3% em matemática.

As escolas públicas estão repletas de alunos que não sabem ler e escrever. Mas muitos professores e diretores não mostram o problema por temer represálias. Alegam que, ao expor a situação, acabam penalizados. Com o compromisso de que os nomes de professores e de escolas não seriam revelados, a equipe de reportagem da revista teve acesso, mais uma vez, a alunos de segunda a oitava séries que freqüentam a escola pública regularmente, mas não estão alfabetizados.⁶⁵

Ao se analisar a saúde, a situação é ainda mais alarmante. Várias pessoas morrem à porta dos hospitais públicos à espera de atendimento médico ou de leito para internação. Um dos principais motivos para que as normas de direitos fundamentais não alterem esta realidade, uma das principais razões para que os recursos vinculados não cheguem em sua totalidade ao seu destino, está relacionado à desvinculação das receitas da União (DRU) e ao desvio de finalidade das contribuições.

Novamente a denúncia é feita por Fernando Facury Scaff⁶⁶ de que 20% (vinte por cento) do que deveria ser vinculado à saúde e à educação vêm sendo desviados com o beneplácito do Congresso Nacional e a inércia do Ministério Público e do Poder Judiciário. Relata que cinco emendas constitucionais marcaram e marcam, até este ano de 2007, a história das desvinculações:

⁶⁴ UNIFESP. *Aluno de escola pública tem mais dificuldade para ler e escrever*. Disponível em: <http://www.universia.com.br/html/noticia/noticia_dentrodocampus_baghf.html>. Acesso em: 11 abr. 2007.

⁶⁵ REVISTA ISTO É. *Ensino reprovado II*. Disponível em: <<http://www.uepg.br/nupes/analfabetismo.htm>> Acesso em: 11 jul. 2007.

⁶⁶ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 19-21 e 23-29.

- a) EC de Revisão n. 01, de março de 1994, que criou o Fundo Social de Emergência – FSE, posteriormente sucedido pelo
- b) Fundo de Estabilização Fiscal – FEP (EC n. 10/96 e EC 17/97) e, mais recentemente, como sucessor das anteriores, pela
- c) Desvinculação das Receitas da União – DRU (EC n. 27/00 e EC 42/03), com prazo de vigência até 2007.

O texto do art. 76, alterado pelas Emendas Constitucionais n.º 27/00 e 42/03, ficou com a seguinte redação:

Art. 76. 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º. 42, de 19.12.2003)

§ 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º. 42, de 19.12.2003)

As receitas desvinculadas são decorrentes de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, que têm destinação para promoção de direitos sociais, como saúde, educação, erradicação da pobreza e redução das desigualdades regionais. Assim como observou Scaff⁶⁷, o que já era pouco acabou por menos, representando uma verdadeira fraude à Constituição.

A desvinculação das contribuições é entendida como desvio de finalidade, uma vez que é denominada de tributos causais, ou seja, tem relação de causa e efeito. A sua criação (causa) tem uma finalidade específica (efeito). Como as contribuições sociais têm sua criação vinculada à finalidade do custeio dos benefícios, a sua desvinculação é um desvio de finalidade.

Pode-se citar, só a título de ilustração, o caso da CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira, criada no intuito de melhorar a saúde pública. Todavia, não há a devida prestação de contas da aplicação deste recurso na saúde. O que se verifica é que, desde sua implantação, não houve mudanças para melhor na saúde pública.

⁶⁷ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 21

Fernando Facury Scaff⁶⁸ também denuncia que houve uma manobra sorrateira ou “jogo de empate orçamentário”, na implantação da CPMF, quando ainda era denominada de IPMF – Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira:

Contudo, a crise fiscal existente não foi arrefecida, e a saúde pública permaneceu sucateada, muito em função da obrigatoria desvinculação dos impostos a uma destinação específica (art. 167, IV, CF), que impediu que todo este esforço fiscal fosse dirigido integral e diretamente para a área de saúde pública. Assim, através de manipulações orçamentárias denunciadas pela imprensa na época, ficou demonstrado que foi retirado do orçamento geral da saúde o equivalente ao que estava sendo arrecadado com o IPMF, gerando um jogo de empate orçamentário: tirava-se das provisões ordinárias o que se ia acrescer com a arrecadação extraordinária.

Já em relação à atual CPMF, houve mesmo desvio de finalidade:

Partidos políticos ingressaram com uma ADIn, de n.º 1.640, na qual se propunha ser inconstitucional a utilização de recursos da CPMF em finalidade distinta da que ensejou sua criação. No caso, foi alegado que do total arrecadado com a CPMF 27,24% estavam ‘sendo desviados para o pagamento de dívidas e encargos, contrariando a previsão constitucional de aplicação dos recursos exclusivamente nas ações de saúde’, o que está expresso na CF/88, art. 74, § 3.º, do ADCT. O Relator, Ministro Sydney Sanches, propôs a seguinte *questão de ordem*, foi acatada pelo Plenário da Corte, ficando assim ementado o acórdão:

‘Não se pretende a suspensão cautelar nem a declaração final de inconstitucionalidade de uma norma, e sim de uma destinação de recursos, prevista em lei formal, mas de natureza e efeitos político-administrativos concretos, hipótese em que, na conformidade dos precedentes da Corte, descabe o controle concentrado de constitucionalidade como previsto no art. 102, I, a, da Constituição Federal, pois ali se exige que se trate de ato normativo. Isso não impede que eventuais prejudicados se valham das vias adequadas ao controle difuso de constitucionalidade, sustentando a inconstitucionalidade da destinação de recursos, como prevista na Lei em questão.’

Desta forma, e de conformidade com vários precedentes mencionados naquela decisão, passou a ser descabido o uso do controle concentrado de constitucionalidade para a destinação dos recursos da CPMF, podendo o Governo Federal utilizar tais verbas a seu bel prazer sem uma via expedita que permitisse evitar este tipo de desvio.

Há que se discordar da decisão acima comentada por Scaff, não apenas por retirar do controle concentrado de constitucionalidade leis que tratam de desvinculação de recursos, mas por entender que referidas leis são normas em sentido formal e material. Como se verifica quanto às leis orçamentárias serem normas em sentido formal e material, as normas que provocam desvinculação também o são, pelos mesmos argumentos, ou seja, por preencherem as características de norma: bilateralidade, disjunção e sanção.

O problema aqui reside na escolha que o pretório excelso faz sobre as decisões de mérito que serão enfrentadas. Quando não há interesse de analisar o mérito de decisões

⁶⁸ SCAFF, Fernando Facury. Como a sociedade financia o Estado para a implementação dos direitos humanos no Brasil. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 25-26.

polêmicas, principalmente de repercussão política, o Supremo Tribunal Federal (STF) suscita *questões de ordem*, para se desvencilhar de resolver o litígio. Abordar-se-á melhor este problema no item 5.3.

Por hora, cumpre a dimensão normativa e sua efetividade. E sobre as DRUs e os desvios de finalidade das contribuições, considera-se que representam, mais que uma fraude, uma inconstitucionalidade. Ora, a vinculação fora estipulada pelo legislador constituinte originário como sendo uma garantia pecuniária ao cumprimento dos objetivos do art. 3.º da Constituição e à efetivação dos direitos fundamentais. Em sendo assim, as garantias pecuniárias visam a assegurar o cumprimento dos objetivos e direitos fundamentais. Porém, considerando a opção feita nesta pesquisa, por não fazer distinção entre os direitos fundamentais e as garantias fundamentais, preferindo utilizar sempre o termo “direitos fundamentais”, tem-se que a vinculação das receitas da União e das contribuições representa verdadeiros direitos fundamentais dos contribuintes e, por isso, constituem-se cláusulas pétreas⁶⁹. Não poderiam, portanto, ser alterados por emenda constitucional.

Entretanto, alguns poderiam questionar que a desvinculação de receitas e o desvio de contribuição não são tendentes a abolir direitos e garantias individuais. Inadmissível tal argumentação. Ora, como já se analisou, todos os direitos têm custos e, em decorrência dos custos dos direitos, deve haver garantias pecuniárias para tais direitos. Se as garantias são minimizadas, os direitos também enfrentarão redução. É o mesmo que abolir aos poucos determinados direitos. E a Constituição condena a mera tentativa de abolir.

Para o paciente que morre à espera de um leito em hospital público, seu direito à saúde foi ou não abolido? Se foi abolido, com certeza aconteceu em decorrência da falta de recursos ou da falta de garantia pecuniária ao direito à saúde.

Fala-se em “reserva do possível” em oposição aos custos dos direitos. Porém, acredita-se que o possível não está sendo feito, por isso a reserva do possível não pode encontrar amparo no Brasil. Não se está querendo impor condutas impossíveis, mas defender que o possível deve ser feito. O possível é o que está dentro dos limites constitucionais. O que o legislador constituinte se comprometeu a fazer: implementar objetivos e direitos fundamentais. As garantias pecuniárias, para tanto, devem ser resguardadas de igual modo estipulado pelo legislador constituinte originário.

⁶⁹ Conforme o § 4.º, IV do art. 60: Art. 60. “A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: [...] § 4.º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: os direitos e garantias individuais.”

De mais a mais, não se pretende, no presente estudo, analisar normas infraconstitucionais. Todavia, é imperioso fazer algumas observações sobre o Projeto de Lei Complementar n.º 38/2007, intitulado e conhecido como Código de Defesa do Contribuinte. É que, no referido código, a relação jurídica é entre Estado Social Fiscal e democrático e cidadão-contribuinte, e não meramente a relação jurídica entre sujeito ativo e sujeito passivo de tributos.

Se o orçamento público surgiu como escudo de defesa do contribuinte⁷⁰, por que o Código de Defesa do Contribuinte não abrange o orçamento público, ou melhor, as finanças públicas em geral? Em vez de só tratar o contribuinte como devedor de tributos, deve compatibilizar a ampla visão de ser cidadão e de ser contribuinte. É um mecanismo de proteção e conscientização do cidadão-contribuinte. Se o dever fundamental de pagar tributos é correspondente aos custos dos direitos fundamentais⁷¹, por que não determinar o privilégio dos direitos fundamentais na destinação dos recursos, impondo o cumprimento de garantias pecuniárias? Por que deixar o Código de Defesa do Contribuinte tratar apenas das questões pertinentes à relação jurídica tributária? Por que não abranger a relação jurídica financeira?

Diante da crise financeira estatal e do descrédito do cidadão no poder público, o Código de Defesa do Contribuinte deveria ser um instrumento de aproximação entre Estado e cidadão, na tentativa de amenizar, ou mesmo apaziguar, o relacionamento entre Fisco e contribuinte. Ou melhor, Estado e cidadão, cada um sendo conscientizado dos seus direitos e deveres, assim como a edição do Código de Defesa do Consumidor veio harmonizar as relações de consumo, conscientizando fornecedor e consumidor de seus direitos e deveres.

Neste sentido, o Código de Defesa do contribuinte deverá: 1. Dar conceito amplo ao fisco e ao contribuinte, ou melhor, abranger o Estado Social Fiscal e democrático, e o cidadão-contribuinte; 2. Além dos direitos fundamentais do contribuinte (sujeito passivo de tributos), tratar os direitos e deveres fundamentais do cidadão-contribuinte e do Estado Social Fiscal e democrático; 3. Determinar o privilégio aos direitos fundamentais na destinação de recursos, com as respectivas garantias pecuniárias.

⁷⁰ Segundo BALEEIRO, Aliomar, op. cit., 2000. p. 420.

⁷¹ Segundo NABAIS, José Casalta, op. cit., 2007.

5.3 Judicial

Outra linha de argumentação habitualmente oposta ao reconhecimento de direitos subjetivos a prestações diz com o limite fático da reserva do possível que, consoante já assinalado, chegou a ser considerada verdadeira característica dos direitos sociais prestacionais. Sustenta-se, por exemplo, inclusive entre nós, que a efetivação destes direitos fundamentais encontra-se na dependência da efetiva disponibilidade de recursos por parte do Estado, que, além disso, deve dispor do poder jurídico, isto é, da capacidade jurídica de dispor. Ressalta-se, outrossim, que constitui tarefa cometida precipuamente ao legislador ordinário a de decidir sobre a aplicação e destinação de recursos públicos, inclusive no que tange às prioridades na esfera das políticas públicas, com reflexos, diretos na questão orçamentária, razão pela qual também se alega tratar-se de um problema de natureza eminentemente competencial. Para os que defendem este ponto de vista, a outorga ao Poder Judiciário da função de concretizar os direitos sociais mesmo à revelia do legislador, implicaria afronta ao princípio da separação dos poderes e, por conseguinte, ao postulado do Estado de Direito. De acordo com a ponderação do publicista suíço J. – P. Muller, falta aos Juízes a capacidade funcional necessária para, situando-se fora do processo político propriamente dito, garantir a efetivação das prestações que constituem o objeto dos direitos sociais, na medida em que estas se encontram na dependência, muitas vezes, de condições de natureza macroeconômica, não dispondo, portanto, de critérios suficientemente seguros e claros para aferir a questão no âmbito estrito da argumentação jurídica.⁷²

Verificou-se que na dimensão política ocorre a elaboração, execução e fiscalização do programa de governo e das normas orçamentárias, havendo uma grande interseção com a função normativa, uma vez que é nesta que ocorre a votação e aprovação (ou rejeição) das normas orçamentárias e do programa de governo e é dentro da normatividade que se pode estudar os fenômenos da vigência, aplicação e efetividade, bem como é o Poder Legislativo responsável pelo controle externo⁷³ das contas públicas. É que a intercessão entre a dimensão política e a normativa é muito grande. A função normativa tem um lado político: votação e aprovação das normas orçamentárias; já a dimensão política prescinde da vigência e aplicação das normas. Acontece, inclusive, certa confusão na divisão dessas dimensões, mormente em se tratando da conexão entre as finanças públicas e os direitos fundamentais.

A discussão que se levanta aqui é: dentro desta amalgamada relação entre a dimensão política e a dimensão normativa, caberia a função judicial, em que situações ou medidas? Melhor dizendo, o judiciário pode intervir diante da carência de políticas públicas e da falta de normas regulamentadoras do papel das finanças públicas para a efetivação dos direitos

⁷² SARLET, Ingo Wolfgang, op. cit., 1998. p. 282.

⁷³ Art. 71. “O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento; II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daquelas que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; [...]”.

fundamentais, ou quando houver desvio de finalidade da dimensão política ou normativa? Na citação de Ingo Wolfgang Sarlet, descrita na abertura deste tópico, há a ponderação de J. P. Müller de que falta capacidade funcional aos juízes para garantir as prestações que constituem o objeto dos direitos sociais, ou seja, que os juízes estão fora do processo político de elaboração, votação, aprovação e execução das normas orçamentárias. Obtempera, ainda, que os direitos sociais estão na dependência de disponibilidade de recursos por parte do Estado, condição de natureza macroeconômica da qual o judiciário não teria critérios suficientemente seguros e claros para aferir.

Extraí-se que há a existência de dois obstáculos, para a atuação na dimensão judicial. O primeiro é pertinente à divisão de funções ou dimensões do poder. Já o segundo, é a “reserva do possível”. Quanto à divisão de funções, tem-se que deve haver a harmonia e independência das funções⁷⁴. Porém, nenhuma função é em absoluto autônoma. Há, outrossim, um cordão de ligamento entre as funções que permite a unificação do poder, a convivência harmônica e o sistema de freios e contrapesos. Uma função pode “puxar” o cordão para trazer a outra de volta ao seu lugar e ao exercício regular da sua função. Assim acontece em relação ao Poder Judiciário que pode controlar o exercício dos outros poderes. Agora, é necessário estabelecer critérios para que o controle não quebre a harmonia e independência dos poderes, nem se torne uma usurpação de função.

Luís Roberto Barroso considera que todas as funções acabam por ter cunho político, uma vez que são o modo de exercício de poder no Estado. Observa, ainda, que a doutrina à unanimidade critica a impropriedade terminológica do termo “separação de poderes”, uma vez que o poder é uno e indivisível. O que há é uma divisão funcional de competência designada constitucionalmente a órgãos independentes e distintos, mas que a divisão não torna as funções estanques e completamente separadas, porquanto existem áreas de interseção, inclusive, uma área fronteira entre o campo político e o jurídico, que permite a intervenção judicial. Assim ponderando:

Ao longo de seu ciclo evolutivo, que ora se encaminha, quando não para a decadência, ao menos para uma ampla reformulação, consolidou-se o entendimento de que a especialização funcional e a independência orgânica, que tipificam o princípio da separação de poderes, não interferem com a indispensável harmonia que deve presidir as relações entre eles, como partes de um mesmo sistema. Assim é que existem áreas de interseção nas atividades do Legislativo, Executivo e Judiciário, estabelecendo-se um mecanismo de controle recíproco, denominado, por influência

⁷⁴ Assim como preceitua o art. 2.º da Constituição Federal: Art. 2.º “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”.

da doutrina anglosaxônica, de *freios e contrapesos* (“checks and balances”). Aqui principia a fronteira entre o político e o jurídico. O funcionamento escorreito dessa estrutura é instrumento importante de autolimitação do poder e, pois, de preservação dos direitos e liberdades jurisdicionados⁷⁵

Germana Oliveira de Moraes bem descreve sobre a intervenção judicial no controle da administração pública⁷⁶ e no processo legislativo⁷⁷. Considera que até os atos administrativos discricionários, como é o caso de algumas questões ou atos políticos, podem ser controlados judicialmente, diante dos princípios constitucionais a que estão submetidos⁷⁸. É que a legalidade estrita foi superada pela constitucionalização dos demais princípios, a incluir a legalidade, dando azo à juridicidade, ou seja, à ampliação do controle jurisdicional da administração pública para a certificação do cumprimento dos princípios constitucionais⁷⁹.

Assim também, em relação ao processo legislativo, pode o Judiciário intervir na elaboração, aprovação e aplicação das leis que sejam contrárias ou inadequadas aos princípios constitucionais e não somente ao conteúdo literal dos artigos da Constituição. Isto corresponde à expansão do controle judicial, trazida pela revolução dos direitos fundamentais e o constitucionalismo⁸⁰.

Já se colocou no presente estudo que as normas orçamentárias enfrentam vinculação entre si, como se fossem um funil, mas principalmente vinculadas aos parâmetros constitucionais, mormente os objetivos e direitos fundamentais, que também se constituem em princípios tributários, orçamentários e das finanças públicas em geral. Bem assim, as políticas públicas possuem vinculação com a implementação dos direitos fundamentais através de normas constitucionais que impõem deveres estatais, como verificado no capítulo 4.

Portanto, as finanças públicas, as questões orçamentárias, as decisões de arrecadação e aplicação de recursos não estão dentro de uma total discricionariedade. A despeito de haver normas infraconstitucionais, dentro de uma legalidade estrita, as normas e decisões políticas que envolvem as finanças públicas devem obediência aos princípios constitucionais e têm como função precípua atender aos objetivos e direitos fundamentais.

⁷⁵ BARROSO, Luís Roberto. *O direito constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da Constituição brasileira*. Rio de Janeiro: Renovar, 1993. p. 116-117.

⁷⁶ MORAES, Germana Oliveira de. *Controle jurisdicional da administração pública*. São Paulo: Dialética, 1999.

⁷⁷ MORAES, Germana Oliveira de. *Controle jurisdicional de constitucionalidade do processo legislativo*. São Paulo: Dialética, 1998.

⁷⁸ Ibid., 1998. p. 75 e seguintes.

⁷⁹ Ibid., 1998. p. 23.

⁸⁰ Ibid., 1998. p. 13, 38-48.

Os critérios para a intervenção judicial são pontuados pelos princípios constitucionais e complementados pelos objetivos e direitos fundamentais, significando que toda vez que estes critérios foram agredidos, postergados ou vilipendiados cabe a intervenção judicial. Neste sentido, em havendo desvio de finalidade, contingenciamento e desvinculação de receitas em detrimento de princípios constitucionais, objetivos e direitos fundamentais, o Poder Judiciário tem competência para intervir. A dimensão judicial deve fazer com que as outras dimensões (política e normativa) cumpram o seu papel.

Quanto ao segundo óbice, relativo à “reserva do possível”, tem-se que, em primeiro lugar, esclarecer o que seria a “reserva do possível”. J. J. Gomes Canotilho⁸¹ assevera que a efetivação dos direitos sociais está na dependência de recursos ou dentro da “reserva do possível”. A limitação de recursos públicos passa a ser verdadeiro limite fático à efetivação de direitos sociais prestacionais.

Andreas Krell⁸² disserta que a “reserva do possível” é decorrente de uma construção jurisprudencial da corte constitucional alemã, que condiciona a prestação de serviços materiais pelo Estado à disponibilidade de recursos. A decisão de disponibilidade de recursos está localizada no campo da discricionariedade governamental e parlamentar para a elaboração dos orçamentos públicos. Todavia, Andreas Krell questiona a aplicação da “reserva do possível” no Brasil.

Ora, os direitos sociais na Alemanha têm sua fundamentalidade questionada, haja vista a não inclusão na Lei Fundamental de Bonn e a sujeição a condicionamentos diversos. A realidade do Brasil é bastante distinta. A Constituição Federal apresentou uma extensa carta de direitos sociais e, como já discutido, são considerados direitos fundamentais, portanto, têm aplicação imediata.

De outra parte, a realidade social na Alemanha é bem distinta da brasileira. Talvez lá já esteja sendo feito o “possível” e as demandas judiciais pendem para o “impossível”. Aqui sequer o possível está sendo feito, como se verá adiante. Como já se colocou no capítulo 2, o contingente populacional alemão que pode arcar por conta própria com os serviços, que deveriam ser públicos, é bem superior à ao da população brasileira, que pode custear tais serviços. Portanto:

⁸¹ CANOTILHO, J. J. Gomes, op. cit., 2000. p. 131.

⁸² 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, 2002. p. 45-49.

Os paradigmas da social-democracia européia não podem, simplesmente, ser transplantados para a América Latina, cujos desenvolvimentos político, econômico e histórico têm bases totalmente distintas, não sendo de se aplicar aqui teses desenvolvidas em contextos sociais completamente diversos.⁸³

Sérgio Victor Tamer⁸⁴ assevera que os direitos sociais são direitos fundamentais e devem, portanto, ter aplicação imediata. Referidos direitos sobrepõem-se à reserva do possível, pois isso é exigência do princípio da dignidade da pessoa humana e, em última instância, da própria democracia, uma vez que a democracia só se desenvolve com a realização dos direitos fundamentais.

Não se defende que direitos sociais são absolutos. Ao contrário, como todo direito, pode sofrer limitações, inclusive por outros direitos. Os direitos fundamentais se limitam e se completam. Os direitos de primeira dimensão se complementam com os direitos de segunda dimensão e vice-versa. Como sustentar o direito à vida, se não se implementar o direito à saúde. Por isso a divisão em dimensões surte efeitos didáticos e acadêmicos, pois os direitos são indivisíveis.

A Conferência Mundial dos Pactos Internacionais, realizada em 1968, em Teerã, assim prescreveu: como os direitos humanos e as liberdades fundamentais são indivisíveis, a realização dos direitos civis e políticos sem o gozo dos direitos econômicos, sociais e culturais torna-se impossível. Divulgou, portanto, a idéia de que os direitos humanos são interdependentes e indivisíveis, incluindo os direitos sociais. Esta idéia foi consolidada com a Conferência Mundial sobre Direitos Humanos de Viena, em 1993, que dispôs no item quinto, primeira parte, da sua Declaração e Programa de Ação que: Todos os direitos humanos são universais, indivisíveis, interdependentes e inter-relacionados⁸⁵.

Em sendo assim, a divisão dos direitos também não pode ser dada pelos custos de tais direitos: direitos da liberdade não teriam custos e direitos sociais teriam. Não é verdade. Todos direitos têm custos. E condicionar os direitos sociais à “reserva do possível” seria quebrantar a indivisibilidade dos direitos. Ademais, o limite de recursos, que possivelmente poderia ser usados para implementar os direitos fundamentais, inclusive os sociais, não está sendo usado. Nem o mínimo considerado pelo legislador constituinte originário vem sendo aplicado, como se percebe no item 5.1. O possível não está sendo feito, o Judiciário pode

⁸³ ALBUQUERQUE, Marconi Costa. Direitos fundamentais e Tributação – a norma de abertura do § 2.º, do art. 5.º da Constituição Federal do Brasil de 1988. *In*: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 49.

⁸⁴ TAMER, Sérgio Victor, op. cit., 2005. p. 185-224.

⁸⁵ TAMER, Sérgio Victor, op. cit., 2005. p. 189.

intervir para aplicação do possível e não esbarrar na “reserva do possível”. Assim, arremata-se com o pensamento de Alexandra Beurlen:

Isto porque os argumentos teóricos de ‘reserva do possível’, ilegitimidade de ingerência do Poder Judiciário em assuntos próprios dos Poderes Executivo e Legislativo, ‘prestação positiva x prestação negativa’ trazidos à baila por inúmeros doutrinadores brasileiros só mereceriam consideração quando, de fato, o ‘possível’ estivesse sendo feito. Ocorre que a ninguém é atribuído, pela maioria dos doutrinadores, o direito de questionar, judicialmente, se os políticos estão, de fato, fazendo o ‘possível’ para atender à Constituição.

Com uma postura voltada à obediência aos ditames constitucionais, ao revés de tratar de Lei Maior como ideal utópico, as teorias jurídicas podem dar aos inúmeros instrumentos constitucionais postos à disposição do cidadão para assegurar a efetividade da pessoa humana e a consecução dos objetivos de construção de uma sociedade justa, livre e solidária, de erradicação da pobreza e redução das desigualdades sociais.⁸⁶

Por outro lado, a crise financeira ou dificuldades econômicas do país não podem ser utilizadas como argumento para vilipendiar os direitos fundamentais, se é justamente em tempos de crise, que se torna indispensável uma proteção jurídica para os problemas sociais⁸⁷.

Complementa Sérgio Victor Tamer que as dificuldades econômicas ou escassez de recursos não podem ser utilizadas para o descumprimento dos direitos sociais. Neste sentido, cita o Pacto Internacional de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, no artigo referente ao direito ao desenvolvimento do programa de ação de Conferência de Viena: “Embora o desenvolvimento facilite a realização de todos os direitos humanos, a falta de desenvolvimento não poderá ser invocada como justificativa para se limitarem direitos humanos internacionalmente reconhecidos”⁸⁸. Por isso, a intervenção do Judiciário é extremamente importante para a concretização dos direitos fundamentais, principalmente quando ocorre malversação de recursos públicos, desvio de finalidade, contingenciamento e desvinculação de receitas. Vencidos os óbices à aplicação da dimensão judicial, tem-se que verificar como esta função poderá ser exercida. A Constituição criou mecanismo para utilização na função judicial, os quais são denominados como garantias jurídicas. Luís Roberto Barroso⁸⁹ afirma que as normas constitucionais e as situações jurídicas protegidas por elas⁹⁰ seriam de ínfima realização se não existissem as adequadas garantias para a concretização de seus efeitos. Informa que autores, como George Jellinek, apontam a

⁸⁶ BEURLLEN, Alexandra. O Estado brasileiro e seu dever de realizar o direito social à alimentação. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 208.

⁸⁷ ALEXY, Robert., op. cit., 2001. p. 496. No texto em espanhol: “[...] justamente en tiempos de crisis, parece indispensable una protección iusfundamental de las posiciones sociales, por más mínima que ella sea.”

⁸⁸ TAMER, Sérgio Victor, op. cit., 2005. p. 196-197.

⁸⁹ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 115, 117.

⁹⁰ Incluem-se aqui os direitos fundamentais.

existência de três espécies de garantia: as sociais, as políticas e as jurídicas. Esta divisão em garantias é distinta da divisão em dimensões feita neste trabalho. A divisão em garantias assim se processa: “As garantias sociais consubstanciam-se na capacidade de o Estado prover adequadas condições materiais para seus habitantes, tomados em sua dimensão individual e coletiva.”

Observa-se que as garantias sociais bem se aproximam das políticas públicas para a implementação de direitos sociais. Portanto, poderiam ser enquadradas na dimensão política. Já *as garantias políticas ligam-se, substancialmente, ao modo de exercício do poder no Estado*⁹¹, associando-se assim a todas as dimensões, enquanto que as garantias jurídicas são descritas do seguinte modo:

As garantias jurídicas, ao ângulo subjetivo, correspondem aos meios processuais de proteção dos direitos, vale dizer, às ações – e respectivos procedimentos – dedutíveis perante o Poder Judiciário. A ele cabe prestar a jurisdição, que é a atividade estatal destinada a fazer atuar o direito objetivo, promovendo a tutela dos interesses violados ou ameaçados. A função jurisdicional é, tipicamente, de restauração da ordem jurídica, quando vulnerada, e destina-se à formulação e à atuação prática da norma concreta que deve disciplinar determinada situação. O seu exercício pressupõe, assim, um conflito, uma controvérsia em torno da realização do Direito e visa a removê-lo pela definitiva e obrigatória interpretação da lei. De todas, as garantias jurídicas são as que investem o particular em posição mais segura, por sua previsão objetiva e efeitos determinados.

As garantias jurídicas, portanto, são aquelas exercidas na dimensão judicial e, ao mesmo tempo, são os mecanismos para a intervenção da dimensão judicial nas outras dimensões para restabelecimento da ordem jurídica. A dimensão judicial tem o importante papel de concretizar as normas constitucionais e infraconstitucionais, quando não são espontaneamente cumpridas pelas outras dimensões do poder, mormente em se tratando de direitos fundamentais que estão acobertados por garantias jurídicas, institucionais e pecuniárias⁹².

A propósito, o Constituinte de 1988, no Brasil, já dotou o Poder Judiciário dos instrumentos necessários à sua atuação visando o controle das políticas públicas no campo social, bem como o cumprimento efetivo dos direitos fundamentais, capacitando-o, assim, quando provocado, a exercer um papel importante no controle das omissões do Executivo e do Legislativo, por meio dos institutos da ação de inconstitucionalidade por omissão e do mandado de injunção, não obstante a tibieza

⁹¹ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 116.

⁹² As garantias jurídicas são meios processuais, são as ações judiciais que podem fazer valer os direitos fundamentais. Diferem das garantias institucionais (deveres estatais de efetivar os direitos fundamentais) e das garantias pecuniárias (reserva pecuniária constitucionalmente prevista para a efetivação de direitos fundamentais), mas todas essas garantias fazem parte dos direitos fundamentais, dentro da concepção que se resolveu fazer nesta pesquisa de não distinguir entre direitos e garantias.

hermenêutica do Supremo Tribunal Federal, que ainda não deu, ao menos no tocante ao mandado de injunção, a efetividade jurídica que na prática seria de se esperar.⁹³

Além das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIn), Inconstitucionalidade por Omissão, Mandado de Injunção, podem-se citar as ações coletivas, com atuação participativa da ação civil pública, ação popular e mandado de segurança coletivo. Não se pretende estudar com afincio todas estas espécies de ações, mas esclarecer qual papel das finanças públicas a dimensão judicial deve compelir a ser exercido para efetivar os direitos fundamentais.

As ações coletivas necessitam de atuação participativa. *Não há efetividade possível* da Constituição, sobretudo quanto à sua parte dogmática, sem uma cidadania participativa⁹⁴. Ou seja, não há efetividade sem a figura do cidadão-contribuinte. A atuação do cidadão-contribuinte nessas ações coletivas poderá ser feita diretamente ou através da sociedade civil, ou por representação de órgãos de classes ou do Ministério Público. Por esta atuação do cidadão-contribuinte nas ações coletivas, pode-se dizer que é deferido ao juiz poderes políticos ou legitimidade política para intervir nas outras funções política e normativa.

A ação popular é o exemplo de atuação direta do cidadão-contribuinte em situações nas quais houve ofensa ao patrimônio público ou à moralidade administrativa⁹⁵. Luís Roberto Barroso⁹⁶ informa que a legislação ordinária ampliou o raio de atuação da ação popular conceituando o que seja patrimônio público:

Apesar da dicção aparentemente restrita da previsão constitucional – “atos lesivos ao patrimônio de entidades públicas” – a legislação ordinária que disciplina a ação popular ampliou-lhe largamente a área de incidência. Com efeito, dispôs que as entidades cujo patrimônio se tutela não são apenas as pessoas estatais, ms também as autarquias, as sociedades de economia mista, as empresas públicas, as fundações instituídas pelo poder público e os serviços sociais autônomos, dentre outras (Lei n.º 4.717/65, art. 1.º). Além disso, ao fixar o conceito de patrimônio público, dilatou-o para abranger os bens e direitos de valor econômico, artístico, histórico ou turístico (art. 2.º).

De tudo isto resultou que a ação popular, conquanto destinada especificamente à invalidação dos atos lesivos ao patrimônio público, ensejou o controle jurisdicional, não apenas dos atos causadores de prejuízo pecuniário, como também dos que lesavam bens imateriais ou refratários a uma avaliação em termos de moeda. Por essa amplitude, prestou-se ela, pioneiramente no Direito brasileiro, à tutela dos interesses difusos.

⁹³ ALBUQUERQUE, Marconi Costa. Direitos fundamentais e tributação – a norma de abertura do § 2.º, do art. 5.º, da Constituição Federal do Brasil de 1988. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.), op. cit., 2007. p. 69.

⁹⁴ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 124.

⁹⁵ Pelo texto constitucional: Art. 5.º “[...] LXXIII – qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência;”

⁹⁶ BARROSO, Luís Roberto, op. cit., 1993. p. 134.

Observa-se pela ampliação legislativa que a ação popular bem pode alcançar bens e direitos de valor econômico e os atos causadores de prejuízo pecuniário. Então, pergunta-se: pode a ação popular questionar políticas públicas lesivas, por ação ou omissão, aos direitos fundamentais? Sendo mais específico, pode a ação popular questionar desvio de finalidade, contingenciamento e desvinculação de receitas que deveriam beneficiar os direitos fundamentais?

Ao se analisar a Lei da Ação Popular⁹⁷, poder-se-á dela extrair esta possibilidade, quando se consideram as condutas praticadas pelas dimensões políticas e normativas como desvios de finalidade, em um sentido geral. O desvio de finalidade, em sentido estrito, seriam o contingenciamento e a desvinculação de receitas, fazendo parte do sentido geral descrito pela Lei da Ação Popular, uma vez que os atos políticos e as normas orçamentárias deveriam ter como finalidade a efetivação dos direitos fundamentais.

Tanto porque a finalidade precípua das finanças públicas é atender às necessidades humanas, e as necessidades humanas são protegidas normativamente como direitos fundamentais, quanto porque há previsão constitucional de vinculação de receitas para a efetivação dos direitos fundamentais, representando esta vinculação uma finalidade para estas

⁹⁷ Lei n. 4.717, de 29 de junho de 1965. Regula a ação popular. O Presidente da República faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte lei: Art. 1.º “Qualquer cidadão será parte legítima para pleitear a anulação ou a declaração de nulidade de atos lesivos ao patrimônio da União, do Distrito Federal, dos Estados, dos Municípios, de entidades autárquicas, de sociedades de economia mista (Constituição, art. 141, § 38), de sociedades mútuas de seguro nas quais a União represente os segurados ausentes, de empresas públicas, de serviços sociais autônomos, de instituições ou fundações para cuja criação ou custeio o tesouro público haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anua, de empresas incorporadas ao patrimônio da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios, e de quaisquer pessoas jurídicas ou entidades subvencionadas pelos cofres públicos.”

“§ 1.º Consideram-se patrimônio público, para os fins referidos neste artigo, os bens e direitos de valor econômico, artístico, estético, histórico ou turístico.

§ 2.º Em se tratando de instituições ou fundações, para cuja criação ou custeio o tesouro público concorra com menos de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anua, bem como de pessoas jurídicas ou entidades subvencionadas, as consequências patrimoniais da invalidez dos atos lesivos terão por limite a repercussão deles sobre a contribuição dos cofres públicos.

[...]

Art. 2.º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionados no artigo anterior, nos casos de: a) incompetência; b) vício de forma; c) ilegalidade do objeto; d) inexistência dos motivos; e) desvio de finalidade;

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas: a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou; b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato; c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo; d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido; e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.”

receitas. Qualquer ato atentatório a esta finalidade pode ser considerado, portanto, desvio de finalidade.

Dentre as outras ações coletivas, verifica-se que a inovação constitucional para o mandado de segurança coletivo⁹⁸ representa mais uma proteção aberta na defesa de direitos fundamentais, mormente para a defesa de direitos de interesse geral, que muitas vezes têm sua defesa individual esbarrada na falta de condições⁹⁹ dos cidadãos de impetrar o *writ*.

A ação civil pública¹⁰⁰ é um instrumento processual, de ordem constitucional, destinado à defesa do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos¹⁰¹. Como a ação civil pública visa a proteger o patrimônio público e social, ela está direcionada a controlar e fiscalizar as finanças públicas. E a existência de direitos ou interesses difusos e coletivos alcança principalmente os direitos de segunda e terceira dimensões. Portanto, esta ação tem íntima relação com finanças públicas e direitos fundamentais. Nela se pode cobrar o papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais.

Ela, como as demais ações coletivas constitucionais, alcança a condição de mecanismo capaz de dar às normas constitucionais a máxima efetividade possível. Sua propositura fica

⁹⁸ Art. 5.º “[...] LXX – o mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por: a) partido político com representação no Congresso Nacional; b) organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou associados;”

⁹⁹ Condições estas visualizadas ao nível financeiro, falta de recursos para contratar um advogado e pagar custas judiciais, por exemplo; bem como condições intelectuais, o desconhecimento de direitos, por exemplo.

¹⁰⁰ Lei n. 7.347, de 24 de julho de 1985. “Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico (VETADO), e dá outras providências. O Presidente da República faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte lei: Art. 1.º Regem-se pelas disposições desta lei, sem prejuízo da ação popular, as ações de responsabilidade por danos morais e patrimoniais causados: I – ao meio ambiente; II – ao consumidor; III – a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico; IV – qualquer interesse difuso ou coletivo; V – por infração da ordem econômica e da economia popular (redação da Medida Provisória n. 2.180-35, de 24.8.01); VI – à ordem urbanística (acrescido pela Medida Provisória n. 2.180-35, de 24.8.01).

Parágrafo único. Não será cabível ação civil pública para veicular pretensões que envolvam tributos, contribuições previdenciárias, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS ou outros fundos de natureza institucional cujos beneficiários podem ser individualmente determinados.”

¹⁰¹ Consideramos como melhor conceito de direitos ou interesses difusos e coletivos aquele dado pela Lei n.º 8.078/1990 (CDC): Art. 81. “[...] Parágrafo único. [...] I – interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste Código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato; II – interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste Código, os transindividuais de natureza indivisível, de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;”

prioritariamente a cargo do Ministério Público¹⁰², mas é estendida a outros entes e órgãos¹⁰³, como a União, os Estados e Municípios, as autarquias, as empresas públicas, as fundações e as sociedades de economia mista.

A ação civil pública exerce a importante função de facilitar a defesa de interesses que, por sua natureza e o modo de articulação, poderiam ficar sem proteção ou sub-representados. Com ela é possível articular mecanismos judiciais para a realização de políticas públicas. Cita-se como exemplo de atuação judicial para a efetivação dos direitos fundamentais, motivada por ação civil pública, o caso analisado por juiz federal cearense. Em referido caso, havia carência de leitos de UTI (Unidade de Terapia Intensiva) em hospitais da rede pública e vários pacientes morreram na fila de espera. O Ministério Público Federal ajuizou ação civil pública para compelir o Poder Público a prestar serviço de saúde adequado, utilizando-se inclusive de leitos em hospitais particulares, conveniados ou não ao SUS (Sistema Único de Saúde). O juiz federal concedeu o pedido e, ainda, determinou que os recursos da previsão orçamentária destinados para a publicidade institucional do governo fossem utilizados para solucionar o problema da saúde em Fortaleza. Veja-se a ementa da decisão (inteiro teor em anexo):

Ação Civil Pública - Classe 05000

Autos nº 2003.81.00.009206-7

Autor: Ministério Público Federal

Réu: União, Estado do Ceará e Município de Fortaleza

DECISÃO

Ementa: Constitucional. Direito Fundamental. Direito à Saúde. Art. 196 da CF/88. Possibilidade e dever de O Poder Judiciário Conferir Máxima Efetividade à Norma Constitucional.

1. A Constituição Federal de 1988 reservou um lugar de destaque para a saúde, tratando-a, de modo inédito no constitucionalismo pátrio, como um verdadeiro direito fundamental social.

2. O cumprimento dos direitos fundamentais sociais pelo Poder Público pode ser exigido judicialmente, cabendo ao Judiciário, diante da inércia governamental na realização de um dever imposto constitucionalmente, proporcionar as medidas necessárias ao cumprimento do direito fundamental em jogo, com vistas à máxima efetividade da Constituição.

3. Feliz será o dia em que não for mais necessária a intervenção judicial na concretização do direito à saúde. Enquanto esse dia não chegar, esta decisão terá algum sentido.¹⁰⁴

¹⁰² No texto constitucional: Art. 129. “São funções institucionais do Ministério Público: [...] III – promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos;”

¹⁰³ Ainda no texto constitucional: Art. 129. “[...] § 1.º A legitimação do Ministério Público para as ações civis previstas neste artigo não impede a de terceiros, nas mesmas hipóteses, segundo o disposto nesta Constituição e na lei.”

¹⁰⁴ ESTADÃO. Disponível em: <<http://conjur.estadao.com.br/static/text/26851,1>> Acesso em: 19 jul. 2007.

O Supremo Tribunal Federal, em recente decisão, também já manifestou o entendimento pela intervenção judicial para a efetivação de direitos fundamentais, ante a inércia ou ineficácia das políticas públicas. O caso trata do direito à educação, mas é uma abertura para o alcance aos demais direitos, principalmente os direitos sociais. Copia-se a ementa (inteiro teor anexo):

Supremo Tribunal Federal
Diário da Justiça de 03/02/2006
22/11/2005 SEGUNDA TURMA
AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 410.715-5 SÃO PAULO
RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO
AGRAVANTE(S) : MUNICÍPIO DE SANTO ANDRÉ
ADVOGADO(A/S) : JOÃO GUILHERME SOUSA DE ASSIS
AGRAVADO(A/S) : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO

E M E N T A: 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.**

- **A educação infantil** representa prerrogativa constitucional indisponível, que, **deferida às crianças, a estas assegura**, para efeito de seu desenvolvimento integral, **e como primeira etapa** do processo de educação básica, **o atendimento** em creche e o acesso à pré-escola (CF, art. 208, IV).

- **Essa prerrogativa jurídica**, em consequência, **impõe**, ao Estado, **por efeito** da alta significação social de que se reveste a educação infantil, **a obrigação constitucional** de criar condições objetivas **que possibilitem**, de maneira concreta, **em favor** das “crianças de zero a seis anos de idade” (CF, art. 208, IV), **o efetivo** acesso e atendimento em creches e unidades de pré-escola, **sob pena** de configurar-se **inaceitável** omissão governamental, **apta a frustrar**, injustamente, **por inércia**, o integral adimplemento, **pelo Poder Público**, de prestação estatal **que lhe impôs** o próprio texto da Constituição Federal.

- A educação infantil, **por qualificar-se** como direito fundamental **de toda** criança, **não se expõe**, em seu processo de concretização, **a avaliações meramente discricionárias** da Administração Pública, **nem se subordina** a razões de puro pragmatismo governamental.

- **Os Municípios** – que atuarão, **prioritariamente**, no ensino fundamental e **na educação infantil** (CF, art. 211, § 2º) – **não poderão demitir-se do mandato constitucional**, juridicamente vinculante, **que lhes foi outorgado** pelo art. 208, IV, da Lei Fundamental da República, **e que representa fator de limitação** da discricionariedade político-administrativa dos entes municipais, **cujas opções**, tratando-se do atendimento **das crianças** em creche (CF, art. 208, IV), **não podem ser exercidas** de modo a comprometer, **com apoio** em juízo de simples conveniência ou de mera oportunidade, **a eficácia desse direito básico de índole social.**

- Embora resida, **primariamente**, nos Poderes Legislativo e Executivo, **a prerrogativa** de formular e executar políticas públicas, **revela-se possível**, no entanto, **ao Poder Judiciário**, determinar, **ainda** que em bases excepcionais, **especialmente** nas hipóteses de políticas públicas **definidas pela própria** Constituição, **sejam estas implementadas** pelos órgãos estatais inadimplentes, **cuja omissão** – por importar **em descumprimento** dos encargos político-jurídicos que sobre eles incidem em caráter mandatário – **mostra-se apta a comprometer** a eficácia e a integridade de direitos sociais e culturais **impregnados** de estatura constitucional. **A questão pertinente à “reserva do possível”.** Doutrina.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **acordam** os Ministros do Supremo Tribunal Federal, **em Segunda Turma**, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, **por unanimidade** de votos, **em negar provimento** ao recurso de agravo, **nos termos** do voto do Relator. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, a Senhora Ministra Ellen Gracie e o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Brasília, 22 de novembro de 2005.

CELSON DE MELLO - PRESIDENTE E RELATOR (os grifos são originais)¹⁰⁵

Diante de todas as ações analisadas acima, importa, ainda, destacar que toda vez que a dimensão judicial for invocada em pleitos relativos às finanças públicas e direitos fundamentais, deverá responder considerando que as finanças públicas são o modo de administrar receitas e despesas, com vistas a atender às necessidades públicas, considerando, ainda, que as necessidades públicas são as necessidades humanas e estas são consubstanciadas pelos direitos fundamentais.

Portanto, se os Poderes Executivo e Legislativo, nas suas respectivas dimensões política e normativa, não se cercarem de medidas para a efetivação dos direitos fundamentais, o Judiciário, na sua dimensão judicial, poderá intervir de modo a impor coativamente a efetivação dos direitos fundamentais, principalmente quando se tratar de garantias institucionais, ou seja, de deveres dirigidos ao Poder Público para a concretização de direitos fundamentais.

As decisões proferidas na dimensão judicial deverão, ainda, resguardar as garantias pecuniárias, ou seja, a vinculação de receitas determinadas constitucionalmente com a finalidade de efetivar os direitos fundamentais.

Tais garantias pecuniárias representam o mínimo que deve ser despendido com os direitos fundamentais, estando dentro do possível a ser feito. Se as garantias pecuniárias não são resguardadas, não há que se falar em “reserva do possível”. As decisões judiciais deverão anular atos ou normas contrárias a essas garantias e determinar a aplicação das receitas desvinculadas ou contingenciadas na efetivação dos direitos fundamentais.

¹⁰⁵BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em:<
<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/pesquisa.asp>>. Acesso em: 20 jul. 2007. Expressão buscada: *direitos fundamentais e dever jurídico*.

6 CONCLUSÃO

Antes de se proferir as descobertas, verificações e conclusões, cumpre observar que esta pesquisa ainda encontra páginas abertas, que serão complementadas pelos leitores e por estudos e idéias da pesquisadora. As idéias não são construções isoladas e é temeroso defender a exclusividade delas, ou até mesmo afirmar que são inéditas. O que se pensa, alguém, em algum lugar, em algum momento, já deve ter pensado, senão igual, pelo menos de forma parecida.

Por outro lado, as idéias formulam o sentido e, como dizia Raimundo Bezerra Falcão, o sentido é inesgotável¹. Portanto, não se encerra esta obra com esta conclusão.

Deve-se asseverar, ainda, que se associam dois amplos institutos jurídicos: direitos fundamentais e finanças públicas, o que torna ainda mais inesgotável este trabalho. De todo modo, foram feitas escolhas bibliográficas e temáticas para se concluir no tempo hábil que é concedido pela academia.

Em sendo assim, os dois primeiros capítulos serviram para conhecer os institutos: evolução, conceito e dimensões. Dentro deste conhecimento, conseguiu-se extrair a interface entre as finanças públicas e direitos fundamentais, bem como estabelecer premissas para a identificação do papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais.

Essas premissas podem ser consideradas como conclusões preliminares, na medida em que são descobertas e servem como embasamento para estrutura e esqueleto do corpo do trabalho. Conclusões preliminares que foram resumidas do seguinte modo:

- 1 As finanças públicas são o modo de administrar receitas e despesas, conforme previsão constitucional, com vistas a atender às necessidades públicas;
- 2 As necessidades públicas são as necessidades humanas, satisfeitas através da intervenção estatal;

¹ FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Hermenêutica*. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 31-41.

3 A previsão constitucional é paramentada por objetivos, princípios e direitos fundamentais;

4 As necessidades humanas redundam em direitos fundamentais e os objetivos e princípios constitucionais servem de ponte entre as necessidades humanas e os direitos fundamentais;

5 É que os objetivos e princípios constitucionais absorvem as necessidades humanas e se convertem em direitos fundamentais, conforme o art. 5.º, § 2.º da Constituição Federal;

6 Dentre os objetivos constitucionais, têm-se os objetivos do art. 3.º, que são o *alfa* e *omega* da República Federativa do Brasil, ou seja, o ponto de partida e de chegada das ações Estatais para a satisfação das necessidades humanas e, conseqüentemente, dos direitos fundamentais;

7 Os princípios constitucionais tanto são aqueles fundamentais do Título I, como os demais espalhados no texto constitucional. Estudaram-se os princípios financeiros, tributários e orçamentários, que também estão voltados para a formação de direitos fundamentais e devem pontuar as ações Estatais;

8 Dentre os princípios orçamentários, destacou-se o planejamento, que se confunde com o próprio orçamento. Só que o planejamento visa a estabelecer o projeto, o plano e o programa de governo para a satisfação das necessidades humanas. Já o orçamento estipula e autoriza receitas e despesas, dentro dos princípios preestabelecidos constitucionalmente, para a realização dos fins a que se propõe o Estado, ou seja, o suprimento das necessidades públicas;

9 O planejamento enfrenta três graves problemas que se constituem óbices para a satisfação das necessidades humanas: primeiro, as receitas atravessam o fenômeno da rejeição social; segundo, as despesas são superiores às receitas; terceiro, as despesas passam pelo fenômeno do aumento progressivo;

10 Receitas são os recursos arrecadados para atingir os fins a que o Estado se propõe, que é satisfazer as necessidades humanas, enquanto as despesas são gastos públicos ou emprego de recursos que se prestam a realizar os mesmos fins;

11 As necessidades humanas não param de crescer e, com elas, os direitos fundamentais se expandem, por isto têm-se várias dimensões de direitos e a expectativa de mais. Só que o

crescimento das necessidades humanas acelera o aumento das despesas e o apelo à tributação. E o apelo à tributação não resolve o déficit das receitas frente às despesas;

12 As finanças públicas atravessam uma crise que se resume em um ciclo vicioso. Referido ciclo vicioso é composto pelos seguintes fatores: aumento progressivo das despesas, déficit das receitas frente às despesas, apelo à tributação, sonegação fiscal, insuficiência na prestação do serviço público;

13 Um dos meios de minimizar a sonegação fiscal é conscientizar o cidadão-contribuinte do dever fundamental de pagar tributos, bem como fazer com que os direitos fundamentais do cidadão-contribuinte sejam respeitados e efetivados, motivando assim a contribuição, inclusive financeira, e o exercício da cidadania;

14 Por outro lado, a crise financeira, decorrente da carência de recursos frente ao volume das despesas, não pode ser óbice para a efetivação dos direitos fundamentais, uma vez que as despesas visam a realizar os fins do Estado. Os fins do Estado na República Federativa do Brasil estão descritos no art. 3.º da Constituição Federal e também formatados por princípios constitucionais correlatos, que servem para a formação e concretização de direitos fundamentais;

Estas conclusões preliminares serviram para descobrir o papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais, que pode ser resumido do seguinte modo: as receitas devem ser criadas e arrecadadas em observância aos direitos fundamentais e com vistas a atender às necessidades humanas. Por outro lado, as despesas devem ser elaboradas e aplicadas de modo a atender às necessidades humanas, resguardando o mínimo constitucionalmente protegido para fazer face aos custos dos direitos fundamentais.

Para que este papel seja exercido, teve-se que se identificar os protagonistas e a nova roupagem que estes devem assumir. O Estado assumirá a função de Estado Social Fiscal e democrático, e o cidadão, de cidadão-contribuinte.

O Estado Social Fiscal e democrático deve assumir suas funções, de modo a intervir na economia e no social, para efetivar os direitos fundamentais, mormente os direitos sociais; retirar do patrimônio privado os meios para a sua manutenção e, principalmente, para realizar os fins a que se propõe (que é satisfazer as necessidades humanas); e legitimar o exercício do seu poder através da democracia.

Já o cidadão-contribuinte é aquele sujeito com vínculo estabelecido com o Estado, sendo portador de direitos e deveres fundamentais, que participa, concorre e colabora para a realização, satisfação, evolução, desenvolvimento ou aprimoramento das necessidades humanas.

Diante de um quadro funcional como este que se propõe, observa-se que o dever do cidadão é contribuir financeira, política e socialmente para a efetivação dos direitos fundamentais. O dever fundamental de pagar tributos é um dos principais deveres. Já o Estado tem como um dos mais importantes deveres: desenvolver ações para a efetivação dos direitos fundamentais. Outros deveres circundam e ajudam na realização deste: arrecadar recursos para fazer frente aos custos dos direitos fundamentais e aplicar os recursos de modo a realizar os direitos fundamentais.

Verificada a função (direitos e deveres) dos protagonistas, impulsionou-se a encontrar os campos de atuação, ou melhor, as dimensões das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais. Descobriu-se que as dimensões coincidem com as divisões de funções do Poder², quais sejam: política, normativa e judicial.

Quanto à divisão de funções, tem-se que deve haver a harmonia e independência das funções³. Porém, nenhuma função é em absoluto autônoma. Há, outrossim, um cordão de ligamento entre as funções que permite a unificação do poder, a convivência harmônica e o sistema de freios e contrapesos. Uma função pode “puxar” o cordão para trazer a outra de volta ao seu lugar e ao exercício regular da sua função. Assim acontece em relação ao Poder Judiciário, que pode controlar o exercício dos outros poderes. Agora é necessário estabelecer critérios para que o controle não quebre a harmonia e independência dos poderes, nem se torne uma usurpação de função.

Na dimensão política, descobriu-se que as decisões e eleições para a elaboração do orçamento, embora envolvam questões políticas, devem estar voltadas para a finalidade de satisfazer as necessidades humanas, tendo, para tanto, os parâmetros constitucionais dos princípios, objetivos e direitos fundamentais. Portanto, não gozam estas questões políticas de ampla discricionariedade.

² Preferiram-se divisões de funções à separação de poderes, considerando o poder uno e indivisível.

³ Assim como preceitua o art. 2.º da Constituição Federal: Art. 2.º “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”.

Em sendo assim, todas as fases políticas do papel das finanças públicas na efetivação dos direitos fundamentais: 1. a campanha eleitoral e as eleições; 2. o planejamento e a elaboração do programa de governo; 3. a elaboração e aprovação das normas orçamentárias; 4. a execução e fiscalização do cumprimento do programa de governo e das normas orçamentárias devem visar ao atendimento das necessidades humanas estipuladas e ordenadas pelos princípios, objetivos e direitos fundamentais.

A própria Constituição já estipula deveres (garantias institucionais) ao Estado para a efetivação de direitos fundamentais e resguarda recursos (garantias pecuniárias) para o mesmo fim. Ações contrárias ou omissas diante das garantias institucionais e pecuniárias podem enquadrar o chefe do executivo em crime de responsabilidade.

É que as normas orçamentárias são leis formais e materiais e as sanções podem ser encontradas dentro do sistema jurídico, como o crime de responsabilidade do art. 85, VI da Constituição Federal.

Por outro lado, a infração às garantias citadas acima abre o precedente para a intervenção das outras dimensões na dimensão política para lhe fazer cumprir sua função, principalmente a intervenção da dimensão normativa sobre a política, eis que ambas têm forte conteúdo político.

Descobriu-se a existência de uma dimensão normativa, porque as finanças públicas e os direitos fundamentais são estruturados por normas, as quais são de cunho constitucional e que devem gozar de máxima efetividade. Resolveu-se a discussão sobre se o orçamento é norma ou mera autorização, reconhecendo-se a normatividade do orçamento através da percepção das características de bilateralidade, disjunção e sanção nas leis orçamentárias.

Verificou-se, outrossim, que as normas orçamentárias são estruturadas como um funil. A parte mais abrangente, que é o plano plurianual, absorve os objetivos, princípios e direitos fundamentais, que se transformam em metas e diretrizes pela lei de diretrizes orçamentárias, até se tornarem mais específicos pela Lei Orçamentária Anual (LOA).

Em sendo assim, as normas orçamentárias não poderão desrespeitar ou descumprir os objetivos, princípios e direitos fundamentais, sequer as garantias institucionais (deveres impostos ao Estado para a efetivação de direitos fundamentais) e pecuniárias (reserva de recursos para a efetivação de direitos fundamentais). Neste sentido, os recursos reservados

constitucionalmente para a efetivação dos direitos fundamentais não podem ser desvinculados, contingenciados ou desviados.

Considerou-se que as desvinculações, os contingenciamentos e os desvios de finalidade representam, mais que uma fraude, uma inconstitucionalidade. Ora, a reserva de recurso fora estipulada pelo legislador constituinte originário como sendo uma garantia pecuniária ao cumprimento dos objetivos do art. 3.º da Constituição e à efetivação dos direitos fundamentais. Portanto, tem-se que a vinculação das receitas são verdadeiros direitos⁴ fundamentais dos contribuintes e, por isso, constituem-se cláusulas pétreas⁵. Não poderiam, portanto, ser alterados sequer por emenda constitucional.

Dentro da dimensão normativa, discutiu-se a regulamentação de direitos fundamentais e de normas constitucionais que representam garantias institucionais e pecuniárias para a efetivação de direitos fundamentais. Verificou-se, outrossim, a importância da votação e aprovação do Código de Defesa do Contribuinte, que tramita há quase dez anos no Congresso Nacional. Esta codificação representará um instrumento de aproximação entre Estado e cidadão, na tentativa de amenizar, ou mesmo apaziguar, este relacionamento bilateral, conscientizando cada um dos sujeitos sobre seus direitos e deveres.

Entretanto, o Código de Defesa do Contribuinte necessita de reavaliação e aprimoramento para abranger normas de direitos fundamentais do cidadão-contribuinte e não apenas direitos fundamentais do contribuinte sujeito passivo de tributos. Deverá conscientizar, ainda, o cidadão contribuinte dos seus deveres fundamentais. Deverá, em síntese: 1. Dar conceito amplo ao fisco e ao contribuinte, ou melhor, abranger o Estado Social Fiscal e democrático, e o cidadão-contribuinte; 2. Além dos direitos fundamentais do contribuinte (sujeito passivo de tributos), tratar os direitos e deveres fundamentais do cidadão-contribuinte e do Estado Social Fiscal e democrático; 3. Determinar o privilégio aos direitos fundamentais na destinação de recursos, com as respectivas garantias pecuniárias.

O entrecruzamento entre as dimensões política e normativa é muito grande, possibilitando uma maior intervenção de uma sobre a outra. A função normativa tem um lado político: votação e aprovação das normas orçamentárias; já a dimensão política necessita da vigência e aplicação das normas. Acontece, inclusive, certa confusão na divisão destas

⁴ Direitos, em lugar de garantias, uma vez que optamos por não fazer distinção entre ambos.

⁵ Conforme o § 4.º, IV do art. 60: Art. 60. “A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: [...] § 4.º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: os direitos e garantias individuais.”

dimensões, mormente em se tratando da conexão entre as finanças públicas e os direitos fundamentais.

A discussão é saber: o Judiciário pode intervir sobre as outras dimensões para fazer com que as finanças públicas cumpram seu papel na efetivação dos direitos fundamentais? Verificou-se que a doutrina e jurisprudência discutem a existência de dois óbices para a intervenção judicial: 1. a falta de competência política dos juízes; 2. a reserva do possível.

Fala-se em “reserva do possível” em oposição aos custos dos direitos. Porém, acredita-se que o possível não está sendo feito, por isso a reserva do possível não pode encontrar amparo no Brasil. O possível é o que está dentro dos limites constitucionais. O que o legislador constituinte se comprometeu a fazer: implementar objetivos e direitos fundamentais. As garantias institucionais e pecuniárias, para tanto, devem ser resguardadas de igual modo estipulado pelo legislador constituinte originário.

Quanto à competência judicial, também considerou-se um óbice improcedente. Ora, as dimensões políticas e normativas não gozam de ampla discricionariedade; ao contrário, são paramentadas por princípios, objetivos e direitos fundamentais. Quando estes forem descumpridos, postergados ou vilipendiados, poderá o judiciário, ou a dimensão judicial, intervir para o efetivo cumprimento da Constituição, suas normas princípios e direitos fundamentais.

Toda vez que a dimensão judicial for invocada em pleitos relativos às finanças públicas e direitos fundamentais, deverá responder considerando que as finanças públicas são o modo de administrar receitas e despesas, com vistas a atender às necessidades públicas, considerando, ainda, que as necessidades públicas são as necessidades humanas e estas são consubstanciadas pelos direitos fundamentais.

Portanto, se os Poderes Executivo e Legislativo, nas suas respectivas dimensões política e normativa, não se cercarem de medidas para a efetivação dos direitos fundamentais, o Judiciário, na sua dimensão judicial, poderá intervir de modo a impor coativamente a efetivação dos direitos fundamentais, principalmente quando se tratar de garantias institucionais, ou seja, de deveres dirigidos ao Poder Público para a concretização de direitos fundamentais e garantias pecuniárias, que são as reservas de recursos para fazer frente aos custos dos direitos.

Descobriu-se que a correlação existente entre as finanças públicas e os direitos fundamentais pode ser uma forma de minimizar tão graves problemas, quais sejam: a mitigação dos direitos fundamentais e a crise financeira. Para tanto, o esforço conjugado entre cidadão-contribuinte e Estado Social Fiscal e democrático é imprescindível, como também é imprescindível destacar as funções a serem exercidas nas dimensões política, normativa e judicial, para que seja realmente exercido o papel das finanças públicas na efetivação de direitos fundamentais. Sem isto, toda a luta pela efetivação dos direitos fundamentais poderá restar inócua, pois faltarão condições financeiras ao Estado e ao indivíduo para, em separado, alcançar esta finalidade.

REFERÊNCIAS

A BÍBLIA Anotada = *The Ryrie Study Bible*/ Texto bíblico: versão Almeida, revista e atualizada, com introdução, esboço, referências laterais e notas por Charles Caldwell Ryrie. Tradução de Carlos Oswaldo Cardoso Pinto. São Paulo: Mundo Cristão, 1994

AGUIAR, Afonso Gomes. *Direito financeiro. A lei 4.320 comentada ao alcance de todos*. Fortaleza: INESP, 1997.

ALBUQUERQUE, Marconi Costa. Direitos fundamentais e tributação – a norma de abertura do § 2º do art. 5.º, da Constituição Federal de 1988. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Constitucionalismo, tributação e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

ALEXYY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 2001.

ALMEIDA, João Batista. *Manual de direito do consumidor*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. Atualizada por Dejalma de Campos. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

_____. *Limitações ao poder de tributar*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1960.

BALTAZAR, Ubaldo Cesar. *História do tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BARROS, Luiz Celso. *Ciências das finanças e direito financeiro*. 4. ed. São Paulo: EDIPRO, 1991.

BARROSO, Luis Roberto. *O direito constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da Constituição brasileira*. Rio de Janeiro: Renovar, 1993.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*. 7. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1999.

BENAMANN, Saul Michele. *Compêndio de direito tributário e ciências das finanças*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

BIAGI, Cláudia Perotto. *A garantia do conteúdo essencial dos direitos fundamentais na jurisprudência constitucional brasileira*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 2005.

BICUDO, Hélio. *Direitos humanos e ordem Constitucional no Brasil*. São Paulo: Ática, 1987.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução: Maria Celeste C. J. Campos 10. ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1999.

_____. *A era dos direitos*. Tradução: Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito Constitucional*. 9. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. *Teoria do Estado*. 5. ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. *Do Estado liberal ao Estado social*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

BURKHEAD, Jessé. *Orçamento público*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

BEURLIN, Alexandra. O Estado brasileiro e seu dever de realizar o direito social à alimentação. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Constitucionalismo, tributação e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2000.

CAMPOS, Dejalma de. *Direito financeiro e orçamentário*. São Paulo: Atlas, 1995.

CAVALCANTE, Denise Lucena. *Crédito tributário* (a função do cidadão-contribuinte na relação tributária). São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. Dos tributos para as finanças públicas: ampliação do foco. *Nomos. Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*. Ceará, Órgão oficial do Curso de Mestrado em Direito da Universidade Federal do Ceará, n. 25, jan./dez. 2006.

CÍCERO, Marco Túlio. *Dos deveres*. Título original: *De officiis*. Tradução: Alex Marins. São Paulo: Martin Claret, 2002.

CISNE NETO, José Joaquim. *Administração tributária e democracia participativa: proposta de cidadania fiscal*. Sobral: UVA, 2002.

DEODATO, Alberto. *Manual de ciências das finanças*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1965.

DIAS, Jean Carlos. O direito humano ao desenvolvimento e o princípio tributário da capacidade contributiva. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Constitucionalismo, tributação e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*. 17. ed. a luz da lei 10.406/2002. São Paulo: Saraiva, 2005.

ESTADÃO. Disponível em: <<http://conjur.estadao.com.br/static/text/26851,1>>. Acesso em: 19 jul. 2007.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Hermenêutica*. São Paulo: Malheiros, 2004.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Tributação e Mudança Social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FERREIRA, Ribamar Gaspar. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 1979.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 3. ed. São Paulo Atlas, 2001.

FICHER, Octávio Campos (Coord.). *Tributos e direitos fundamentais*. São Paulo: Dialética, 2004.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1986.

GOMES, Carlos Roberto de Miranda. *Direito financeiro e finanças*. Natal: Instituto Brasileiro de Tecnologia Jurídica – IBTJ, 1996.

GUERRA FILHO, Willis Santiago. *Processo constitucional e direitos fundamentais*. São Paulo: Celso Bastos, 1999.

GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri (Org.). *Dicionário técnico jurídico*. São Paulo: Rideel, 1995.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 1991.

_____. *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*. Tradução de Luiz Afonso Heck. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 1998.

HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. *The cost of rights – why liberty depends on taxes*. New York: Norton, 2000.

JACINTHO, Jussara Maria Moreno. *A participação popular e o processo orçamentário*. São Paulo: LED, 2000.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Manual de direito financeiro e tributário*. 5. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2000.

KANT, Immanuel. *Fundamentação da metafísica dos costumes*. Título original: *Grundlegung zur Metaphysik der Sitten*. Tradução de Leopoldo Holzbach. São Paulo: Martin Claret, 2004.

_____. *A metafísica dos costumes*. Título original: *Die Metaphysik der Sitten*. Tradução de Edson Bini. São Paulo: EDIPRO, 2003.

KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. Tradução: João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

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, 2002.

LASSALLE, Ferdinand. *A essência da constituição*. 6. ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2001.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante. *Direitos fundamentais dos contribuintes: limitações constitucionais ao poder de tributar*. Recife: Nossa Livraria, 2005.

LIMA, Francisco Gérson Marques de. *O Supremo Tribunal Federal na crise institucional brasileira*. Fortaleza: ABC/Fortlivros, 2001.

_____. Dos deveres Constitucionais: o cidadão responsável. In: BONAVIDES, Paulo; LIMA, Francisco Gerson Marques de; BEDÊ, Fayga Silveira (Org.). *Constituição e Democracia*. São Paulo: Malheiros, 2006.

MARTINEZ, Paulo. *Constituição: legalidade versus realidade*. São Paulo: Moderna, 1991.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de direito tributário*. Belém: CEJUP, 1993. v. 1. 2.

_____. *O sistema tributário constitucional de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1989

MARX, Karl. *O capital: crítica da economia política*. Título original: *Das Kapital – kritik der politischen ökonomie*. Tradução: Regis Barbosa e Flávio R. Kothe. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1982. v. I.

MARX e ENGELS. *Manifesto do partido comunista*. Tradução: Pietro Nasseti. São Paulo: Martin Claret, 2003.

MIRANDA, Jorge. *Teoria do Estado e da Constituição*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

MORAES, Germana Oliveira de. *Controle jurisdicional da administração pública*. São Paulo: Dialética, 1999.

MORAES, Germana Oliveira de. *Controle jurisdicional de constitucionalidade do processo legislativo*. São Paulo: Dialética, 1998.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Livraria Almedina, 1998.

_____. *A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos*. Disponível em: <www.agu.gov.br/Publicacoes/Artigos/05042002JoseCasaltaAfaceocultadireitos_01.pdf>. Acesso em: 20 abr. 2007.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Direito financeiro e sistema constitucional orçamentário*. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

NOGUEIRA, Alberto. *Os limites da legalidade tributária no Estado democrático de direito: fisco x contribuinte na arena jurídica: ataque e defesa*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de; HORVATH, Estevão; TAMBASCO, Teresa Cristina Castrucci. *Manual de direito financeiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

PEREIRA, José Matias. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. São Paulo: Atlas, 1999.

PÉREZ LESDMA, Manuel. *Ciudadanos y ciudadanía. Um análisis introductorio*. Madri: Pabio Iglesias, 2000.

PLÁCIDO E SILVA. *Vocabulário Jurídico*. Rio de Janeiro: Forense, 1991. v. II.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Responsabilidade fiscal: aspectos fundamentais da lei n.º 101/2002*. Manaus: Caminha, 2002.

REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

REVISTA ISTO É. *Ensino reprovado II*. Disponível em: <<http://www.uepg.br/nupes/analfabetismo.htm>> Acesso em: 11 jul. 2007.

ROBLES, Gregório. *Los derechos fundamentales e la ética em sociedad actual*. Madrid: Civitas, 1995.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio Franco da. *Manual de direito financeiro & tributário*. 14. ed. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

ROUSSEAU, Jean-Jaques. *Do contrato social*. Tradução: Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2000.

SAMPAIO, José Adércio Leite. *Direitos fundamentais: retórica e historicidade*. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1998.

_____. *Os direitos fundamentais sociais na Constituição de 1988*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 2002.

SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Constitucionalismo, tributação e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

_____. O estatuto mínimo do contribuinte. In: MARTIS, Ives Gandra (Coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

SILVA, José Afonso. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

STEINMETZ, Wilson. *A vinculação dos particulares a direitos fundamentais*. São Paulo: Malheiros, 2004.

TAMER, Sérgio Victor. *Atos políticos e direitos sociais nas democracias – um estudo sobre o controle dos atos políticos e a garantia judicial dos direitos sociais*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris editor, 2005.

TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del estado y de los contribuintes*. Tradução: Pedro M. Herrera Molina. Barcelona: Marcial Pons, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

VASCONCELOS, Arnaldo. *Teoria da norma jurídica*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

VIANA, Arizio de. *Orçamento brasileiro*. 2. ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1950.

VICENTINO, Cláudio; GIANPAOLO, Dorigo. *História para o ensino médio: história geral e do Brasil*. São Paulo: Scipione, 2001.

VILLEGAS, Héctor B. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributário*. 8. ed. Buenos Aires: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 2003.

THOREUA, Henry David. *A desobediência civil e outros escritos*. Tradução: Alex Marins. São Paulo: Martin Claret, 2003.

UNIFESP. *Aluno de escola pública tem mais dificuldade para ler e escrever*. Disponível em: <http://www.universia.com.br/html/noticia/noticia_dentrodocampus_baghf.html>. Acesso em 11 jul. 2007.

ANEXOS

ANEXO A

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 38, DE 2007

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR No 38 , DE 2007
(Do Sr. SANDRO MABEL)

Estabelece normas gerais em matéria de direitos, deveres e garantias aplicáveis à relação entre contribuintes e administração fazendária e dá outras providências.

O Congresso Nacional decreta:

CAPÍTULO I
DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º. Esta Lei Complementar estabelece normas gerais sobre direitos e garantias aplicáveis na relação tributária do contribuinte com as administrações fazendárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (artigos 24, inciso I e seu §1º, e 146, incisos II e III, da Constituição Federal).

§1º. São contribuintes, para os efeitos desta Lei Complementar e para os das leis federais, estaduais, municipais e do Distrito Federal que dela decorram, as pessoas físicas ou jurídicas em qualquer situação de sujeição passiva tributária ou de participação em negócios jurídicos, ou relação jurídica, sujeita a incidência fiscal e ou previdenciária, mesmo quanto a hipótese de responsabilidade e a sucessão tributária, além do referido no art. 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

§2º. Estão sujeitos às disposições desta Lei Complementar, também, os agentes de retenção dos tributos e contribuições previdenciárias, funcionários públicos envolvidos de qualquer sorte na atividade arrecadadora, os representantes legais ou voluntários e os legalmente obrigados a colaborar com o fisco.

Art. 2º. A instituição ou majoração de tributos atenderá aos princípios da justiça tributária.

Parágrafo único. Considera-se justa a tributação que atenda ao disposto no artigo 3º incisos I, II, III e IV, artigo 5º inciso XIII e artigo 170, VII e VIII da Constituição Federal, e que ainda contemple aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da equitativa distribuição da carga tributária, da generalidade, da progressividade e da não-confiscatoriedade.

Art. 3º. Os direitos e garantias do contribuinte disciplinados na presente Lei serão reconhecidos pela Administração Fazendária, sem prejuízo de outros decorrentes da Constituição Federal, dos princípios nela expressos e dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte. É intenção e objetivo desta lei, dentre outros, reunir toda a legislação esparsa que existe, republicando os direitos do contribuinte, para assim criar um código/estatuto especializado.

CAPÍTULO II

DAS NORMAS FUNDAMENTAIS

Art. 4º. A legalidade da instituição do tributo (art. 150, inciso I, da Constituição Federal) pressupõe a estipulação expressa de todos os elementos indispensáveis à incidência, quais sejam, a descrição objetiva da materialidade do fato gerador; a indicação dos sujeitos do vínculo obrigacional, da base de cálculo e da alíquota, bem como dos aspectos temporal e espacial da obrigação tributária.

Art. 5º. Somente a lei, observado o princípio da anterioridade (art. 150, inciso III, alínea b e art. 195, §6º, da Constituição Federal), pode estabelecer a antecipação do prazo para recolhimento do tributo, a alteração de condições que, de qualquer forma, onerem o contribuinte, bem como a estipulação de requisitos que modifiquem os meios ou modos operacionais de apuração do débito tributário.

Parágrafo Único. Excetua-se da regra as hipóteses e alterações de alíquotas de impostos que incidam sobre operações de importação e exportação, cuja iniciativa legal poderá ocorrer por medida provisória.

Art. 6º. As leis instituidoras de taxa deverão identificar expressamente o serviço prestado ou posto à disposição do obrigado ou indicar expressamente o exercício do poder de polícia que justificar a medida.

Art. 7º. Os impostos atribuídos à competência das pessoas políticas de direito constitucional interno terão, entre si, fatos geradores e base de cálculo diferentes, de tal modo que possam ser objetivamente identificados.

§1º. O presente artigo de lei sujeita imediatamente as leis criadas após a promulgação do presente código, submetendo as leis existentes a partir de 12 meses da promulgação deste código.

§2º. Quanto às leis já existentes estas sujeitar-se-ão a esta norma, transcorrido o *vacatio legis* de 365 dias após a promulgação deste código.

Art. 8º. Somente lei complementar poderá estabelecer requisitos para a fruição das imunidades tributárias previstas nos artigos 150, inciso VI, alínea c e 195, §7º, da Constituição Federal.

Art. 9º. O jornal oficial, ou o periódico que o substitua, deverá no caso de instituição ou majoração de tributos submetidos ao princípio da anterioridade tributária (art. 150, inciso III, alínea b, da Constituição Federal), ter comprovadamente circulado e ficado acessível ao público até o dia 31 de dezembro do ano anterior ao da cobrança do tributo.

Parágrafo único. É vedada a tiragem de edição especial ou extraordinária dos órgãos de divulgação mencionados no caput quando veiculem lei que institua ou aumente tributo ou qualquer matéria de natureza tributária.

Art. 10. O exercício dos direitos de petição e de obtenção de certidão em órgãos públicos (art. 5º, inciso XXXIV, alíneas a e b, da Constituição Federal) independe de prova de o contribuinte estar em dia com suas obrigações tributárias, principais ou acessórias.

§1º. O exercício da cidadania submete todo tipo de relação jurídica, seja esta de natureza tributária, previdenciária ou relativa a qualquer outra ramo do direito.

§2º. As certidões serão negativas, positivas ou positivas com efeito de negativas. Mas nenhuma poderá opor-se aos princípios expressos nos artigo 3º incisos I, II, III e IV, artigo 5º inciso XIII e artigo 170, VII e VIII da Constituição Federal.

Art. 11. As leis, regulamentos e demais normas jurídicas que modifiquem matéria tributária indicarão, expressamente, as que estejam sendo revogadas ou alteradas, identificando, com clareza, o assunto, a alteração e o objetivo desta.

Art. 12. A Administração Fazendária assegurará aos contribuintes o pleno acesso às informações acerca das normas tributárias e à interpretação que oficialmente lhes atribua.

Parágrafo único. Os funcionários públicos vinculados a atividade arrecadadora e fiscalizadora são caracterizados como agentes facilitadores do encaminhamento e do fornecimento das informações sobre leis e procedimentos aos quais o contribuinte está obrigado a respeitar respondendo funcionalmente quanto ao não cumprimento desta obrigação.

Art. 13. Não será admitida a aplicação de multas ou encargos de índole sancionatória em decorrência do acesso à via judicial por iniciativa do contribuinte; exceto aquelas determinadas e acolhidas em decisão judicial.

Art. 14. É vedada, a prática de sanções políticas para fins de cobrança extrajudicial de tributos, a adoção de meios coercitivos contra o contribuinte, tais como a interdição de estabelecimento, a proibição de transacionar com órgãos e entidades públicas e instituições oficiais de crédito, a imposição de sanções administrativas ou a instituição de barreiras fiscais.

§1º. A vedação aqui expressa objetiva a proibição de qualquer ato que atente contra a geração e manutenção de empregos, o desenvolvimento econômico, e/ou iniba o investimento e livre exercício de atividade econômica, na forma dos artigos 3º, 5º e 170 da Constituição Federal.

§2º. Os regimes especiais de fiscalização aplicáveis a determinados contribuintes, somente poderão ser instituídos nos estritos termos da lei tributária.

Art. 15. Os efeitos da decisão transitada em julgado, em controle difuso ou em ação direta, proclamando a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, estadual, municipal ou do Distrito Federal, não implicarão exigência de complementação, no âmbito administrativo ou judicial, do valor do crédito tributário extinto anteriormente à vigência da decisão.

Art. 16. Somente o Poder Judiciário poderá desconsiderar a personalidade jurídica de sociedade, quando, em detrimento da Administração Fazendária, houver comprovado abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social.

§1º. A desconsideração da personalidade jurídica por decisão judicial ocorrerá também nos casos de falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da empresa, provocados por má administração.

§2º. A desconsideração somente pode ser realizada em relação a terceiros que, nos termos da Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976), detenham poder de controle sobre a empresa.

§3º. A desconsideração fica limitada aos sócios da pessoa jurídica e exige prova inequívoca de que a sociedade foi utilizada para acobertamento dos sócios e utilizada como instrumento de fraude.

§4º. O funcionário público, agente de fiscalização e arrecadação, os procuradores de justiça, ou a eles equivalentes, que promoverem atos de despersonalização de personalidades jurídicas em detrimento de decisão judicial, serão funcional e civilmente responsabilizados.

§5º. É direito e obrigação do funcionário público, agente da fiscalização e arrecadação, os procuradores de justiça ou a eles equivalentes, encaminhar ao poder judiciário, observada a capacidade postulatória, pedidos e processos de desconsideração da personalidade jurídica.

Art. 17. Presume-se a boa-fé do contribuinte.

Parágrafo único. Ninguém será obrigado a atestar ou testemunhar contra si próprio, considerando-se ilícita a prova assim obtida do contribuinte (art. 5º, inciso LVI, Constituição Federal).

Art. 18. Além dos requisitos de prazo, forma e competência, é vedado à legislação tributária estabelecer qualquer outra condição que limite o direito à interposição de impugnações ou recursos na esfera administrativa.

§1º. Nenhum depósito, fiança, caução, aval ou qualquer outro ônus poderá ser exigido do contribuinte, administrativamente ou em juízo, como condição para admissibilidade de defesa ou recurso no processo tributário-administrativo ou no processo judicial.

§2º. Excetua-se do disposto neste artigo a garantia da execução fiscal, nos termos da lei processual aplicável.

CAPÍTULO III

DOS DIREITOS DO CONTRIBUINTE

Art. 19. São direitos do contribuinte:

I - ser tratado com respeito e urbanidade pelas autoridades, servidores, agentes públicos em geral, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações.

II - poder exercer os seus direitos, ter acesso às informações de que necessite e dar cumprimento às suas obrigações;

III - formular alegações e apresentar documentos antes das decisões administrativas, e tê-los considerados por escrito e fundamentadamente;

IV - ter ciência formal da tramitação dos processos administrativo-tributários cuja decisão possa, de qualquer forma, atingi-lo pessoal ou patrimonialmente por efeito direto ou indireto, assegurando-se vista dos autos, obtenção das memórias de cálculo, cópias que requeira, e ainda conhecer formalmente as decisões nelas proferidas;

V - fazer-se representar por advogado em quaisquer atos que envolvam o processo administrativo;

VI - identificar o servidor de repartição fazendária e tributária e conhecer-lhe a função e atribuições do cargo;

VII - receber comprovante pormenorizado dos registros, documentos, livros e mercadorias entregues à fiscalização fazendária ou por ela apreendidos;

VIII - prestar informações apenas por escrito às autoridades fazendárias, em prazo não inferior a 5 (cinco) dias corridos;

IX – quando o requerer por carta registrada ou ofício protocolado no órgão arrecadador, ser informado dos prazos para pagamento das prestações a seu encargo, inclusive multas e acessórios, com orientação completa quanto ao procedimento a adotar e à existência de hipóteses de redução do montante exigido;

X - recolher o tributo no órgão competente a arrecadá-lo, sem prejuízo de poder fazê-lo junto à rede bancária autorizada;

XI - obter certidão negativa de débito, com prazo de validade nunca inferior a 180 dias, editada em caráter geral, sem especificação de objetivo, mantendo forma única para todos os fins, inclusive nas seguintes hipóteses:

a) sempre que as obrigações fiscais do contribuinte, parceladas ou não, estejam com sua exigibilidade suspensa;

b) sempre que exista pendência judicial contrária ao crédito tributário, desde que a ação judicial que o contribuinte tiver ajuizado contra a exação fiscal seja fundamentada em 03 (três) decisões (transitadas em julgado ou não) de Tribunais Estaduais ou Federais, ou esteja garantida por hipoteca, penhor, penhora, caução judicial, ou pré-penhora viabilizados em cautelares nominadas ou uninominadas;

XII - receber, no prazo de até 90 (noventa) dias úteis, resposta fundamentada a pleito formulado à Administração Fazendária, sob pena de responsabilização funcional, pessoal e patrimonial do agente;

XIII - ter preservado, perante a Administração Fazendária, o sigilo de seus negócios, documentos e operações, quando não envolvam os tributos objeto de fiscalização;

XIV - não ser obrigado a exibir documento cuja informação comprovada já se encontre em poder da administração pública;

XV - receber da Administração Fazendária, no que se refere a pagamentos, reembolsos, juros e atualização monetária, o mesmo tratamento que esta dispensa ao contribuinte, em idênticas situações;

XVI - ver preservado, acima de tudo, o direito a manter efetivo o seu exercício profissional e atividade produtiva, principalmente quando delas, comprovadamente, depender a manutenção de 05 (cinco) ou mais empregos;

XVII - nos processos judiciais e administrativos, o contribuinte gozará dos mesmos prazos processuais que fizer direito o INSS, o(s) Estado(s), o Distrito Federal, os Municípios e a União;

XVIII – as causas intentadas contra a União, inclusive quando representada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, poderão ser aforadas na seção judiciária em que for domiciliado o autor,

naquela onde houver ocorrido o ato ou fato que deu origem à demanda ou onde esteja situada a coisa, ou, ainda, no Distrito Federal;

XIX – ter a livre disposição de seu patrimônio, à exceção de existência de ordem judicial em contrário;

XX – ser ressarcido por danos causados por agente da administração fazendária agindo nessa qualidade;

XXI – a não ser obrigado a pagar impostos sobre operações comerciais, industriais, de prestação de serviço, de simples compra e venda, de locação, de exportação, enquanto não receber valores e/ou riquezas que materializem pagamento por tais negócios jurídicos, e, mesmo nos casos em que o pagamento se der de forma parcelada, a ser obrigado ao pagamento de impostos na exata proporção que vier receber estes valores e/ou riquezas disponibilizadas ao pagamento.

XXII – a receber a restituição do imposto de renda em até cento e oitenta dias após a entrega da respectiva declaração;

XXIII – a que a somatória da arrecadação de todos os tributos federais, estaduais e municipais, não exceda ao limite percentual de trinta e cinco por cento calculado sobre o Produto Interno Bruto.

§ 1º Haverá, solidariamente com o credor fiscal, responsabilizações patrimoniais, pessoais e funcionais do agente e/ou funcionário público da Administração Direta e Indireta, contra o qual for comprovado ter causado contra o contribuinte dano patrimonial (perdas e danos e/ou lucros cessantes e/ou dano moral) decorrente de ação que seja, pelo Poder Judiciário, considerada ilegal, arbitrária ou que represente excesso no exercício da função pública, apenando-se com indenização mais elevada e caracterização de falta grave se o ato do agente e/ou funcionário for contrário à decisão judicial válida (temporária ou definitiva) ou que seja contrário a repetidas decisões judiciais transitadas em julgado que considerarem o ato e/ou ação ilegal e contrária à lei.

§ 2º O prazo para resposta, quanto a emissão de Certidões Positiva, Negativa, ou Positiva com efeito de negativa será de cinco dias corridos e improrrogáveis.

§ 3º O arrolamento de bens para garantia de instância não é causa restritiva aos direitos de uso, gozo, fruição e disposição dos bens arrolados, não se constitui em gravame e, em se tratando de imóveis, é vedada a sua averbação junto à matrícula dos bens no Registro de Imóveis.

§ 4º À União, aos Estados e aos Municípios é garantido o direito de resposta quanto a indenizações que sejam obrigados a pagar a contribuintes, em razão de má conduta ou desrespeito a lei por parte de seus agentes.

§ 5º Lei complementar específica regulará a forma de implementação no disposto no inciso XXIII do caput deste artigo, devendo ser respeitada a proporção de divisão entre as esferas do governo de 65% para União, 35% para os Estados e 5% para os Municípios.

Art. 20. Todo o Contribuinte, não importa a parte da cadeia de consumo que pertença, tem o Direito a ter de seu fornecedor, por escrito em Nota e Cupom Fiscal, a descrição dos impostos e contribuições incidentes, de forma direta e indireta, sobre o valor do preço que pague por serviços ou produtos destinados a circulação em território nacional. Esta informação, obrigatoriamente, deverá vir acompanhada do detalhamento quanto ao ente da federação que será o destinatário da correspondente arrecadação.

§1º. Fica autorizado aos emitentes de Nota Fiscal, alterarem seus documentos fiscais oficiais no sentido exclusivo de acrescentar aos mesmos, informações relativas aos impostos e contribuições que incidam de forma direta e indireta sobre os produtos ou serviços que forneçam a consumo, além da descrição detalhada da entidade da federação a que se destina a arrecadação.

§2º. A União regulamentará a imposição, aplicação e cobrança destas multas quanto aqueles que descumprirem esta norma, a qual passa ser auto-aplicável com multas já definidas em cinco por cento sobre o valor do negócio jurídico, revertidas ao município onde ocorra a emissão da nota fiscal, na hipótese da norma não ser regulamentada no prazo de noventa dias após a entrada em vigência do Código dos Direitos do Contribuinte.

Art. 21. O contribuinte, cujo valor de bens for imputado em quantia diferente da quantia declarada, será informado do valor cadastral dos bens imóveis e dos procedimentos de sua obtenção, para fins de ciência dos elementos utilizados na exigibilidade dos impostos que incidam sobre a propriedade imobiliária e a transmissão dos direitos a ela relativos.

Parágrafo único. Configura excesso de exação a avaliação administrativa do imóvel em valores manifestamente superiores aos de mercado, por ela respondendo solidariamente quem assinar o laudo e seu superior imediato, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

Art. 22. O contribuinte tem direito de, na forma da lei, ser notificado da cobrança de tributo ou multa.

Parágrafo único. Além do disposto no art. 42 desta Lei, a notificação deverá indicar as impugnações cabíveis, o prazo para sua interposição, o órgão competente para julgamento, o valor cobrado e seu respectivo cálculo, e, de maneira destacada, o não condicionamento da defesa a qualquer desembolso prévio.

Art. 23. O órgão no qual tramita o processo administrativo tributário determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou efetivação de diligências.

§1º. A intimação deverá conter:

I - a identificação do intimado e o nome do órgão ou entidade administrativa;

II - a finalidade da intimação;

III - a data, hora e local de comparecimento;

IV - informação sobre a necessidade de comparecimento pessoal ou possibilidade de se fazer representar;

V - informação sobre a possibilidade de continuidade do processo independentemente de seu comparecimento;

VI - a indicação dos fatos e fundamentos legais pertinentes.

§2º. A intimação observará a antecedência mínima de 5 (cinco) dias úteis quanto à data de comparecimento, exceto naqueles casos em que se verificar ocorrência de flagrante delito tributário, hipótese que a intimação poderá ocorrer mesma data do julgamento.

§3º. A intimação pode ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou por outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado.

§4º. No caso de interessados indeterminados, desconhecidos ou com domicílio indefinido, a intimação deve ser efetuada por meio de publicação oficial.

§5º. As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais.

§6º. O comparecimento do contribuinte supre a falta ou a irregularidade da intimação.

Art. 24. Serão objeto de intimação os atos do processo de que resultem, para o interessado, a imposição de deveres, ônus, sanções ou restrições ao exercício de direitos e atividades, assim como os atos de outra natureza que produzam efeito na relação tributária.

Art. 25. Sem prejuízo dos ônus da sucumbência, o contribuinte será reembolsado do custo das fianças e outras garantias da instância judicial, para a suspensão do crédito tributário, quando este for julgado improcedente.

Art. 26. A existência de processo administrativo ou judicial pendente, em matéria tributária, não impedirá o contribuinte de fruir de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros, nem de ter acesso a linhas oficiais de crédito e de participar de licitações, respondendo-se ao patrimônio a todas as suas obrigações fiscais exigíveis.

Art. 27. São assegurados, no processo administrativo fiscal, o contraditório, a ampla defesa e o duplo grau de deliberação.

§1º. A segunda instância administrativa será organizada em conselho de recursos formado em colegiado, no qual terão assento, de forma paritária, representantes da administração e dos contribuintes e do Instituto de Estudos dos Direitos do Contribuinte.

§2º. O disposto neste artigo não se aplica ao processo administrativo de consulta nem ao relativo a perdimento de bens.

Art. 28. A autuação do contribuinte depende da análise de sua defesa prévia, apresentada em 30(trinta) dias a contar da intimação que seguir-se-á ao encerramento do procedimento fiscalizatório.

Parágrafo único. A não-apresentação de defesa prévia não impede o prosseguimento do processo, mas não implica confissão quanto à matéria de fato.

Art. 29. O crédito tributário do contribuinte, assim reconhecido em decisão administrativa definitiva ou sentença judicial transitada em julgado, poderá, por opção sua, ser compensado com débitos relativos à mesma Fazenda Pública.

Parágrafo único. Ao crédito tributário do contribuinte, objeto da compensação a que se refere o caput deste artigo, aplicam-se os mesmos índices de correção monetária incidentes sobre os débitos fiscais, contados desde o pagamento ou lançamento indevido, bem como juros contados da decisão definitiva que o reconheceu.

Art. 30. Na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário pelo depósito do seu montante integral, o valor respectivo será aplicado, por ordem do Juízo, em conta remunerada segundo, no mínimo, os índices de atualização e rentabilidade aplicáveis à caderneta de poupança.

CAPÍTULO IV

DAS CONSULTAS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Art. 31. Os contribuintes e as entidades que os representam poderão formular consultas à Administração Fazendária acerca da vigência, da interpretação e da aplicação da legislação tributária, observado o seguinte:

I - as consultas deverão ser respondidas por escrito no prazo máximo de 90 (noventa) dias, prorrogável uma única vez, por igual período, fundamentadamente, sob pena de responsabilização civil e caracterização de desídia funcional;

II - a pendência da resposta impede a autuação por fato que seja objeto da consulta;

III - a ausência de resposta no prazo previsto no inciso I implicará aceitação, pela Administração Fazendária, da interpretação e do tratamento normativo dado pelo contribuinte à hipótese objeto da consulta.

Parágrafo único. A Administração Fazendária é administrativa e civilmente responsável por dano que a conduta de acordo com a resposta à consulta imponha ao contribuinte.

Art. 32. Os contribuintes têm direito à igualdade entre as soluções a consultas relativas a uma mesma matéria, fundadas em idêntica norma jurídica.

§1º. A diversidade de tratamento administrativo-normativo a hipóteses idênticas permite ao contribuinte a adoção do entendimento que lhe seja mais favorável.

§2º. As respostas às consultas serão publicadas na íntegra no jornal oficial ou periódico que o substitua, ou outro meio seguro que o substitua.

Art. 33. Os princípios que regem o procedimento previsto para a discussão do lançamento tributário são aplicáveis, no que couber, ao direito de consulta do contribuinte, observada a limitação imposta no parágrafo 2º do artigo 27 do presente Código.

CAPÍTULO V

DOS DEVERES DA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA

Art. 34. A Administração Fazendária, no desempenho de suas atribuições, pautará sua atuação de forma a impor o menor ônus possível aos contribuintes, assim no procedimento e no processo administrativo, como no processo judicial, atendendo ao hoje disposto nos artigos 106 a 112 do Código Tributário Nacional e artigos 620 do Código de Processo Civil.

§ 1º. Nenhum procedimento de fiscalização poderá ser iniciado, sob pena de nulidade, sem a prévia ciência realizada 24 horas antes de iniciado o procedimento do órgão do Ministério Público que tenha jurisdição sobre a matéria e contribuinte fiscalizado.

§ 2º. A fiscalização será precedida de notificação do contribuinte onde, obrigatoriamente, far-se-á constar:

- a) a data do início e fim do procedimento fiscalizatório;
- b) descrição sumária do objetivo da fiscalização e dos documentos que deverão ser disponibilizados para exame.

Art. 35. A utilização de técnicas presuntivas depende de publicação, com antecedência mínima de 30 (trinta) dias, das orientações a serem seguidas e de sua base normativa, para conhecimento do sujeito passivo a fim de que este possa, se for o caso, impugnar sua aplicação.

Parágrafo único. Os indícios, presunções, ficções e equiparações legais não poderão ser instituídos para desvincular a pretensão ao tributo da ocorrência do fato gerador, como definido na Constituição Federal e na lei complementar.

Art. 36. O parcelamento do débito tributário implica novação, fazendo com que o contribuinte retorne, a este título, ao pleno estado de adimplência, inclusive para fins de obtenção de certidões negativas de débitos fiscais.

§ 1º. O Termo de Parcelamento não gerará Ato Jurídico Perfeito, e fica garantido o direito a revisão judicial, no quinquênio legal, quanto à legalidade de as todas suas cláusulas, bem como quanto à natureza e origem do débito confessado.

§ 2º. A Administração Fazendária não poderá, sob pena de responsabilidade, recusar a expedição de certidões negativas nem condicionar sua expedição à prestação de garantias, quando não exigidas na concessão do parcelamento, salvo na hipótese de inobservância do pagamento nos respectivos prazos.

Art. 37. É vedado à Administração Fazendária, sob pena de responsabilização solidária funcional e patrimonial de seu agente:

- I - recusar, em razão da existência de débitos tributários pendentes, autorização para o contribuinte imprimir documentos fiscais necessários ao desempenho de suas atividades;
- II - induzir, por qualquer meio, a autodenúncia ou a confissão do contribuinte, por meio de artifícios ou prevalecimento da boa-fé, temor ou ignorância;
- III - bloquear, suspender ou cancelar inscrição do contribuinte, sem a observância dos princípios do contraditório e da prévia e ampla defesa;

IV - reter, além do tempo estritamente necessário à prática dos atos assecuratórios de seus interesses, documentos, livros e mercadorias apreendidos dos contribuintes, nos casos previstos em lei;

V - fazer-se acompanhar de força policial nas diligências ao estabelecimento do contribuinte, salvo se com autorização judicial na hipótese de justo receio de resistência ao ato fiscalizatório;

VI – submeter o contribuinte a qualquer tipo de constrangimento ilegal; e

VII - divulgar, em órgão de comunicação social, o nome de contribuintes em débito, antes de decisão judicial transitada em julgado que assim autorize.

VIII – Negar o recebimento de qualquer manifestação escrita do contribuinte dirigida aos órgãos de administração, arrecadação e fiscalização, podendo o contribuinte valer-se da autoridade policial para registrar a negativa de recebimento e identificação do funcionário ou agente desidioso.

Parágrafo único. O direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos contribuintes restringe-se aos tributos de competência da pessoa política que realizar a fiscalização.

Art. 38. O agente da Administração Fazendária será sempre obrigado a receber com urbanidade, educação e mediante protocolo imediato quaisquer requerimentos ou comunicações apresentados para protocolo nas repartições fazendárias, sob pena de responsabilização solidária de caráter funcional e patrimonial.

Art. 39. A Administração Fazendária obedecerá, dentre outros, aos princípios da justiça, legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Art. 40. Nos processos administrativos perante a Administração Fazendária, serão observados, dentre outros critérios, os de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento aos fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização de lei;

III - objetividade no atendimento do interesse jurídico, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos e fundamentos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII - observância das formalidades necessárias, essenciais à garantia dos direitos dos contribuintes;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos contribuintes;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo tributário, sem prejuízo da atuação dos interessados.

Art. 41. É obrigatória a emissão de decisão fundamentada, pela Administração Fazendária, nos processos, solicitações ou reclamações em matéria de sua competência, no prazo máximo de 30(trinta) dias, prorrogável, justificadamente, uma única vez e por igual período.

Art. 42. Os atos administrativos da Administração Fazendária, sob pena de nulidade, serão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam recursos administrativo-tributários;

IV - decorram de reexame de ofício;

V - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais; ou

VI - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo-tributário.

§1º. A motivação há de ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas que, neste caso, serão parte integrante do ato.

§2º. É permitida a utilização de meio mecânico para a reprodução de fundamentos da decisão, desde que haja identidade do tema e que não reste prejudicado direito ou garantia do interessado.

§3º. A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.

Art. 43. A ação penal contra o contribuinte, pela eventual prática de crime contra a ordem tributária, assim como a ação de quebra de sigilo, só poderão ser propostas após o encerramento do processo administrativo que comprove a irregularidade fiscal.

§ 1º. A decisão definitiva na esfera administrativa, se favorável ao contribuinte, implica excludente de ilicitude na esfera penal.

§ 2º. Constitui circunstância atenuante para os fins do processo penal e definição de tipo penal, o histórico do contribuinte quanto à geração de empregos e benefícios sociais, e o volume de impostos e/ou contribuições que até hoje o contribuinte tenha recolhido e realizado a favor do Estado e da sociedade, desde o início de sua atividade produtiva.

§3º. A tramitação do processo administrativo não suspende a fluência do lapso prescricional penal.

§4º. O ajuizamento de ação de quebra de sigilo antes do encerramento do processo administrativo-tributário será admitido somente quando essencial à comprovação da irregularidade fiscal em apuração.

Art. 44. O processo de execução fiscal somente pode ser ajuizado ou prosseguir contra quem figure expressamente na certidão da dívida ativa como sujeito passivo tributário.

§1º. A execução fiscal em desacordo com o disposto no caput deste artigo admite indenização judicial por danos morais, materiais e à imagem.

§2º. A substituição de certidão de dívida ativa após a oposição de embargos à execução implica sucumbência parcial incidente sobre o montante excluído ou reduzido da certidão anterior.

Art. 45. É obrigatória a inscrição do crédito tributário na dívida ativa no prazo de até 30 (trinta) dias contados de sua constituição definitiva, sob pena de responsabilidade funcional pela omissão.

Art. 46. O termo de início de fiscalização deverá obrigatoriamente circunscrever precisamente seu objeto, vinculando a Administração Fazendária.

Parágrafo único. Do termo a que alude o caput deverá constar o prazo máximo para a ulimação das diligências, que não poderá exceder a 90 (noventa) dias, prorrogável justificadamente uma única vez e por igual período.

CAPÍTULO VI

DA DEFESA DO CONTRIBUINTE

Art. 47. A defesa dos direitos e garantias dos contribuintes poderá ser exercida administrativamente ou em juízo, individualmente ou a título coletivo.

§ 1º. As custas judiciais e despesas cartoriais nunca poderão exceder a meio por cento do valor da causa, não podendo ser inferiores a um terço do salário mínimo federal, nem superiores ao teto de valor correspondente a dez salários mínimos.

§ 2º. Comprovado o estado de dificuldade financeira da empresa, as custas judiciais, a critério do juízo, poderão ser recebidas em até dez parcelas ou pagas no final da ação.

§3º. A defesa coletiva será exercida quando se tratar de:

I - interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos desta Lei, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato;

II - interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos desta Lei, os transindividuais, de natureza indivisível, de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;

III - interesses ou direitos individuais homogêneos, assim entendidos os decorrentes de origem comum.

§4º. Para os fins do §3º deste artigo, são legitimados concorrentemente:

I - o Ministério Público; e,

II - as associações legalmente constituídas há pelo menos um ano e que incluam entre seus fins institucionais a defesa dos interesses, direitos e garantias protegidas por esta Lei, dispensada a autorização assemblear.

§5º. O requisito de pré-constituição a que se refere o §2º deste artigo pode ser dispensado pelo Juiz quando haja manifesto interesse social evidenciado pela dimensão ou característica do dano, ou pela relevância do bem jurídico a ser protegido.

§6º. Nas ações coletivas a que se refere este artigo não haverá adiantamento de custas, emolumentos, honorários periciais ou quaisquer outras despesas, nem condenação da associação autora, salvo comprovada má-fé, em honorários de advogados, custas e despesas processuais.

§7º. Em caso de litigância de má-fé, a associação autora e os diretores responsáveis pela propositura da ação serão solidariamente condenados em honorários advocatícios e ao décuplo das custas, sem prejuízo da responsabilidade por perdas e danos.

Art. 48. Para a defesa dos direitos e garantias protegidos por esta Lei são admissíveis todas as espécies de ações capazes de propiciar sua adequada e efetiva tutela, observadas as normas do Código de Processo Civil e da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985.

CAPÍTULO VII

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 49. O parágrafo único e seu inciso I, do art. 174 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 174.

.....

Parágrafo único. A fluência do lapso prescricional tributário interrompe-se: (NR)

I - pela decisão interlocutória do Juiz que ordena a citação (art. 8º, §2º, da Lei nº 6.830/80); (NR)

....."

Art. 50. O prazo de noventa dias referido no inciso XII do art. 19 fica ampliado para:

I – cento e oitenta dias no primeiro ano de vigência deste Código; e

II – cento e vinte dias, no segundo ano de vigência deste Código.

Parágrafo único. Ao final do prazo referido no inciso II do caput, será aplicado o prazo previsto no inciso II do art. 19.

Art. 51. Promulgada esta lei complementar, a União, os Estados e os Municípios têm o prazo de cinco anos para atenderem ao disposto no inciso XXI do art. 19.

Art. 52. O caput e o § 3º do art. 40 da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980), passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 40. O Juiz suspenderá o curso da execução enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora e, nestes casos, o prazo de prescrição será de 5 (cinco) anos a contar da referida suspensão. (NR)

.....

§3º. Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução, observado o prazo do caput deste artigo. (NR)"

Art. 53. Ficam revogados:

I - o art. 193 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966);

II - o § 3º do art. 6º; o § 3º do art. 11 e os artigos 25, 26, 34 e 38 da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980).

Art. 54. Esta Lei entrará em vigor 45 (quarenta e cinco) dias após a sua publicação.

JUSTIFICAÇÃO

A preocupação com um Código de Proteção e Defesa dos Direitos dos Contribuintes não é nova, podendo-se apontar diversos precedentes tanto no Senado Federal, com o Projeto de Lei Complementar do Senado nº 646/99, de autoria do nobre Senador Jorge Bornhausen, quanto na Câmara dos Deputados, com os Projetos de Lei Complementar nº 70/2003, de autoria do

nobre Deputado Davi Alcolumbre, e nº 231/2005, de autoria do nobre Deputado Gerson Gabrielli.

O presente projeto de lei complementar foi elaborado com o apoio de diversos setores da sociedade. Com o auxílio técnico jurídico do Instituto de Estudos dos Direitos do Contribuinte procuramos elaborar um texto de lei que reflita os anseios por mais igualdade na relação entre o fisco e o cidadão que hoje ecoam em todos os estados do Brasil.

Este projeto de lei tem o intuito de não deixar que tão importante matéria caia no esquecimento por circunstâncias alheias ao bom debate parlamentar que certamente advirá. Apesar disso, não se trata de mera repetição daquilo que já era de conhecimento dos nobres membros das Casas Legislativas, na medida em que contempla diversos dispositivos inovadores.

Temos a certeza de contar com o apoio de nossos nobres pares para a aprovação da matéria.

Sala das Sessões, em 21 de março de 2007.

Deputado SANDRO MABEL

ANEXO B

SENTENÇA “MÁXIMA URGÊNCIA”

'Máxima urgência'

Justiça manda hospitais receberem pacientes do SUS

Os hospitais particulares de Fortaleza conveniados ao SUS estão obrigados a receber os pacientes que se encontram à espera de leitos em UTIs na rede pública de saúde. Caso acabem as vagas em hospitais particulares conveniados, os não conveniados terão a mesma obrigação.

A sentença, que deve ser cumprida com "máxima urgência", é do juiz substituto da 3ª Vara Federal do Ceará, George Marmelstein Lima, ao analisar ação civil pública impetrada pelo Ministério Público Federal.

De acordo com o MPF, a situação em Fortaleza é "extremamente dramática" e "em menos de duas semanas, já houve 16 mortes pela falta dos referidos leitos".

As despesas ficarão a cargo do SUS. Se o SUS não puder pagar as despesas, os hospitais -- conveniados ou particulares -- podem compensar os gastos com reduções nos tributos federais, estaduais ou municipais.

O juiz decidiu, ainda, que o Estado do Ceará e o Município de Fortaleza estão "obrigados a remanejar ou transferir os recursos orçamentários destinados à propaganda institucional do governo para solucionar o problema". A multa prevista em caso de descumprimento de alguma dessas ordens é de R\$ 10 mil.

Leia a íntegra da sentença:

Ação Civil Pública - Classe 05000

Autos nº 2003.81.00.009206-7

Autor: Ministério Público Federal

Réu: União, Estado do Ceará e Município de Fortaleza

DECISÃO

Ementa: Constitucional. Direito Fundamental. Direito à Saúde. Art. 196 da CF/88. Possibilidade e dever de O Poder Judiciário Conferir Máxima Efetividade à Norma Constitucional.

1. A Constituição Federal de 1988 reservou um lugar de destaque para a saúde, tratando-a, de modo inédito no constitucionalismo pátrio, como um verdadeiro direito fundamental social.
2. O cumprimento dos direitos fundamentais sociais pelo Poder Público pode ser exigido judicialmente, cabendo ao Judiciário, diante da inércia governamental na realização de um dever imposto constitucionalmente, proporcionar as medidas necessárias ao cumprimento do direito fundamental em jogo, com vistas à máxima efetividade da Constituição.
3. Feliz será o dia em que não for mais necessária a intervenção judicial na concretização do direito à saúde. Enquanto esse dia não chegar, esta decisão terá algum sentido.

1. Relatório

Cuida-se de ação civil pública em que o Ministério Público Federal, diante da crise por que passa o Sistema Único de Saúde no Município de Fortaleza, pede medida liminar para que o Município de Fortaleza providencie, imediatamente, a transferência de todos os pacientes que se encontrem ou venham a se encontrar necessitando de atendimento em Unidades de

Tratamento Intensivo - UTI, para Hospitais públicos ou particulares detentores de tais unidades de tratamento que deverão ser contratados para esse fim.

Pede ainda que a União e o Estado do Ceará adotem, conjunta ou separadamente, os meios necessários para auxiliar o Município de Fortaleza no cumprimento das medidas acima especificadas e que a situação de extremo risco e urgência está exigindo. Por fim, requer que a União, Estado do Ceará e Município de Fortaleza, no âmbito de respectiva competência, iniciem, no prazo de 90 dias, ações que possibilitem a superação do atual estado de emergência, com a implementação de novos leitos de UTIs.

Em regime de urgência, o Juiz Federal Plantonista João Luís Nogueira Matias concedeu a liminar nos termos em que requerida, fixando o valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) a título de multa diária em caso de descumprimento da medida.

Através do requerimento de fls. 58/76, o Ministério Público Federal alega que a liminar concedida não está sendo cumprida, pois até o presente momento nenhuma providência foi efetivamente implementada para sanar a tragédia que vem se desenrolando nesta Capital, sendo que, **em menos de duas semanas, já houve 16 mortes pela falta dos referidos leitos**. Pede, assim, a elevação do valor da multa diária, bem como que seja determinada, com o fito de garantir a efetividade da liminar concedida, que os hospitais conveniados ao SUS, consoante relação que apresenta, recebam os pacientes que se encontram à espera de leitos de UTIs na rede de hospitais públicos, devendo correr as despesas respectivas à conta dos recursos orçamentários do SUS, mediante a apresentação dos respectivos comprovantes.

Requer ainda, diante da situação extremamente dramática, que sejam os hospitais particulares de Fortaleza, mesmo não conveniados ao SUS, obrigados a receberem os pacientes oriundos dos hospitais públicos e para os quais não existam mais leitos nos hospitais conveniados aos SUS, prestando-lhes todo o atendimento necessário, correndo as despesas à conta dos entes públicos demandados, de acordo com o disposto nos arts. 632 e 633, do CPC. Pede ainda que seja determinada à Secretaria de Saúde do Estado do Ceará a criação de uma central de leitos, a exemplo da que funcionou no caso da UTI Neo-Natal da MEAC, como forma de viabilizar que os pacientes sejam encaminhados aos hospitais que disponham de vagas.

É, em síntese, o relatório. Passo a decidir o pedido de fls. 58/76, em substituição à Dra. Germana de Oliveira Moraes, Juíza Titular da 3ª Vara, que se encontra afastada do serviço por motivo de saúde.

2. Fundamentação

A Constituição Federal de 1988 reservou um lugar de destaque para a saúde, tratando-a, de modo inédito no constitucionalismo pátrio, como um verdadeiro direito fundamental:

"art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação".

Qualificar um dado direito como fundamental não significa apenas atribuir-lhe uma importância meramente retórica, destituída de qualquer consequência jurídica. Pelo contrário, a constitucionalização do direito à saúde acarretou um aumento formal e material de sua força normativa, com inúmeras consequências práticas daí advindas, sobretudo no que se refere à sua efetividade, aqui considerada como a materialização da norma no mundo dos fatos, a realização do direito, o desempenho concreto de sua função social, a aproximação, tão íntima quanto possível, entre o dever-ser normativo e o ser da realidade social (Cf. BARROSO, Luís Roberto. **O Direito Constitucional e a Efetividade de Suas Normas:**

limites e possibilidades da Constituição Brasileira. 3ª ed. São Paulo: Renovar, 1996, p. 83).

Atualmente, é reconhecida uma eficácia jurídica máxima a todas as normas definidoras de direito fundamental, inclusive aos direitos sociais, como a saúde. Desse modo, dentro da chamada "reserva do possível", o cumprimento dos direitos sociais pelo Poder Público pode ser exigido judicialmente, cabendo ao Judiciário, diante da inércia governamental na realização de um dever imposto constitucionalmente, proporcionar as medidas necessárias ao cumprimento do direito fundamental em jogo, com vistas à máxima efetividade da Constituição.

Tem-se entendido, de forma quase pacífica na jurisprudência, que o direito à saúde, consagrado no art. 196, da CF/88, confere ao seu titular (ou seja, a todos) a pretensão de exigir diretamente do Estado que providencie os meios materiais para o gozo desse direito, como, por exemplo, forneça os medicamentos necessários ao tratamento ou arque como os custos de uma operação cirúrgica específica.

No que se refere ao fornecimento de remédios, mais especificamente remédios a portadores do HIV, a matéria chegou ao Supremo Tribunal Federal que tem decidido da seguinte forma:

"PACIENTE COM HIV/AIDS - PESSOA DESTITUÍDA DE RECURSOS FINANCEIROS - DIREITO À VIDA E À SAÚDE - FORNECIMENTO GRATUITO DE MEDICAMENTOS - DEVER CONSTITUCIONAL DO PODER PÚBLICO (CF, ARTS. 5º, CAPUT, E 196) - PRECEDENTES (STF) - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. O DIREITO À SAÚDE REPRESENTA CONSEQÜÊNCIA CONSTITUCIONAL INDISSOCIÁVEL DO DIREITO À VIDA.

O direito público subjetivo à saúde representa prerrogativa jurídica indisponível assegurada à generalidade das pessoas pela própria Constituição da República (art. 196). Traduz bem jurídico constitucionalmente tutelado, por cuja integridade deve velar, de maneira responsável, o Poder Público, a quem incumbe formular - e implementar - políticas sociais e econômicas idôneas que visem a garantir, aos cidadãos, inclusive àqueles portadores do vírus HIV, o acesso universal e igualitário à assistência farmacêutica e médico-hospitalar.

O direito à saúde - além de qualificar-se como direito fundamental que assiste a todas as pessoas - representa conseqüência constitucional indissociável do direito à vida. O Poder Público, qualquer que seja a esfera institucional de sua atuação no plano da organização federativa brasileira, não pode mostrar-se indiferente ao problema da saúde da população, sob pena de incidir, ainda que por censurável omissão, em grave comportamento inconstitucional.

A INTERPRETAÇÃO DA NORMA PROGRAMÁTICA NÃO PODE TRANSFORMÁ-LA EM PROMESSA CONSTITUCIONAL INCONSEQÜENTE. - O caráter programático da regra inscrita no art. 196 da Carta Política - que tem por destinatários todos os entes políticos que compõem, no plano institucional, a organização federativa do Estado brasileiro - não pode converter-se em promessa constitucional inconseqüente, sob pena de o Poder Público, fraudando justas expectativas nele depositadas pela coletividade, substituir, de maneira ilegítima, o cumprimento de seu impostergável dever, por um gesto irresponsável de infidelidade governamental ao que determina a própria Lei Fundamental do Estado.

DISTRIBUIÇÃO GRATUITA DE MEDICAMENTOS A PESSOAS CARENTES. - O reconhecimento judicial da validade jurídica de programas de distribuição gratuita de medicamentos a pessoas carentes, inclusive àquelas portadoras do vírus HIV/AIDS, dá efetividade a preceitos fundamentais da Constituição da República (arts. 5º, caput, e 196) e

representa, na concreção do seu alcance, um gesto reverente e solidário de apreço à vida e à saúde das pessoas, especialmente daquelas que nada têm e nada possuem, a não ser a consciência de sua própria humanidade e de sua essencial dignidade. Precedentes do STF" (1).

Esse julgado, embora não tenha sido o pioneiro(2), merece destaque pela extensão e eficácia que atribuiu ao direito fundamental à saúde e serve de fundamento à presente decisão.

O mesmo fundamento utilizado para obrigar o Poder Público a fornecer o medicamento a pessoas carentes pode ser utilizado para obrigá-lo a custear tratamentos e exames específicos, como por exemplo, exame de ressonância magnética(3), eletroencefalograma(4), fornecimento de aparelhos auditivos(5), implante de prótese(6), internação em UTI neo-natal em hospital particular(7), tratamento psiquiátrico ou psicológico a menor carente(8), **internação médica em hospital particular, diante da ausência de vaga em hospital conveniado com o SUS**(9), custeio de transporte para tratamento médico em outra localidade(10), transplante de medula óssea(11), implantação de aparelho cardioversor-desfibrilador ventricular(12) etc.

Há de se observar, contudo, que a efetivação judicial do direito à saúde esbarra muitas vezes na chamada "reserva do possível", que é o postulado segundo o qual o cumprimento de decisões que impliquem em gastos públicos fica a depender da existência de meios materiais disponíveis para a sua implementação.

As alegações de negativa de efetivação de um direito social com base no argumento da reserva do possível deve ser sempre analisada com desconfiança. Não basta simplesmente alegar que não há possibilidades financeiras de se cumprir a ordem judicial; é preciso demonstrá-la. O que não se pode é deixar que a evocação da reserva do possível converta-se "*em verdadeira razão de Estado econômica, num AI-5 econômico que opera, na verdade, como uma anti-Constituição, contra tudo o que a Carta consagra em matéria de direitos sociais*" (FARENA, Duciran Van Marsen. *A Saúde na Constituição Federal*, p. 14. In: **Boletim do Instituto Brasileiro de Advocacia Pública**, n. 4, 1997, p. 12/14).

No presente caso, o que se observa através das notícias de jornais apresentadas pelo Ministério Público Federal, é que as autoridades responsáveis estão se esquivando de cumprir a ordem judicial alegando que não possuem recursos para implementá-la. Chega-se a alegar, inclusive, que não há recursos orçamentários previstos para custear o tratamento dos pacientes em hospitais particulares. Essa alegativa é insustentável.

Como já decidiu o Min. Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a Pet. 1.246-SC:

"entre proteger a inviolabilidade do direito à vida e à saúde, que se qualifica como direito subjetivo inalienável assegurado a todos pela própria Constituição da República (art. 5º, caput e art. 196), ou fazer prevalecer, contra essa prerrogativa fundamental, um interesse financeiro e secundário do Estado, entendo - uma vez configurado esse dilema - que razões de ordem ético-jurídica impõem ao julgador uma só e possível opção: aquela que privilegia o respeito indeclinável à vida e à saúde humana".

A postura das autoridades públicas no presente caso é, no mínimo, desumana. Em menos de duas semanas, já morreram 16 pessoas por falta de um tratamento médico adequado.

É preciso, portanto, encontrar soluções criativas. Confirmam-se algumas.

Inicialmente, o Poder Judiciário, a fim de proteger o direito à saúde, pode determinar o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria orçamentária de

programação menos importante - por exemplo, os recursos destinados à propaganda institucional do governo - para custear o tratamento dos pacientes. Defendendo o mesmo entendimento, GOUVÊA explica:

"Afigura-se assim ilegítima a conduta administrativa que, deixando de ter em conta a prioridade dos direitos fundamentais (dentre os quais ora se destaca o direito aos medicamentos), prefira prover projetos sujeitos a exame de conveniência e oportunidade. A alocação de recursos nestes projetos, inclusive, serve de evidência para que o magistrado possa refutar exceção, fundada no argumento da reserva do possível, que viesse a ser suscitada pelo Estado em ação envolvendo direito a medicamentos essenciais.

Não seria absurdo, outrossim, que o magistrado, com prudência, declarasse a nulidade dos atos administrativos que não houvessem observado a necessária prevalência dos direitos fundamentais, de modo a que os recursos recuperados pelo Erário, em virtude da nulificação do ato administrativo ilegítimo, pudessem ser canalizados para a produção da prestação amparada em imperativo jusfundamental, inicialmente negligenciada" (Marcos Masseli. **O Direito ao Fornecimento Estatal de Medicamentos**. Rio de Janeiro: Slaib Filho. [on-line] Disponível na Internet via WWW. URL: http://www.nagib.net/texto/varied_16.doc - Consultado em 10.9.2002)

É óbvio que esse remanejamento, por decorrer de ordem judicial, não pode resultar em responsabilização do Administrador.

Outra solução é autorizar, judicialmente, o custeio do medicamento por entidades particulares mediante a compensação fiscal dos gastos efetuados. Como explica o mesmo autor já citado:

"Não seria inviável - tendo em vista a essencialidade da prestação em tela [o direito à saúde], repita-se à exaustão - que o juiz autorizasse uma farmácia a fornecer determinado medicamento, deferindo-se a compensação desta despesa com o ICMS ou outro tributo. Compensações tributárias normalmente exigem lei autorizativa, mas a excepcionalidade da prestação justificaria tal aval do Judiciário. Possivelmente os tribunais superiores não reformariam uma decisão nesta trilha, diante do tanto que já permitiram em sede do direito à medicação" (GOUVÊA, Marcos Masseli. **O Direito ao Fornecimento Estatal de Medicamentos**. Rio de Janeiro: Slaib Filho. [on-line] Disponível na Internet via WWW. URL: http://www.nagib.net/texto/varied_16.doc - Consultado em 10.9.2002).

Assim, por exemplo, o magistrado pode determinar que um hospital particular execute um determinado tratamento cirúrgico em um paciente coberto pelo SUS, autorizando que o hospital faça a compensação dos gastos efetuados na operação com tributos de responsabilidade do ente demandado. **Relembre-se que a Emenda Constitucional 29/2000 permitiu a destinação de receitas de impostos para as ações e serviços públicos de saúde (art. 167, inc. IV, da CF/88).**

A autorização judicial para que particulares substituam a função do Estado na concretização de direitos fundamentais, mediante a compensação fiscal dos custos efetuados pelo particular, é uma solução criativa, mas que pode ser bastante útil para contornar os limites impostos pela reserva do possível. Nesse ponto, será preciso uma atuação eficaz do Ministério Público Federal, dos Tribunais de Contas e do Fisco a fim de evitar eventuais abusos que os hospitais particulares possam vir a cometer.

Creio que essas soluções, ao lado da aplicação da multa prevista no art. 14, do CPC, será suficiente para solucionar, pelo menos em parte e provisoriamente, o problema caótico da saúde pública no Município de Fortaleza.

Vale ressaltar que melhor seria que os Poderes Públicos levassem a sério a concretização dos direitos fundamentais e, com mais "vontade de Constituição", conseguissem oferecer um serviço de saúde de qualidade a toda a população, independentemente de qualquer manifestação do Poder Judiciário. Como atualmente essa situação ideal está longe de ser realidade, é imprescindível a atuação jurisdicional para que pelo menos a camada mais pobre da população possa usufruir, na mínima dimensão desejável, o direito conferido pela Constituição.

3. Conclusão

Ante o exposto, DEFIRO O PEDIDO DE FLS. 58/76 e, com base no poder geral de cautela, determino o que se segue:

- a) os hospitais conveniados aos SUS - Sistema Único de Saúde, indicados às fls. 65/66, ficam obrigados a receber os pacientes que se encontram à espera de leitos de UTIs na rede de hospitais públicos, devendo correr as despesas respectivas à conta dos recursos orçamentários do SUS, mediante a apresentação dos respectivos comprovantes;
- b) na hipótese de inexistência de verba orçamentária do SUS ou de embaraços por parte das autoridades públicas para providenciar o pagamento na forma do item "a", fica autorizado aos referidos hospitais efetuar a compensação fiscal dos gastos efetuados no custeio dos tratamentos com tributos federais, estaduais ou municipais. Determino ainda que os Órgãos de controle interno e externo (Tribunal de Contas, Ministério Público, Fazendas Públicas, Ministérios Federais, Secretarias Estaduais e Municipais etc) façam o devido controle dos gastos efetuados, a fim de evitar enriquecimento ilícito por parte dos hospitais particulares;
- c) caso se esgotem todos os leitos dos hospitais particulares conveniados ao SUS, os hospitais particulares de Fortaleza, mesmo não conveniados ao SUS, ficam obrigados a receberem pacientes oriundos dos hospitais públicos e para os quais não existam mais leitos nos hospitais conveniados ao SUS, prestando-lhes todo o atendimento necessário, correndo as despesas à conta dos entes públicos demandados, aplicando-se-lhes a mesma regra prevista no item "b";
- d) a Secretaria de Saúde do Estado do Ceará deverá criar uma central de leitos, a exemplo da que funcionou no caso da UTI Neo-Natal da MEAC, como forma de viabilizar que os pacientes sejam encaminhados aos hospitais que disponham de vagas;
- e) o Estado do Ceará e o Município de Fortaleza ficam obrigados a remanejar ou transferir os recursos orçamentários destinados à propaganda institucional do governo para solucionar o problema de saúde do Município de Fortaleza;
- f) no caso de descumprimento de qualquer das ordens acima, fica automaticamente aplicada a multa de R\$ 10.000,00 aos responsáveis pelo descumprimento da decisão judicial, ou seja, ao Ministro da Saúde, ao Secretário Estadual de Saúde e ao Secretário Municipal de Saúde, conforme respectivas atribuições, com base no parágrafo único do art. 14, do Código de Processo Civil, com a redação dada pela Lei 10.358/2001.

Intimem-se o Ministério Público Federal, a União, o Estado do Ceará, o Município de Fortaleza, os hospitais listados às fls. 65/66, o Ministro da Saúde, o Secretário Estadual de Saúde e o Secretário Municipal de Saúde do inteiro teor da presente decisão.

Expedientes necessários com a MÁXIMA URGÊNCIA.

Fortaleza, 24 de abril de 2003.

George Marmelstein Lima

Juiz Federal Substituto da 4ª Vara, respondendo pela 3ª Vara

Nota de rodapé

1- RE 271.286/RS, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 24/11/2000, p. 101.

2- O Supremo Tribunal Federal, antes desse julgado, já havia

reconhecido a obrigação de o Estado fornecer medicamentos a pessoas hipossuficientes com base no direito à saúde, por exemplo, nos RREE 195192/RS, 236200/RS, 247900/RS, 264269/RS, 242859/RS e 255627/RS. Além disso, o Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgamentos, tem garantido o fornecimento de remédios a pacientes, às expensas do Estado. Por exemplo, no ROMS 11183/PR, Rel. Min. José Delgado, DJU 4/9/2000, p. 121, obrigou-se o Estado do Paraná a fornecer o medicamento Riuzol (Rilutek) a uma paciente portadora de esclerose lateral amiotrófica. No ROMS 13452/MG, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU 7/10/2002, p. 172, reconheceu-se o direito de obtenção de medicamentos indispensáveis ao tratamento de retardo mental, heiatropia, epilepsia, tricolomania e transtorno orgânico da personalidade. No RESP 430526/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJU 28/10/2002, p. 245, foi garantido o custeio pelo Estado dos medicamentos necessários ao tratamento de hepatite "C", que teria sido contraído por delegado de polícia ao socorrer um preso que tentara suicídio. No ROMS 11129/PR, Rel. Min. Peçanha Martins, obrigou-se o Estado a fornecer medicação (Interferon Beta) a portadores de esclerose múltipla. Em todos esses casos, o direito à saúde, decorrente do art. 196, da CF/88, foi considerado um verdadeiro direito subjetivo, passível de ser exigido judicialmente, independentemente de legislação integradora.

3- TJRS, AI 70005170121, j. 23/10/2002.

4- TJRS, AI 70004239695, j. 12/6/2002.

5- TJRS, AC 70002532877, j. 2/8/2002.

6- TJRS, AC 70002508679, j. 30/5/2001.

7- TJMA, AC 24192002, DJ 28/11/02; TJES, MS nº 100990006817, j.. 21/09/00.

8- STJ, MC 2540/RS, DJ 8/10/2001, p. 162.

9- Entre outros: TJMG, AC 000.273.982-9/00, DJ 6/9/2002; AC 000.294.055-9/00, DJ 13/11/2002.

10- TJMG, AC 000.262.332-0/00, DJ 14/11/2002.

11- TRF 4ª Região, AG 45090/PR, DJ 23/08/2000, p 272.

12- TRF 4ª Região, AMS 199804010717940/RS, DJ 3/11/1999, p. 52.

Revista **Consultor Jurídico**, 24 de abril de 2003

ANEXO C

PROJETO DE LEI Nº. 3.458, DE 2004

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E CIDADANIA**PROJETO DE LEI Nº 3.458, DE 2004**

Estabelece normas de responsabilidade eleitoral para os ocupantes de cargos majoritários.

AUTOR: DEPUTADO LUIZ CARLOS HAULY
RELATOR: DEPUTADO ALEXANDRE CARDOSO

I - RELATÓRIO

O presente Projeto de Lei, de iniciativa do Dep. Luiz Carlos Hauly tem por finalidade estabelecer normas de responsabilidade eleitoral para os ocupantes de cargos majoritários – Presidente da República, Governador de Estado e do Distrito Federal e Prefeito Municipal-, vinculando-as ao cumprimento de metas e ações fixadas no programa de governo do candidato registrado na Justiça Eleitoral.

O art. 2º estabelece que os partidos e coligações ao solicitarem o registro de seus candidatos deverão apresentar, além dos documentos previstos no art. 11, § 1º da Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1.997 e na legislação eleitoral, um programa de governo fixando metas e ações a serem cumpridas na hipótese da candidatura ser vencedora.

Estas metas e ações fixadas no programa de governo deverão conter, obrigatoriamente, propostas do candidato em relação aos direitos sociais previstos no art. 6º da Constituição Federal, além de geração de emprego e renda e outras ações que o candidato julgar pertinentes.

Além disso, o programa de governo passa a integrar o registro da candidatura, cabendo a sua fiscalização pela população da circunscrição eleitoral.

Em seguida, a proposição define que o não cumprimento do programa de governo registrado na Justiça Eleitoral pelo Presidente da República, Governador de Estado ou do Distrito Federal e Prefeito Municipal caracteriza-se como crime de responsabilidade

Para a apuração do crime de responsabilidade, a sua instauração poderá ser iniciada após doze meses de exercício do mandato eletivo, em caso de descumprimento das metas e ações fixadas no programa de governo, podendo ser apresentada denúncia contra o ocupante do cargo público nos seguintes termos:

- I- a denúncia formulada por cidadãos que representem 5% do eleitorado da circunscrição do candidato denunciado;
- II- a fundamentação do pedido elencando a meta fixada no programa de governo registrado na justiça eleitoral, bem como a justificação argumentativa comprovando seu descumprimento.

O autor considera que a proposta é um direito do cidadão e "Caso as "promessas" de campanha não sejam cumpridas, terão a prerrogativa de apresentarem denúncia por crime de responsabilidade, de modo a apurar se o candidato eleito, realmente, está honrando os compromissos que assumiu durante a campanha, tornando-a Lei de Responsabilidade Eleitoral".

É o relatório.

II – VOTO DO RELATOR

Cabe à esta Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania se pronunciar acerca da constitucionalidade, juridicidade, técnica legislativa e mérito do Projeto de Lei nº 3.458, de 2004.

Em relação aos aspectos sobre os quais deve esta Comissão se manifestar, estão obedecidos os requisitos constitucionais relativos à competência legislativa da União (art. 22, I, CF), às atribuições do Congresso Nacional (art. 48, *caput*, CF) e à iniciativa, neste caso, ampla e não reservada (art. 61, *caput*).

Quanto ao aspecto constitucional, a matéria não padece de vícios pois já no parágrafo único do art. 1º está consagrado que "...o poder emana do povo", assegurando, assim, que, efetivamente, o povo tem legitimidade para acompanhar e fiscalizar o cumprimento das promessas de campanha dos candidatos a cargos majoritários.

Esta lição está consagrada pelo emérito professor José Afonso da Silva, que observa que a Constituição de 1988 adotou o mandato representativo, isto é, "o poder, que reside no povo, é exercido, em seu nome, por seus representantes periodicamente eleitos".

Em segundo lugar, é da competência desta Casa apreciar a presente matéria, consoante o art. 22, I c/c. art. 48 que tratam da matéria de natureza eleitoral.

A exigência de cumprimento de um programa de governo, registrado na Justiça Eleitoral, visa a garantir que o mandatário tenha compromissos em relação aos eleitores, na mesma linha da atual Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece uma série de restrições aos chefes do Poder Executivo, sobretudo no último ano de mandato.

Essa fiscalização do eleitor das promessas de campanha eleitoral está, assim, em consonância com o sistema representativo previsto na Carta Magna.

Em relação ao crime de responsabilidade, o descumprimento do programa eleitoral enquadra-se no art. 85, V da Carta Magna, que elenca como atentado à Constituição Federal os atos contra a "probidade na administração", em relação ao Presidente da República e, criando novas hipóteses de crime de responsabilidade para Governadores e prefeitos municipais.

Assim, toda a sistemática de controle prevista na referida proposição se encontra em consonância com a Constituição Federal.

No mérito, a matéria é de suma importância para disciplinar o processo eleitoral e criar um compromisso entre eleitor-candidato eleito.

Atualmente, se vê uma série de promessas de candidatos que acabam por seduzir o eleitor que, ao final, se sente desiludido com o processo eleitoral por falta do compromisso político dos candidatos.

A presente medida, com certeza, irá fortalecer o processo eleitoral e assegurar a constituição de um verdadeiro Estado Democrático de Direito, como prevê a Constituição no seu artigo 1º.

Pelo exposto, VOTO PELA CONSTITUCIONALIDADE, JURIDICIDADE e BOA TÉCNICA LEGISLATIVA DO PROJETO DE LEI Nº 3.458, de 2004, E, NO MÉRITO, PELA SUA APROVAÇÃO.

Sala da Comissão, em de junho de 2005

Deputado ALEXANDRE CARDOSO
Relator

ANEXO D

JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Supremo Tribunal Federal

Diário da Justiça de 03/02/2006

22/11/2005

SEGUNDA TURMA

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 410.715-5 SÃO PAULO

RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO
AGRAVANTE(S) : MUNICÍPIO DE SANTO ANDRÉ
ADVOGADO(A/S) : JOÃO GUILHERME SOUSA DE ASSIS
AGRAVADO(A/S) : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO

E M E N T A: 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.

- A educação infantil representa prerrogativa constitucional indisponível, que, deferida às crianças, a estas assegura, para efeito de seu desenvolvimento integral, e como primeira etapa do processo de educação básica, o atendimento em creche e o acesso à pré-escola (CF, art. 208, IV).

- Essa prerrogativa jurídica, em consequência, impõe, ao Estado, por efeito da alta significação social de que se reveste a educação infantil, a obrigação constitucional de criar condições objetivas que possibilitem, de maneira concreta, em favor das "crianças de zero a seis anos de idade" (CF, art. 208, IV), o efetivo acesso e atendimento em creches e unidades de pré-escola, sob pena de configurar-se inaceitável omissão governamental, apta a frustrar, injustamente, por inércia, o integral adimplemento, pelo Poder Público, de prestação estatal que lhe impôs o próprio texto da Constituição Federal.

- A educação infantil, por qualificar-se como direito fundamental de toda criança, não se expõe, em seu processo de concretização, a avaliações meramente discricionárias da Administração Pública, nem se subordina a razões de puro pragmatismo governamental.

- Os Municípios - que atuarão, prioritariamente, no ensino fundamental e na educação infantil (CF, art. 211, § 2º) - não poderão demitir-se do mandato constitucional, juridicamente vinculante, que lhes foi outorgado pelo art. 208, IV, da Lei Fundamental da República, e que representa fator de limitação da discricionariedade político-administrativa dos entes municipais, cujas opções, tratando-se do atendimento das crianças em creche (CF, art. 208, IV), não podem ser exercidas de modo a comprometer, com apoio em juízo de simples

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

conveniência ou de mera oportunidade, a eficácia desse direito básico de índole social.

- Embora resida, primariamente, nos Poderes Legislativo e Executivo, a prerrogativa de formular e executar políticas públicas, revela-se possível, no entanto, ao Poder Judiciário, determinar, ainda que em bases excepcionais, especialmente nas hipóteses de políticas públicas definidas pela própria Constituição, sejam estas implementadas pelos órgãos estatais inadimplentes, cuja omissão - por importar em descumprimento dos encargos político-jurídicos que sobre eles incidem em caráter mandatório - mostra-se apta a comprometer a eficácia e a integridade de direitos sociais e culturais impregnados de estatura constitucional. A questão pertinente à "reserva do possível". Doutrina.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Segunda Turma, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Relator. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, a Senhora Ministra Ellen Gracie e o Senhor Ministro Gilmar Mendes.

Brasília, 22 de novembro de 2005.

CELSO DE MELLO - PRESIDENTE E RELATOR

Supremo Tribunal Federal

22/11/2005

SEGUNDA TURMA

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 410.715-5 SÃO PAULO

RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO
 AGRAVANTE(S) : MUNICÍPIO DE SANTO ANDRÉ
 ADVOGADO(A/S) : JOÃO GUILHERME SOUSA DE ASSIS
 AGRAVADO(A/S) : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO - (Relator): Trata-se de recurso de agravo, tempestivamente interposto, contra decisão que conheceu e deu provimento ao recurso extraordinário deduzido pelo Ministério Público do Estado de São Paulo.

Sustenta, a parte agravante, em suas razões recursais, em síntese, que (fls. 302/306):

"(...) não há como se cobrar, somente do Município, a manutenção do sistema de ensino, especificamente o atendimento a crianças em creches e escolas de educação infantil. A oferta de educação pública, obrigatória e gratuita, pois, é dever do Poder Público Federal, Estadual e Municipal, de acordo com dispositivo da CF alterado pela Emenda Constitucional nº 14/96 (...).

.....
 Importam na situação de atendimento organizado a centenas de crianças a qualidade, a segurança e a proteção, dentro da razoabilidade que o orçamento público permite.

.....
 A carência de novos aportes de recursos para financiar a educação infantil limitou o atendimento em todo o Município e a possibilidade de ampliação do atendimento em educação infantil.

.....
 (...) considerando a enorme demanda de crianças carentes de creches ou pré-escola no âmbito do Município, e considerando que as instituições de ensino

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-Agr / SP

público em funcionamento, abrigam crianças matriculadas muito acima do limite de vagas e da capacidade das salas de aulas, em razão de dezenas de liminares judiciais, obviamente, há grande comprometimento do Erário, da Ordem administrativa, da qualidade do ensino e da educação transmitida aos abrigados.

.....
Os deferimentos das medidas liminares e das R. Sentenças obrigando as matrículas de crianças em creches, adequando o Estatuto da Criança e do Adolescente à realidade fática, não pode vigorar, pois essa disposição configura indevida ingerência do Judiciário no poder discricionário do Executivo, o que difere do poder jurisdicional daquele em analisar a legalidade dos atos administrativos praticados pela Administração.

.....
A questão 'sub judice' envolve controvérsia de alta relevância constitucional, superior ao teor de Súmulas, e a matrícula de milhares de crianças em algumas unidades de creches envolve questões de orçamento e disponibilidade do Erário Público, com dotação específica para a implantação de meios à concretização das medidas pleiteadas, o que impõe a intromissão do Judiciário nos poderes discricionários do Executivo, violando, sobremaneira, o já mencionado art. 2º do Texto Fundamental." (grifei)

Por não me convencer das razões expostas, submeto, à apreciação desta Colenda Turma, o presente recurso de agravo.

É o relatório.

Supremo Tribunal Federal

22/11/2005

SEGUNDA TURMA

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 410.715-5 SÃO PAULO

V O T O

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO - (Relator): Não assiste razão à parte ora recorrente, eis que a decisão agravada ajusta-se, com integral fidelidade, aos postulados constitucionais que informam, de um lado, o direito público subjetivo à educação e que impõem, de outro, ao Poder Público, notadamente ao Município (CF, art. 211, § 2º), o dever jurídico-social de viabilizar, em favor das "crianças de zero a seis anos de idade" (CF, art. 208, IV), o efetivo acesso e atendimento em creches e unidades de pré-escola.

Com efeito, o exame desta causa, consideradas as razões subjacentes à decisão objeto do presente recurso de agravo, convence-me da inteira correção dos fundamentos, que, invocados pelo Ministério Público do Estado de São Paulo, informam e dão consistência ao recurso extraordinário em questão.

É preciso assinalar, neste ponto, por relevante, que o direito à educação - que representa prerrogativa constitucional deferida a todos (CF, art. 205), notadamente às crianças (CF, arts. 208, IV e 227, "caput") - qualifica-se como um dos direitos

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

sociais mais expressivos, subsumindo-se à noção dos direitos de segunda geração (RTJ 164/158-161), cujo adimplemento impõe, ao Poder Público, a satisfação de um dever de prestação positiva, consistente num "facere", pois o Estado dele só se desincumbirá criando condições objetivas que propiciem, aos titulares desse mesmo direito, o acesso pleno ao sistema educacional, inclusive ao atendimento, em creche e pré-escola, "às crianças de zero a seis anos de idade" (CF, art. 208, IV).

O eminente PINTO FERREIRA ("Educação e Constituinte", "in" Revista de Informação Legislativa, vol. 92, p. 171/173), ao analisar esse tema, expende magistério irrepreensível:

"O Direito à educação surgiu recentemente nos textos constitucionais. Os títulos sobre ordem econômica e social, educação e cultura revelam a tendência das Constituições em favor de um Estado social. Esta clara opção constitucional faz deste ordenamento econômico e cultural um dos mais importantes títulos das novas Constituições, assinalando o advento de um novo modelo de Estado, tendo como valor-fim a justiça social e a cultura, numa democracia pluralista exigida pela sociedade de massas do século XX." (grifei)

Para CELSO LAFER ("A Reconstrução dos Direitos Humanos", p. 127 e 130/131, 1988, Companhia de Letras), que também exterioriza a sua preocupação acadêmica sobre o tema, o direito à educação - que se mostra redutível à noção dos direitos de segunda

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

geração - exprime, de um lado, no plano do sistema jurídico-normativo, a exigência de solidariedade social, e pressupõe, de outro, a asserção de que a dignidade humana, enquanto valor impregnado de centralidade em nosso ordenamento político, só se afirmará com a expansão das liberdades públicas, quaisquer que sejam as dimensões em que estas se projetem:

"(...) É por essa razão que os assim chamados direitos de segunda geração, previstos pelo 'welfare state', são direitos de crédito do indivíduo em relação à coletividade. Tais direitos - como o direito ao trabalho, à saúde, à educação - têm como sujeito passivo o Estado porque, na interação entre governantes e governados, foi a coletividade que assumiu a responsabilidade de atendê-los. O titular desse direito, no entanto, continua sendo, como nos direitos de primeira geração, o homem na sua individualidade. Daí a complementaridade, na perspectiva 'ex parte populi', entre os direitos de primeira e de segunda geração, pois estes últimos buscam assegurar as condições para o pleno exercício dos primeiros, eliminando ou atenuando os impedimentos ao pleno uso das capacidades humanas. Por isso, os direitos de crédito, denominados direitos econômico-sociais e culturais, podem ser encarados como direitos que tornam reais direitos formais: procuraram garantir a todos o acesso aos meios de vida e de trabalho num sentido amplo (...)." (grifei)

o alto significado social e o irrecusável valor constitucional de que se reveste o direito à educação infantil - ainda mais se considerado em face do dever que incumbe, ao Poder Público, de torná-lo real, mediante concreta efetivação da garantia de "atendimento em creche e pré-escola às crianças de zero a seis

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

anos de idade" (CF, art. 208, IV) - não podem ser menosprezados pelo Estado, "obrigado a proporcionar a concretização da educação infantil em sua área de competência" (WILSON DONIZETI LIBERATI, "Conteúdo Material do Direito à Educação Escolar", "in" "Direito à Educação: Uma Questão de Justiça", p. 236/238, item n. 3.5, 2004, Malheiros), sob pena de grave e injusta frustração de um inafastável compromisso constitucional, que tem, no aparelho estatal, o seu precípua destinatário.

Cabe referir, neste ponto, a observação de PINTO FERREIRA ("Educação e Constituinte" "in" Revista de Informação Legislativa, vol. 92, p. 171/173), quando adverte - considerada a ilusão que o caráter meramente retórico das proclamações constitucionais muitas vezes encerra - sobre a necessidade de se conferir efetiva concretização a esse direito essencial, cuja eficácia não pode ser comprometida pela inação do Poder Público:

"o direito à educação necessita ter eficácia. Sendo considerado como um direito público subjetivo do particular, ele consiste na faculdade que tem o particular de exigir do Estado o cumprimento de determinadas prestações. Para que fosse cumprido o direito à educação, seria necessário que ele fosse dotado de eficácia e acionabilidade (...)." (grifei)

O objetivo perseguido pelo legislador constituinte, em tema de educação infantil, especialmente se reconhecido que a Lei

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

Fundamental da República delineou, nessa matéria, um nítido programa a ser implementado mediante adoção de políticas públicas conseqüentes e responsáveis - notadamente aquelas que visem a fazer cessar, em favor da infância carente, a injusta situação de exclusão social e de desigual acesso às oportunidades de atendimento em creche e pré-escola -, traduz meta cuja não-realização qualificar-se-á como uma censurável situação de inconstitucionalidade por omissão imputável ao Poder Público.

Ao julgar a ADPF 45/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO, proferi decisão assim ementada (Informativo/STF n° 345/2004):

"ARGÜIÇÃO 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 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'. VIABILIDADE INSTRUMENTAL DA ARGÜIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO NO PROCESSO DE CONCRETIZAÇÃO DAS LIBERDADES POSITIVAS (DIREITOS CONSTITUCIONAIS DE SEGUNDA GERAÇÃO)."

Salientei, então, em tal decisão, que o Supremo Tribunal Federal, considerada a dimensão política da jurisdição

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

constitucional outorgada a esta Corte, não pode demitir-se do gravíssimo encargo de tornar efetivos os direitos econômicos, sociais e culturais, que se identificam - enquanto direitos de segunda geração (como o direito à educação, p. ex.) - com as liberdades positivas, reais ou concretas (RTJ 164/158-161, Rel. Min. CELSO DE MELLO).

É que, se assim não for, restarão comprometidas a integridade e a eficácia da própria Constituição, por efeito de violação negativa do estatuto constitucional motivada por inaceitável inércia governamental no adimplemento de prestações positivas impostas ao Poder Público, consoante já advertiu, em tema de inconstitucionalidade por omissão, por mais de uma vez (RTJ 175/1212-1213, Rel. Min. CELSO DE MELLO), o Supremo Tribunal Federal:

"DESRESPEITO À CONSTITUIÇÃO - MODALIDADES DE
COMPORTAMENTOS INCONSTITUCIONAIS DO PODER PÚBLICO.

- O desrespeito à Constituição tanto pode ocorrer mediante ação estatal quanto mediante inércia governamental. A situação de inconstitucionalidade pode derivar de um comportamento ativo do Poder Público, que age ou edita normas em desacordo com o que dispõe a Constituição, ofendendo-lhe, assim, os preceitos e os princípios que nela se acham consignados. Essa conduta estatal, que importa em um facere (atuação positiva), gera a inconstitucionalidade por ação.

- Se o Estado deixar de adotar as medidas necessárias à realização concreta dos preceitos da Constituição, em ordem a torná-los efetivos, operantes e exeqüíveis, abstendo-se, em consequência, de cumprir

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

o dever de prestação que a Constituição lhe impôs, incidirá em violação negativa do texto constitucional. Desse non facere ou non praestare, resultará a inconstitucionalidade por omissão, que pode ser total, quando é nenhuma a providência adotada, ou parcial, quando é insuficiente a medida efetivada pelo Poder Público.

.....
 - A omissão do Estado - que deixa de cumprir, em maior ou em menor extensão, a imposição ditada pelo texto constitucional - qualifica-se como comportamento revestido da maior gravidade político-jurídica, eis que, mediante inércia, o Poder Público também desrespeita a Constituição, também ofende direitos que nela se fundam e também impede, por ausência de medidas concretizadoras, a própria aplicabilidade dos postulados e princípios da Lei Fundamental." (RTJ 185/794-796, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Pleno)

É certo - tal como observei no exame da ADPF 45/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO (Informativo/STF n° 345/2004) - que não se inclui, ordinariamente, no âmbito das funções institucionais do Poder Judiciário - e nas desta Suprema Corte, em especial - a atribuição de formular e de implementar políticas públicas (JOSÉ CARLOS VIEIRA DE ANDRADE, "Os Direitos Fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976", p. 207, item n. 05, 1987, Almedina, Coimbra), pois, nesse domínio, como adverte a doutrina (MARIA PAULA DALLARI BUCCI, "Direito Administrativo e Políticas Públicas", 2002, Saraiva), o encargo reside, primariamente, nos Poderes Legislativo e Executivo.

Impende assinalar, no entanto, que tal incumbência poderá atribuir-se, embora excepcionalmente, ao Poder Judiciário,

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

se e quando os órgãos estatais competentes, por descumprirem os encargos político-jurídicos que sobre eles incidem em caráter mandatório, vierem a comprometer, com tal comportamento, a eficácia e a integridade de direitos individuais e/ou coletivos impregnados de estatura constitucional, como sucede na espécie ora em exame.

Não deixo de conferir, no entanto, assentadas tais premissas, significativo relevo ao tema pertinente à "reserva do possível" (STEPHEN HOLMES/CASS R. SUNSTEIN, "The Cost of Rights", 1999, Norton, New York; ANA PAULA DE BARCELLOS, "A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais", p. 245/246, 2002, Renovar; FLÁVIO GALDINO, "Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos", p. 190/198, itens ns. 9.5 e 9.6, e p. 345/347, item n. 15.3, 2005, Lumen Juris), notadamente em sede de efetivação e implementação (sempre onerosas) dos direitos de segunda geração (direitos econômicos, sociais e culturais), cujo adimplemento, pelo Poder Público, impõe e exige, deste, prestações estatais positivas concretizadoras de tais prerrogativas individuais e/ou coletivas.

Não se ignora que a realização dos direitos econômicos, sociais e culturais - além de caracterizar-se pela gradualidade de seu processo de concretização - depende, em grande medida, de um inescapável vínculo financeiro subordinado às possibilidades

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

orçamentárias do Estado, de tal modo que, comprovada, objetivamente, a alegação de incapacidade econômico-financeira da pessoa estatal, desta não se poderá razoavelmente exigir, então, considerada a limitação material referida, a imediata efetivação do comando fundado no texto da Carta Política.

Não se mostrará lícito, contudo, ao Poder Público, em tal hipótese, criar obstáculo artificial que revele - a partir de indevida manipulação de sua atividade financeira e/ou político-administrativa - o ilegítimo, arbitrário e censurável propósito de fraudar, de frustrar e de inviabilizar o estabelecimento e a preservação, em favor da pessoa e dos cidadãos, de condições materiais mínimas de existência (ADPF 45/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Informativo/STF nº 345/2004).

Cumpre advertir, desse modo, na linha de expressivo magistério doutrinário (OTÁVIO HENRIQUE MARTINS PORT, "Os Direitos Sociais e Econômicos e a Discricionariedade da Administração Pública", p. 105/110, item n. 6, e p. 209/211, itens ns. 17-21, 2005, RCS Editora Ltda.), que a cláusula da "reserva do possível" - ressalvada a ocorrência de justo motivo objetivamente aferível - não pode ser invocada, pelo Estado, com a finalidade de exonerar-se, dolosamente, do cumprimento de suas obrigações constitucionais, notadamente quando, dessa conduta governamental negativa, puder

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

resultar nulificação ou, até mesmo, aniquilação de direitos constitucionais impregnados de um sentido de essencial fundamentalidade.

Dai a correta observação de REGINA MARIA FONSECA MUNIZ ("O Direito à Educação", p. 92, item n. 3, 2002, Renovar), cuja abordagem do tema - após qualificar a educação como um dos direitos fundamentais da pessoa humana - põe em destaque a imprescindibilidade de sua implementação, em ordem a promover o bem-estar social e a melhoria da qualidade de vida de todos, notadamente das classes menos favorecidas, assinalando, com particular ênfase, a propósito de obstáculos governamentais que possam ser eventualmente opostos ao adimplemento dessa obrigação constitucional, que "*o Estado não pode se furtar de tal dever sob alegação de inviabilidade econômica ou de falta de normas de regulamentação*" (grifei).

Tratando-se de típico direito de prestação positiva, que se subsume ao conceito de liberdade real ou concreta, a educação infantil - que compreende todas as prerrogativas, individuais ou coletivas, referidas na Constituição da República (notadamente em seu art. 208, IV) - tem por fundamento regra constitucional cuja densidade normativa não permite que, em torno da efetiva realização de tal comando, o Poder Público, especialmente o Município (CF,

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

art. 211, § 2º), disponha de um amplo espaço de discricionariedade que lhe enseje maior grau de liberdade de conformação, e de cujo exercício possa resultar, paradoxalmente, com base em simples alegação de mera conveniência e/ou oportunidade, ou, ainda, com apoio em "argumentos de natureza política e econômica" (EDUARDO APPIO, "Controle Judicial das Políticas Públicas no Brasil", p. 233/237, 236, 2005, Juruá), a nulificação mesma dessa prerrogativa essencial, como adverte, em ponderadas reflexões, a ilustre magistrada MARIA CRISTINA DE BRITO LIMA, em obra monográfica dedicada ao tema ora em exame ("A Educação como Direito Fundamental", 2003, Lumen Juris).

Cabe referir, ainda, neste ponto, ante a extrema pertinência de suas observações, a advertência de LUIZA CRISTINA FONSECA FRISCHEISEN, ilustre Procuradora Regional da República ("Políticas Públicas - A Responsabilidade do Administrador e o Ministério Público", p. 59, 95 e 97, 2000, Max Limonad), cujo magistério, a propósito da limitada discricionariedade governamental em tema de concretização das políticas públicas constitucionais, assinala:

"Nesse contexto constitucional, que implica também na renovação das práticas políticas, o administrador está vinculado às políticas públicas estabelecidas na Constituição Federal; a sua omissão é passível de responsabilização e a sua margem de discricionariedade é mínima, não contemplando o não fazer.

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

.....
 Como demonstrado no item anterior, o administrador público está vinculado à Constituição e às normas infraconstitucionais para a implementação das políticas públicas relativas à ordem social constitucional, ou seja, própria à finalidade da mesma: o bem-estar e a justiça social.

.....
 Conclui-se, portanto, que o administrador não tem discricionariedade para deliberar sobre a oportunidade e conveniência de implementação de políticas públicas discriminadas na ordem social constitucional, pois tal restou deliberado pelo Constituinte e pelo legislador que elaborou as normas de integração.

.....
 As dúvidas sobre essa margem de discricionariedade devem ser dirimidas pelo Judiciário, cabendo ao Juiz dar sentido concreto à norma e controlar a legitimidade do ato administrativo (omissivo ou comissivo), verificando se o mesmo não contraria sua finalidade constitucional, no caso, a concretização da ordem social constitucional." (grifei)

Tenho para mim, desse modo, presente tal contexto, que os Municípios - que atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil (CF, art. 211, § 2º) - não poderão demitir-se do mandato constitucional, juridicamente vinculante, que lhes foi outorgado pelo art. 208, IV, da Carta Política, e que representa fator de limitação da discricionariedade político-administrativa dos entes municipais, cujas opções, tratando-se de atendimento das crianças em creche (CF, art. 208, IV), não podem ser exercidas de modo a comprometer, com apoio em juízo de simples conveniência ou de mera oportunidade, a eficácia desse direito básico de índole social, mesmo porque, tal como adverte a doutrina (FERNANDO FACURY SCAFF, "Reserva do Possível, Mínimo Existencial e Direitos Humanos", "in"

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

"Interesse Público" n. 32/213-226, 2005), a liberdade de conformação do Estado, em tema de implementação de direitos assegurados pelo próprio texto constitucional, está vinculada ao postulado da supremacia da Constituição.

Esse caráter de fundamentalidade, de que se acha impregnado o direito à educação, autoriza a adoção, pelo Judiciário, de provimentos jurisdicionais que viabilizem a concreção dessa prerrogativa constitucional, mediante utilização, até mesmo, quando for o caso, de medidas extraordinárias que se destinem - consoante observa EMERSON GARCIA ("O Direito à Educação e Suas Perspectivas de Efetividade", "in" "A Efetividade dos Direitos Sociais", p. 149/198, 194, 2004, Lumen Juris) - a tornar efetivo "(...) o atendimento dos direitos prestacionais que congregam os valores inerentes à dignidade da pessoa humana, como é o caso do direito à educação fundamental" (grifei).

As razões ora expostas convencem-me da inteira procedência da pretensão recursal deduzida pelo Ministério Público do Estado de São Paulo, seja em face das considerações que o "Parquet" expendeu no recurso extraordinário em questão, seja, ainda, em virtude dos próprios fundamentos que dão suporte a diversas decisões, sobre o tema em análise, já proferidas no âmbito desta Suprema Corte (AI 455.802/SP, Rel. Min. MARCO AURÉLIO -

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-Agr / SP

AI 475.571/SP, Rel. Min. MARCO AURÉLIO - RE 401.673/SP, Rel. Min. MARCO AURÉLIO - RE 402.024/SP, Rel. Min. CARLOS VELLOSO - RE 411.518/SP, Rel. Min. MARCO AURÉLIO):

"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.

- A educação infantil representa prerrogativa constitucional indisponível, que, deferida às crianças, a estas assegura, para efeito de seu desenvolvimento integral, e como primeira etapa do processo de educação básica, o atendimento em creche e o acesso à pré-escola (CF, art. 208, IV).

- Essa prerrogativa jurídica, em consequência, impõe, ao Estado, por efeito da alta significação social de que se reveste a educação infantil, a obrigação constitucional de criar condições objetivas que possibilitem, de maneira concreta, em favor das 'crianças de zero a seis anos de idade' (CF, art. 208, IV), o efetivo acesso e atendimento em creches e unidades de pré-escola, sob pena de configurar-se inaceitável omissão governamental, apta a frustrar, injustamente, por inércia, o integral adimplemento, pelo Poder Público, de prestação estatal que lhe impôs o próprio texto da Constituição Federal.

- A educação infantil, por qualificar-se como direito fundamental de toda criança, não se expõe, em seu processo de concretização, a avaliações meramente discricionárias da Administração Pública, nem se subordina a razões de puro pragmatismo governamental.

- Os Municípios - que atuarão, prioritariamente, no ensino fundamental e na educação infantil (CF, art. 211, § 2º) - não poderão demitir-se do mandato constitucional, juridicamente vinculante, que lhes foi outorgado pelo art. 208, IV, da Lei Fundamental da República, e que representa fator de limitação da discricionariedade político-administrativa dos entes municipais, cujas opções, tratando-se do atendimento das

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-Agr / SP

crianças em creche (CF, art. 208, IV), não podem ser exercidas de modo a comprometer, com apoio em juízo de simples conveniência ou de mera oportunidade, a eficácia desse direito básico de índole social.

- Embora resida, primariamente, nos Poderes Legislativo e Executivo, a prerrogativa de formular e executar políticas públicas, revela-se possível, no entanto, ao Poder Judiciário, determinar, ainda que em bases excepcionais, especialmente nas hipóteses de políticas públicas definidas pela própria Constituição, sejam estas implementadas pelos órgãos estatais inadimplentes, cuja omissão - por importar em descumprimento dos encargos político-jurídicos que sobre eles incidem em caráter mandatório - mostra-se apta a comprometer a eficácia e a integridade de direitos sociais e culturais impregnados de estatura constitucional. A questão pertinente à 'reserva do possível'. Doutrina."

(RE 436.996-Agr/SP, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma)

Cumpre destacar, neste ponto, por oportuno, ante a inquestionável procedência de suas observações, a decisão proferida pelo eminente Ministro MARCO AURÉLIO (RE 431.773/SP), no sentido de que, "Conforme preceitua o artigo 208, inciso IV, da Carta Federal, consubstancia dever do Estado a educação, garantindo o atendimento em creche e pré-escola às crianças de zero a seis anos de idade. O Estado - União, Estados propriamente ditos, ou seja, unidades federadas, e Municípios - deve aparelhar-se para a observância irrestrita dos ditames constitucionais, não cabendo tergiversar mediante escusas relacionadas com a deficiência de caixa" (grifei).

Isso significa, portanto, considerada a indiscutível primazia reconhecida aos direitos da criança e do adolescente (ANA

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

MARIA MOREIRA MARCHESAN, "o princípio da prioridade absoluta aos direitos da criança e do adolescente e a discricionariedade administrativa", "in" RT 749/82-103), que a ineficiência administrativa, o descaso governamental com direitos básicos do cidadão, a incapacidade de gerir os recursos públicos, a incompetência na adequada implementação da programação orçamentária em tema de educação pública, a falta de visão política do administrador na justa percepção do enorme significado social de que se reveste a educação infantil e a inoperância funcional dos gestores públicos na concretização das imposições constitucionais estabelecidas em favor das pessoas carentes não podem nem devem representar obstáculos ao adimplemento, pelo Poder Público, notadamente pelo Município (CF, art. 211, § 2º), da norma inscrita no art. 208, IV, da Constituição da República, que traduz e impõe, ao Estado, um dever de execução inafastável, sob pena de a ilegitimidade dessa inaceitável omissão governamental importar em grave vulneração a um direito fundamental da cidadania e que é, no contexto que ora se examina, o direito à educação, cuja amplitude conceitual abrange, na globalidade de seu alcance, o fornecimento de creches públicas e de ensino pré-primário "às crianças de zero a seis anos de idade" (CF, art. 208, IV).

Supremo Tribunal Federal

RE 410.715-AgR / SP

sendo assim, e pelas razões expostas, nego provimento ao presente recurso de agravo, mantendo, em consequência, por seus próprios fundamentos, a decisão ora agravada.

É o meu voto.

Supremo Tribunal Federal

SEGUNDA TURMA

EXTRATO DE ATA

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 410.715-5 SÃO PAULO

RELATOR	: MIN. CELSO DE MELLO
AGRAVANTE(S)	: MUNICÍPIO DE SANTO ANDRÉ
ADVOGADO(A/S)	: JOÃO GUILHERME SOUSA DE ASSIS
AGRAVADO(A/S)	: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO

Decisão: A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Relator. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, a Senhora Ministra Ellen Gracie e o Senhor Ministro Gilmar Mendes. 2ª Turma, 22.11.2005.

Presidência do Senhor Ministro Celso de Mello. Presentes à sessão os Senhores Ministros Carlos Velloso, Ellen Gracie, Gilmar Mendes e Joaquim Barbosa.

Subprocuradora-Geral da República, Dra. Maria Caetana Cintra Santos.

Carlos Alberto Cantanhede
Coordenador

ANEXO E

INDICADORES DE POBREZA, 1991 E 2000, TODOS OS ESTADOS DO BRASIL

Indicadores de Pobreza, 1991 e 2000

Código	Estado	% de indigentes, 1991	% de indigentes, 2000	% de pobres, 1991	% de pobres, 2000
	Brasil	20,243	16,315	40,079	32,748
12	Acre	29,553	25,894	53,987	47,829
27	Alagoas	38,712	37,936	67,183	62,24
16	Amapá	16,934	21,558	39,326	42,947
13	Amazonas	24,833	31,381	46,498	52,968
29	Bahia	41,122	31,131	67,035	55,316
23	Ceará	42,003	32,731	68,234	57
53	Distrito Federal	5,1	6,098	16,713	16,072
32	Espírito Santo	18,452	10,66	41,739	28,04
52	Goiás	12,606	9,769	35,052	26,65
21	Maranhão	47,807	40,987	75,07	66,813
51	Mato Grosso	15,494	11,63	37,964	27,784
50	Mato Grosso do Sul	12,818	10,836	35,862	28,66
31	Minas Gerais	19,719	12,567	43,271	29,766
25	Paraíba	41,623	30,061	69,041	55,262
41	Paraná	14,099	9,265	34,855	23,694
15	Pará	28,217	27,093	55,867	51,887
26	Pernambuco	33,843	27,727	60,038	51,306
22	Piauí	49,492	36,641	74,459	61,811
33	Rio de Janeiro	9,181	7,936	25,48	19,228
24	Rio Grande do Norte	34,555	26,887	61,705	50,634
43	Rio Grande do Sul	11,206	7,625	28,773	19,687
11	Rondônia	24,386	16,063	48,574	35,203
14	Roraima	19,776	18,716	36,314	35,897
42	Santa Catarina	10,318	5,915	27,102	16,244
35	São Paulo	3,902	5,937	12,856	14,369
28	Sergipe	33,165	29,431	61,063	53,993
17	Tocantins	33,769	26,627	60,981	50,785

Fonte: Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil

Indicadores de Pobreza, 1991 e 2000

Código	Estado	% de crianças indigentes, 1991	% de crianças indigentes, 2000	% de crianças pobres, 1991	% de crianças pobres, 2000
	Brasil	28,962	25,181	51,302	45,989
12	Acre	38,227	34,881	63,735	59,139
27	Alagoas	49,209	50,312	76,456	74,322
16	Amapá	21,47	28,72	47,368	53,237
13	Amazonas	31,379	40,706	55,701	64,39
29	Bahia	52,492	43,92	76,607	69,373
23	Ceará	53,157	45,18	77,155	70,246
53	Distrito Federal	7,735	9,725	23,773	24,564
32	Espírito Santo	25,882	16,877	52,364	40,526
52	Goiás	18,122	14,607	44,898	37,412
21	Maranhão	57,407	51,969	82,297	76,936
51	Mato Grosso	20,899	15,969	47,383	36,941
50	Mato Grosso do Sul	18,317	16,451	45,619	40,257
31	Minas Gerais	29,156	20,491	55,333	43,358
25	Paraíba	53,115	42,482	78,056	68,711
41	Paraná	19,781	14,45	44,109	34,275
15	Pará	36,203	36,272	65,845	63,78
26	Pernambuco	45,033	39,863	70,607	65,439
22	Piauí	60,022	48,974	81,911	73,796
33	Rio de Janeiro	14,727	13,369	36,383	30,53
24	Rio Grande do Norte	44,753	38,301	70,973	63,939
43	Rio Grande do Sul	16,418	13,049	37,641	30,75
11	Rondônia	30,446	21,41	57,357	44,946
14	Roraima	25,006	25,123	45,195	46,115
42	Santa Catarina	14,209	9,479	34,276	24,57
35	São Paulo	5,8	9,502	18,624	22,681
28	Sergipe	43,526	41,721	71,131	67,555
17	Tocantins	43,483	35,608	70,76	61,847

Fonte: Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil

Indicadores de Pobreza, 1991 e 2000

Código	Estado	Intensidade da pobreza, 1991	Intensidade da pobreza, 2000	Intensidade da indigência, 1991	Intensidade da indigência, 2000
	Brasil	49,181	49,681	42,043	53,868
12	Acre	51,137	52,705	42,453	53,986
27	Alagoas	53,372	57,179	42,571	55,424
16	Amapá	44,786	50,314	41,28	51,139
13	Amazonas	51,715	57,891	45,992	60,029
29	Bahia	55,218	53,634	43,617	52,757
23	Ceará	55,368	54,438	43,911	53,549
53	Distrito Federal	37,398	42,231	36,881	54,555
32	Espírito Santo	44,964	41,671	37,002	47,051
52	Goiás	40,705	40,643	35,708	51,071
21	Maranhão	56,515	56,661	44,164	52,787
51	Mato Grosso	43,435	44,447	38,77	56,738
50	Mato Grosso do Sul	40,242	41,713	32,921	51,37
31	Minas Gerais	45,829	43,782	37,504	48,543
25	Paraíba	54,953	52,085	44,277	51,06
41	Paraná	43,127	42,315	37,266	51,147
15	Pará	48,721	51,081	38,383	51,091
26	Pernambuco	52,663	52,321	42,729	53,167
22	Piauí	58,706	54,99	46,87	51,543
33	Rio de Janeiro	41,105	44,673	40,074	59,404
24	Rio Grande do Norte	52,464	52,03	42,783	54,312
43	Rio Grande do Sul	42,288	41,715	37,095	49,398
11	Rondônia	49,648	47,727	44,595	56,257
14	Roraima	57,023	53,116	65,311	61,263
42	Santa Catarina	42,125	40,743	39,299	51,087
35	São Paulo	39,29	46,183	51,125	66,997
28	Sergipe	51,32	52,191	40,693	49,768
17	Tocantins	51,457	52,346	40,21	55,818

Fonte: Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil