

O direito financeiro, tributário e políticas públicas: uma análise conjunta além do texto legal*

The financial and tax law, public policy: a joint analysis beyond the legal text

Edson Luciani de Oliveira¹

Resumo

O presente texto busca uma visão ampla da estrutura jurídico-tributária que leve à eficácia do orçamento aprovado da norma tributária válida e eficaz, perante a escassez dos recursos e a demanda social incessante. Este artigo não se baseia apenas na implementação de uma teoria normativa, rigorosa na utilização da linguagem (aliás, necessária e oportunamente edificada), mas alheia às questões sociais, isolada em si própria, hoje insuficiente e insensível aos problemas de Justiça; aquela teoria vinculada à mesma opção metodológica que faz distinção entre o papel do jurista (análise fria da norma) e do filósofo (consequências sociais da norma). No universo dos métodos existentes, reflete-se dialeticamente acerca da necessidade de se pensar na correta aplicação dos recursos públicos, não somente com apoio no texto da lei. Atualmente, o cidadão percebe que a carga tributária brasileira é alta e a aplicação dos recursos públicos não é adequada. Pode-se dizer que houve um distanciamento entre a pedagogia do Direito Tributário brasileiro, dotado de um legalismo formal marcante (com reflexos inclusive na construção da norma tributária) e a percepção pública, talvez quando se afirmara que o tributo era imposto pelo poder do Estado e não por sua razão de ser que é a correta aplicação desse recurso (*causa impositionis*), especialmente em Políticas Públicas. A interdisciplinaridade, nos moldes que aqui se apresenta, com a utilização de elementos estatísticos, econômicos e breves considerações de cunho político, talvez ainda não esteja madura para oferecer elementos definitivos para a análise jurídica, mas é um diferente prisma que se propõe. E, conclusivamente, pode-se dizer que tal análise com suporte em várias ciências é possível.

Palavras-chave: Arrecadação tributária. Recursos para políticas públicas. *Causa impositionis*. Análise conjunta.

Abstract

This paper searches a broad overview of the tax-legal structure that leads to efficacy of approved budget, of valid tax rule and efficient before the scarceness of resources and the social constant demand. This article is not based (only) in the implementation of a normative theory, the rigorous use of language (in fact, built necessary and opportunely), but distant of social issues, isolated in itself, insufficient today and insensible to the problems of Justice; theory linked to the same methodological analysis that distinguishes between the role of the jurist (cold analysis of the rule) and philosopher (so-

* Artigo recebido em 12/09/2011
Aprovado em 08/11/2011

¹ Mestre e Doutorando em Direito Tributário PUCPR. Auditor Fiscal Secretaria da Fazenda PR.

cial consequences of the rule). In the universe of existing methods, dialectically reflected on the need to think about the correct use of public resources not only with support of law. Currently the Brazilian citizen thinks the Brazilian tax burden is high and the use of public resources is not adequate. It can be said that there was a gap between the pedagogy of the Brazilian Tax Law, with a formal legalism (with consequences including the construction of the tax text) and public perception, perhaps when it asserted that the tax was imposed by state power and not because of main reason, which is the correct application of this resource (causa impositionis), in Public Policy especially. Interdisciplinarity, in the manner presented here, with the use of statistical, economic and brief considerations of a political nature, perhaps not yet ripe to provide elements for the final juridic review. But it is a different prism that is proposed. And conclusively it can say that such analysis with support by various sciences is possible.

Keywords: Tax collection. Resources for public policy. Causa impositionis. Joint review.

1 Introdução

A Constituição Brasileira de 1988 significou à sociedade nacional mais do que um símbolo da retomada de sua vida democrática e política. Trouxe em seu bojo comandos normativos que revelam seu cunho social, uma vez que vários de seus dispositivos preveem a importância das políticas públicas, dos programas sociais, enfim, dos direitos que visem beneficiar o cidadão em todos os aspectos de sua vida.

Ocorre, contudo, que toda a estruturação de políticas eminentemente públicas tem suporte na arrecadação e nos planos orçamentários do país.

É comum ouvir-se que o país possui uma carga tributária altíssima, mas cabe questionar o porquê da população brasileira possuir a percepção de que os recursos não são bem aplicados². Interessa observar onde estaria a maior demanda ou insatisfação com a aplicação dos recursos. Muitas perguntas deveriam ser respondidas pelo

Direito³ e não apenas pela Sociologia, por exemplo, acerca da arrecadação, fiscalização e aplicação do que foi retirado da população. Ademais, outros aspectos deveriam ser abordados como o caráter ideológico, político, administrativo e até eleitoral das decisões envolvidas.

Mas neste estudo, busca-se evidenciar a importância do respeito aos parâmetros orçamentários, dada a tributação efetuada e observar muitas vezes que a população percebe que os tributos não são devidamente aplicados em meio às demandas constantes e aos recursos cada vez mais escassos. Hoje as decisões das Cortes Judiciais Superiores do país sobre a destinação dos recursos cuidam não apenas da fria letra da lei, mas buscam o sopesar dos interesses, o equilíbrio fiscal (com a lei de Responsabilidade Fiscal) e invocam diversos princípios como o da Reserva do Possível, da Dignidade da Pessoa Humana. E é neste ambiente que os Direitos Orçamentário, Financeiro e Tributário estão insertos.

Do ponto de vista doutrinário, costuma-se associar o Direito Financeiro ao estudo da entrada e saída de recursos, e também ao tratamento orçamentário envolvido. Assim sendo, o Direito Financeiro é mais amplo que o Direito Tributário, pois não trata apenas da análise da entrada de valores aos cofres públicos (tarefa que cabe ao Direito Tributário), mas vai além ao estudar a destinação dos recursos arrecadados.

- Cerca de 30% das pessoas que responderam à pesquisa consideram que não pagam impostos – p. 27 (mesmo incluindo-se o ICMS e as contribuições sociais);

- Os tributos mais lembrados foram o Imposto Predial Territorial Urbano - IPTU e o Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, justamente menos significativos que o Imposto de Renda - IR e o Imposto sobre as operações de circulação de mercadorias e serviços - ICMS para os cofres públicos – p. 29. A partir de: ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA (ESAF). *Percepção sobre a política fiscal brasileira*, Brasília, p. 27-29, jun. 2010. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/Pos_graduacao2/documentos/Pesquisa_de_Percepcao_da_Politica_Fiscal_v_Internet_09_ago_10.pdf> Acesso em: 17 out. 2010.

³ “[...] há que se destacar que o maior déficit da pouca produção científico-jurídica brasileira, ou seja, aquele que mais acentuadamente marca a defasagem das pesquisas jurídicas em face das demais ciências, é o decorrente da ausência de pesquisas empíricas na cultura jurídica nacional, à exceção de raríssimos esforços de grupos de pesquisa, sociólogos e correntes teórico-empíricas pontualmente localizáveis em algumas instituições”. BITTAR, Eduardo C. B. *Metodologia da pesquisa jurídica*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 18.

² Interessante pesquisa foi efetuada pela Escola de Administração Fazendária – ESAF do Ministério da Fazenda. Alguns dados foram levantados acerca da percepção dos contribuintes brasileiros:

Ocorre que, sendo foco dos principais estudos, o Direito Tributário Brasileiro, por sua pedagogia dominante nos últimos anos, dado o legalismo formal, e bastante alheio às questões de justiça, fez esmaecer o sentido da *causa impositionis*.

A principal preocupação deste estudo visa invocar um resgate histórico (e já se percebe que alguns estão assim procedendo), ao dizer que os recursos retirados da sociedade são justificados juridicamente porque, não apenas, assim está previsto em lei ou pelo poder estatal de tributar. A tributação só faz sentido quando tais recursos retornam à sociedade por meio de benefícios, programas e políticas públicas.

O país, ricamente desigual e empobrecido politicamente, deve contar com o Direito e com o Tributário, sobremaneira, como ferramenta de Justiça, de implementação de políticas sociais. Não mais pode concebê-lo como mero instrumento de análise da subsunção. A demarcação de sua cientificidade foi tentada pela defesa e em razão do direito positivado. Rechaçou o antigo Jusnaturalismo, distancia-se do Neoconstitucionalismo, mas hoje esta visão “pedagógica-tributária”, recortada, mesmo com a adoção de uma exigida e rigorosa linguagem técnica se evidencia como algo insuficiente, que não justifica o todo ou as variadas dimensões envolvidas. Houve um afastamento da razão de ser da tributação em nome do tecnicismo dogmático.

O Tributo e o Direito devem observar várias dimensões, não apenas àquela pretensa e eminentemente jurídica, sob pena de se distanciar do social, sua razão.

Como ensina Carnelutti :

Em suma, o Direito por fragmentos não é Direito, e sim uma parte do Direito; e a realidade da parte exclui a realidade do todo. Isso quer dizer que a decomposição do Direito é um procedimento necessário de nossa ciência: mas pode conduzir a gravíssimos erros, se não for acompanhada do conhecimento de que o que nós observamos é mais cadáver do Direito do que Direito vivo, porque a vida, ou seja, a realidade do Direito, não está em nenhuma parte, senão no todo e em sua unidade. Para ver o Direito vivo há que se subir o mais alto possível, onde o olho possa abarcar, quanto caiba, sua imensa realidade.⁴

Nessas linhas não se procura a justiça na norma individualizada, recortada. Não se comenta se a incidência tributária, individualmente, foi justa ou moral. Os contribuintes, em última análise, querem que se concretizem os comandos da Constituição, traduzindo em políticas e programas sociais, os valores que lhes são retirados.

O Orçamento, o Direito Tributário e as informações técnicas advindas da Economia e da Estatística servem de instrumento enriquecedor para um melhor exame jurídico, quer dizer, na confecção, na aplicação e nos resultados da norma.

Exemplos:

1. Se se sabe, por meio de dados estatísticos, que os chamados impostos indiretos são altos e que existe uma distribuição inadequada da carga tributária brasileira (o mais pobre paga proporcionalmente mais que o rico), o legislador deve revisar o ordenamento tributário;
2. Como se pode pensar sobre um conceito de “efeito de confisco” previsto no art. 150, IV da Constituição Federal de 1988 sem estudar elementos econômicos (ou apenas elementos normativos) para um caso concreto e eventual uma decisão judicial?

Se a repartição tributária, por meio das rubricas orçamentárias (poucos recursos para áreas prioritárias), está constituída de forma que não haja retorno eficiente para a sociedade, o debate sobre a reforma orçamentária deverá ser aprofundado. Note-se que o estudo do tributo e sua destinação são temas centrais e aqui não se está abordando uma eventual má gestão administrativa para tais casos.

2 A *causa impositionis* na doutrina escolástica e o espírito das leis de Montesquieu

Pérez de Ayala⁵ efetuou um interessante estudo sobre os ensinamentos de Montesquieu comparando-os com a *causa impositionis* da escolástica e as lições de São Tomás de Aquino.

Os fundamentos para o estabelecimento de um imposto justo teriam como base: uma causa final, uma causa eficiente, uma causa material e uma causa formal. São Tomás de Aquino considerava a causa formal justa

⁴ CARNELUTTI, Francesco. *Metodologia do Direito*. Campinas: Bookseller, 2000. p. 50-51.

⁵ PÉREZ DE AYALA, José Luis. *Montesquieu y el derecho tributario moderno*. Madrid: Dykinson, 2001. p. 17-25.

quando se exigia dos súditos com igualdade e proporcionalidade, segundo as capacidades de cada um. A causa material dar-se-ia em razão dos bens gravados; e a causa eficiente fundar-se-ia na legitimidade da autoridade para criar o imposto.

A causa final do imposto seria justificada quando estabelecesse uma utilidade comum que se estendesse a todos. Recuando um pouco mais na História, interessante destacar o pensamento de Aristóteles (384 A. C. a 322 A. C.), para que se possa “religar”⁶ vários elementos do conhecimento humano:

Em todas as ciências e em todas as artes o alvo é um **bem**; e o maior dos bens acha-se principalmente naquela dentre todas as ciências que é a mais elevada; ora, essa ciência é a Política, e o **bem em Política é a justiça, isto é a utilidade geral**. Pensam os homens que a justiça é uma espécie de igualdade e concordam, até certo ponto, com os princípios filosóficos que expusemos em nosso tratado de Moral. Nele explicamos o que é justiça, e a que ela se aplica; e dissemos que a igualdade não admite diferença alguma entre aqueles que são iguais. Mas não se deve continuar na ignorância do que sejam a igualdade e a desigualdade. É, com efeito, um assunto tão obscuro, que interessa à Filosofia Política.⁷ (Grifo nosso)

O que se enfatiza é que toda arrecadação se fundamenta em raciocínio construído historicamente e que precisa ser reconstruído para que se possa ter a visão em várias dimensões, justificando a aplicação dos tributos recolhidos.

Desse ponto em diante, já se pode caminhar no presente e verificar como contextualizar as linhas históricas anteriores, dado o Direito Positivado atual.

3 Ordenamento constitucional

A Constituição Brasileira possui diversas normas que, na divisão proposta por Silva⁸ assim de dão:

- I – normas constitucionais de eficácia plena;
- II – normas constitucionais de eficácia contida;
- III – normas constitucionais de eficácia limitada ou reduzida.

⁶ Expressão adotada por MORIN, Edgar. *O método 6: ética*. Porto Alegre: Sulina, 2011. p. 21.

⁷ ARISTÓTELES. *A Política*. São Paulo: Escala, 2000. p. 73. (Coleção Mestres Pensadores).

⁸ SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 82-83.

Como ensina o autor, as normas de eficácia plena têm aplicabilidade direta, imediata e integral. Desde a entrada em vigor da Constituição, produzem todos seus efeitos essenciais, todos seus objetivos, porque o legislador criou desde logo uma normatividade suficiente “incidindo direta e imediatamente sobre a matéria que lhes constitui objeto”⁹.

As normas de eficácia contida possuiriam a aplicabilidade imediata, direta, mas não integral, porque estariam sob restrições previstas ou dependentes de regulamentação que contenha sua eficácia e aplicabilidade. Já as de eficácia limitada ou reduzida teriam a aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, visto que aguardariam uma normatividade ulterior para lhes imprimir eficácia.

As normas que tratam dos direitos sociais estariam entre as de eficácia limitada. Mas Silva¹⁰ sustenta seu caráter imperativo e vinculativo. E, em outra passagem, o mesmo autor busca apoio em outros pensadores para destacar a importância dos direitos sociais.

Entre nós, Pontes de Miranda e Alfredo Buzaid não vacilaram no reconhecer-lhes juridicidade e eficácia. O primeiro, em texto já citado, fala em regras jurídicas programáticas como algo que era político-partidário, programático, e entrou no sistema jurídico, cerceando-se, com isso, a atividade dos legisladores futuros, que no assunto programado não podem ter outro programa. O segundo é incisivo quando afirma ser errôneo pretender distinguir, numa constituição, cláusulas mandatórias e diretórias, programáticas ou de orientação, atribuindo-lhes eficácia jurídica diversa¹¹

A despeito de sua eficácia limitada, as normas assim chamadas programáticas, que envolvam Direitos Sociais, possuem imperatividade direta. Portanto, devem ser encaradas as normas previstas nos art. 6º e 7º, e os art. 193 a 232 da CF/88 que abrigam os dispositivos constitucionais relativos aos Direitos e à Ordem Social.

Como leciona Bucci, “[...] os instrumentos orçamentários dispostos na Constituição Federal, plano pluri-anual (PPA), lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e lei orçamentária podem ser considerados as expressões

⁹ SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 82-83.

¹⁰ *Ibidem*, p. 139.

¹¹ *Ibidem*, p. 154.

jurídicas de políticas públicas por excelência”¹², contidos no Capítulo II, Das Finanças Públicas, do Título VI, Da Tributação e Orçamento.

Os art. 165 a 169 da CF/88 regulam todo o processo orçamentário e a respectiva legislação possui competência concorrente¹³ (art. 24, I e II da CF/88).

Também, poderiam ser citadas as referências constitucionais nos Títulos da Ordem Econômica e da Ordem Social, além das indicações constantes de política urbana, política agrícola e política de saúde.

No contexto constitucional devem ser insertos o Direito Financeiro e o Tributário. E, segundo Torres, o Direito Financeiro,

[...] como sistema objetivo, é o conjunto de normas e princípios que regulam a atividade financeira. Incumbe-lhe disciplinar a constituição e a gestão da Fazenda Pública, estabelecendo as regras e procedimentos para a obtenção da receita pública e a realização dos gastos necessários à consecução dos objetivos do Estado.¹⁴

E o Direito Financeiro pode ser dividido em vários ramos:

- Receita Pública que se subdivide em Direito Tributário, Direito Patrimonial Público e Direito do Crédito Público;
- Despesa Pública que, por sua vez, subdivide-se em Direito da Dívida Pública e Direito das Prestações Financeiras;
- Direito Orçamentário.

Tal conceituação não destoa da apresentada por Myrbach-Rheinfeld que em 1909 inaugurou a sistematização do estudo do Direito Financeiro. Segundo esse professor: “Os ramos do Direito Público positivo que têm

por objeto a regulamentação das finanças das coletividades públicas (Estado e outros corpos da Administração própria existente no interior do mesmo)”¹⁵ dizem respeito ao Direito Financeiro.

No entanto, apoiando-se ainda nos ensinamentos de Ricardo Lobo Torres, o Direito Tributário “[...] é o conjunto de normas e princípios que regulam a atividade financeira relacionada com a instituição e cobrança de tributos: impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios.”¹⁶

Ressalte-se a relevância que encontraram os assuntos orçamentários e tributários na Constituição Federal de 1988. O Título VI, da Tributação e do Orçamento, possui disciplina constitucional com fulcro nos art. 145 a 169, com diversos incisos, alíneas, além de outros comandos situados nos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias.

Nota-se, então, o fundamental entrelaçamento existente entre o Direito Financeiro (Tributário), o orçamento e os direitos e políticas públicas sociais. E nesse passo é que se quer caminhar na análise dos parâmetros orçamentários, suas aplicações.

Eis, portanto, a forte vinculação entre esses ramos do conhecimento perante o sistema constitucional, sem esquecer que há longa previsão infraconstitucional que também cuida dos aspectos financeiros e a aplicação de recursos das políticas públicas.

4 O direito tributário se distanciou da razão ética de se cobrar tributos?

Alfredo Augusto Becker, em sua obra “Teoria Geral do Direito Tributário” efetuou um contraponto entre as teorias de Giannini e Grizziotti.¹⁷

Giannini entendia que o Direito Tributário deveria efetuar um recorte e centrar-se naquilo eminente-

¹² BUCCI, Maria Paula Dallari. O Conceito de política pública em direito. In: BUCCI, Maria Paula Dallari (Org.). *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 15.

¹³ Cabe destacar que o atual art. 117 da Constituição italiana menciona “harmonização dos balanços públicos” como matéria legislativa concorrente:

Art. 117 La potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali.

[...] Sono materie di legislazione concorrente quelle relative a: [...] armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. (Inserida referência da constituição italiana ao final.)

¹⁴ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 8. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p.12.

¹⁵ *Les branches du droit public positif qui ont pour objet la réglementation des finances des collectivités publiques (Etat et autres corps d'administration propre existant à l'intérieur de celui-ci)*. MYRBACH-RHEINFELD, Franz. *Précis de droit financier*. Paris: V. Giard & E. Briere, 1910, p. 16.

¹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 8. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p. 12.

¹⁷ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972. *passim*.

mente jurídico. Pode-se dizer que houve uma proposta de reducionismo para dar cientificidade ao objeto de estudo.

Grizziotti, por seu turno, propunha que deveria haver uma “conjunção” entre os vários ramos de conhecimento, sendo que o tributo deveria ser estudado pelo enfoque das Ciências das Finanças.

Na doutrina jurídica brasileira pode-se considerar que prevaleceu a escola de Giannini. O autor entendeu que a tributação se dá pelo poder de império, do Estado¹⁸.

Aqui talvez esteja o motivo inicial do distanciamento entre a razão de se tributar e a aplicação dos recursos. Quando se fala que se tributa pelo poder, está se afastando da *causa impositionis* as razões que motivaram a tributação. No mesmo sentido, pode-se pensar que a razão de se tributar seja **somente** a previsão normativa.

As razões da tributação¹⁹ são variadas, mas se dirigem à satisfação da sociedade. E sempre terá que ser repetida essa questão. A percepção de que o recolhimento tributário se afastava de sua causa aqui começa a ser sentida.

Talvez por conta, também, dessa bifurcação doutrinária, a fiscalização da aplicação tributária, pela análise jurídica, apartou dos estudos dos juristas (dos filósofos do Direito, se preferível) que cederam esse objeto de estudo aos economistas e sociólogos, dentre outros. Mas é inegável que a correta aplicação tributária está positivada quando se exige

a eficiência administrativa prevista no art. 37 da Constituição Federal²⁰.

Ou seja, a Administração Pública deverá pautar suas ações não apenas pelo princípio da legalidade - tão invocado pelos juristas pela análise do direito posto. Os princípios da moralidade e da eficiência, já indicados, da mesma forma devem ser objetos de observação e exame dos juristas e dos filósofos do Direito.

5 Políticas públicas e o que se busca

Mas o que buscam as políticas públicas?

Interessante destacar o conceito sobre o que vem a ser política pública na lição de Bucci:

[...] é o programa de ação governamental que resulta de um processo ou conjunto de processos juridicamente regulados - processo eleitoral, processo de planejamento, processo de governo, processo orçamentário, processo legislativo, processo administrativo, processo judicial - visando coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados.

Como tipo ideal, a política pública deve visar à realização de objetivos definidos, expressando a seleção de prioridades, a reserva de meios necessários à sua consecução e o intervalo de tempo em que se espera o atingimento dos resultados.²¹

Ora, o fundamento, ou melhor, a razão das políticas públicas deve estar consubstanciada no art. 3º da atual Carta Magna Brasileira²². Dali se extraem os comandos normativos que constituem o escopo da sociedade brasi-

¹⁸ *Il concetto di diritto tributario - Nella odierna economia degli Stati, essendo ormai ridotti ad una piccola parte i redditi che essi ritraggono dal loro patrimonio o dall'esplicazione d'una loro attività industriale o commerciale in regime di diritto privato, l'ingente massa dei mezzi economici occorrenti per la soddisfazione dei bisogni pubblici - progressivamente crescenti com l'intensificarsi della ingerenza dello Stato in tutti i settori della vita sociale ed economica - è tratta quasi esclusivamente dai tributi, e cioè [...] dalle prestazioni pecuniarie che lo Stato, e così pure gli altri enti pubblici, hanno il diritto di esigere in virtù della loro potestà d'impero, originaria o derivata.* (Grifo nosso) GIANNINI, Achille Donato. *I concetti fondamentali del diritto tributario*. Torino: Torinese, 1956. p. 1. Ernst Blumenstein, por seu turno destacou: “*Tributi sono le prestazioni pecuniarie, che lo Stato ovvero un ente pubblico da esso a ciò autorizzata, in forza della sovranità territoriale, preleva da soggetti economici ad essa sottomessi.*” (Grifo nosso). BLUMENSTEIN, Ernst. *Sistema di diritto delle imposte*. Milano: Giuffrè, 1954. p. 2.

¹⁹ Sem se desprezarem outras e históricas razões, como a bélica, no caso dos romanos em relação aos povos vencidos ou do poder do soberano no caso dos monarcas.

²⁰ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de **legalidade**, impessoalidade, **moralidade**, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte: [...]. (Grifo nosso). (Inserida referência da constituição federal).

²¹ BUCCI, Maria Paula Dallari. O Conceito de política pública em direito. In: BUCCI, Maria Paula Dallari (Org.). *Políticas pública: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 39.

²² Art. 3º 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. (Grifo nosso) Inserida referência.

leira. Procura a liberdade, a igualdade, a justiça, etc. Não são necessárias extensas linhas e fortes argumentos para crer que ao final, todos os tributos recolhidos, todas as políticas públicas aplicadas visam, precipuamente, o bem comum, o justo, a liberdade e a erradicação da desigualdade com base na garantia do desenvolvimento econômico.

Sen, indiano, recebeu o prêmio Nobel de Economia de 1998 e possui vários estudos acerca desses temas, e é constante sua preocupação em envolvê-los com o estudo da Ética aplicada às finanças e à economia, sempre correlacionando tais assuntos com o peculiar pragmatismo da visão anglo-saxã.

Em seu livro *Desigualdade reexaminada*, Sen²³ afirma que a pergunta fundamental é “Igualdade de quê?” e não apenas “Por que a igualdade?”²⁴. E em linhas posteriores, “antecipadamente”, conclui que:

Liberdades, direitos, utilidades, rendas e recursos, bens primários, satisfação de necessidades etc. fornecem maneiras diferentes de ver as respectivas vidas de pessoas diferentes, e cada uma das perspectivas conduz a uma visão correspondente da igualdade.²⁵

E no âmbito dessa pragmática visão anglo-saxã, os autores, aberta e claramente, expõem a relação entre tributos e o que significam para a liberdade, a igualdade e a segurança.

Holmes e Sunstein, professores norte-americanos, concluem que não apenas direitos de Seguridade Social, mas direitos de propriedade privada, liberdade de expres-

são e de religião, são direitos e possuem custos públicos dependentes de tributos.²⁶

O que se quer evidenciar, nesse momento, não é o tipo de política pública que deve ser adotada, mas, deixar claro que as políticas públicas (ações de governo) dependem de recursos advindos das receitas e aplicações tributárias.

6 Critérios objetivos de fiscalização e monitoramento

Pode-se arguir que não se tem como mensurar o justo, o moral, o desigual de posse apenas do Direito Positivo. De fato, ocorre, contudo (e sem querer adentrar o tema²⁷ do “dogma da completude do ordenamento jurídico”), que o direito posto também não “define” o que vem a ser *capacidade contributiva*, *confisco*, dentre tantas outras expressões encontradas no Direito Tributário ou Fiscal, e mesmo assim, os pensadores do Direito continuaram a buscar respostas para que a instrumentalização do Direito encontrasse a Justiça. Mas, não foi por conta dessa “falta de previsão normativa” que os juízes não julgaram, que os atos administrativos tributários não foram expedidos, e que a legislação infraconstitucional fiscal deixou de ser produzida.

A essa altura, interessante efetuar um contraponto entre dois pensamentos que destacam o papel do jurista. No meio jurídico, e mais uma vez referindo-se ao legalismo formal, enraizado na pedagogia do Direito Tributário Brasilei-

²⁶ *The rights of americans are neither divine gifts nor fruits of nature; they are not self-enforcing and cannot be reliably protected when government is insolvent or incapacitated; they need not be a recipe for irresponsible egoism; they do not imply that individuals can secure personal freedom without social cooperation; and they are not uncompromisable claims.*

A more adequate approach to rights has a disarmingly simple premise: private liberties have public costs. This is true not only of rights to Social Security, Medicare, food stamps, but also of rights to private property, freedom of speech, immunity from police abuse, contractual liberty, free exercise of religion, and indeed of the full panoply of rights characteristic of the American tradition. From the perspective of public finance, all rights are licenses for individuals to pursue their joint and separate purposes by taking advantage of collective assets, which include a share of those private assets accumulated under the community's protection. HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. Nova York: Norton & Company, 1999. p. 220.

²⁷ Ver por exemplo, BOBBIO, Norberto. *Teoria geral do direito*. São Paulo: M. Fontes, 2007. p. 263-274.

²³ SEN, Amartya. *Desigualdade reexaminada*. Rio de Janeiro: Record, 2008. p. 52.

²⁴ Há certo propósito em ver o problema dessa forma, mas há aqui uma questão substantiva mais interessante. Está relacionada com o fato de que toda teoria normativa do ordenamento social que tenha afinal resistido ao teste do tempo parece exigir a igualdade de algo – algo que é considerado particularmente importante nessa teoria. As teorias envolvidas são diferentes e frequentemente estão em conflito umas com as outras, mas ainda parecem ter essa característica comum. SEN, Amartya. *Desigualdade reexaminada*. Rio de Janeiro: Record, 2008. p. 43-44.

Esta mesma posição é ratificada em seu livro *The idea of justice*. Londres: Penguin Books, 2009. p. 291.

²⁵ *Ibidem*, p. 56.

ro, muito se versou acerca da instrumentalização do Direito e a dificuldade de estudar a Justiça²⁸ e seus aspectos sociais.

Alfredo Augusto Becker escreveu:

Note-se que a alegação de que o princípio de justiça estaria implícito na totalidade do sistema jurídico, improcede porque o sistema jurídico compõe-se exclusivamente de regras jurídicas cuja estrutura lógica e atuação dinâmica independem da justiça, de modo que a soma (a totalidade do sistema jurídico) das partes (as regras jurídicas) não pode estar subordinada a um princípio (a justiça) ao qual as partes (as regras jurídicas) não estão condicionadas.

[...]

Diante de uma regra jurídica, o jurista não toma posição (juízo de valor: é justa ou injusta), mas toma conhecimento (juízo de validade: há, ou não, juridicidade);

[...]

Imagine-se o efeito ridículo que produziria, hoje, o filósofo ou o teólogo ou o moralista que condenasse o cientista por ele não se ter indignado pelo iníquo e pérfido comportamento da aranha contra a môsca.

[...]

O jurista, se quer continuar jurista e não converter-se em pregador moralista ou filósofo, deve saber distinguir entre a regra jurídica válida e a não-válida, independentemente da repugnância que tal regra jurídica provoca em sua própria consciência ou na dos outros.²⁹

Com o devido respeito ao autor e às suas últimas linhas (seguidas até hoje), e, *concessa maxima venia*, há que se lembrar que a Filosofia³⁰ não se presta ao estudo do

²⁸ Interessante destacar o art. 1º, I da Constituição Espanhola de 1978: *Artículo 1.1. España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político.* (grifo nosso) Inserida referência da constituição espanhola.

²⁹ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972. p. 79-81.

³⁰ O problema dos Pressupostos. Talvez resida no problema dos pressupostos a principal diferença entre a Ciência positiva e Filosofia. Ciência Positiva é construção que *parte* sempre de um ou de mais pressupostos particulares; Filosofia é *crítica* de pressupostos, sem partir de pressupostos particulares, visto como as “evidências” se põem, não se pressupõem.

[...] a investigação filosófica pressupõe pelo menos uma verdade – admitida à vista das verdades das ciências –, e é a *capacidade sintetizadora do espírito* [nomotética, segundo consta na nota de rodapé n. 9, p. 13], pela qual o homem se distingue dos outros animais, aos quais não é dado superar, integrando-os numa unidade conceitual nova e concreta, os elementos particulares e múltiplos da experiência. REALE, Miguel. *Filosofia jurídica*. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 11-13

comportamento biológico e sim ao problema da condição humana frente ao Universo. A Teologia ocupa-se do sagrado e da ligação do homem com o Divino e não se pode entender como a Moral poderia se imiscuir no exemplo dado, uma vez que a própria Ciência Clássica encarta a Moral como norma de conduta humana e não animal.

A condenação pela não indignação seria absurda, mas o exemplo dado, pouco, ou quase nada, toca as preocupações da Teologia, da Moral ou da Filosofia relativamente ao comportamento humano. Mas essa contestação ao exemplo dado talvez não seja a melhor.

Ocorre que, do comportamento animal equiparado ao humano, passou-se para uma suposta atitude de condenação da parte de estudiosos que não têm como foco principal o estudo da aprovação de um comportamento humano frente ao ato de um ser irracional. A relação com o divino, o ético e o justo constituem o sentir e o pensar desses homens (filósofos, moralistas e teólogos), tendo-se em conta suas limitações e percepções frente aos pressupostos estabelecidos.

Há que se entender as palavras mais atuais de Hesse, em confronto com as linhas de Becker, com o devido respeito a este último autor, repita-se:

O significado da ordenação jurídica na realidade e em face dela somente pode ser apreciado se ambas – ordenação e realidade – forem consideradas em sua relação, em seu inseparável contexto, e no seu condicionamento recíproco. Uma análise isolada, unilateral, que leve em conta apenas um ou outro aspecto, não se afigura em condições de fornecer resposta adequada à questão. Para aquele que contempla apenas a ordenação jurídica, a norma “está em vigor” ou “está derogada”; Não há outra possibilidade. Por outro lado, quem considera, exclusivamente, a realidade política e social, ou não consegue perceber o problema na sua totalidade, ou será levado a ignorar, simplesmente, o significado da ordenação jurídica.

A despeito de sua evidência, esse ponto de partida exige particular realce, uma vez que o pensamento constitucional do passado recente está marcado pelo isolamento entre norma e realidade, como se constata tanto no positivismo jurídico de Escola de Paul Laband e Georg Jellinek, quanto no “positivismo sociológico” de Carl Schmitt.

[...]

A norma constitucional não tem existência autônoma em face da realidade. Essa pretensão de eficácia (Geltungsanspruch) não pode ser separada das condições históricas de sua realização,

que estão, de diferentes formas, numa relação de interdependência, criando regras próprias que não podem ser desconsideradas. Devem ser contempladas aqui as condições naturais, técnicas, econômicas e sociais.

[...]

Finalmente, a interpretação tem significado decisivo para a consolidação e preservação da força normativa da Constituição. A interpretação constitucional está submetida ao princípio da ótima concretização da norma (*Gebot optimaler Verwirklichung der Norm*). Evidentemente, esse princípio não pode ser aplicado com base nos meios fornecidos pela subsunção lógica e pela construção conceitual. Se o Direito e, sobretudo, a Constituição, têm sua eficácia condicionada pelos fatos concretos da vida, não se afigura possível que a interpretação faça deles *tábula rasa*³¹

Estas últimas palavras incentivam o jurista a procurar caminhos, por meio da interpretação constitucional, que levem à concretização da norma, nos dizeres de Hesse.

Esses raciocínios foram expostos para justificar a adoção do exame de outros métodos e informações que visem à busca da concretização do bem comum, com parâmetros não meramente retóricos ou extraídos da lei.

Carrear elementos que contribuam para se construir um raciocínio jurídico como, por exemplo, índices ou indicadores que conseguem parametrizar a desigualdade, relatórios que informem sobre desempenho, pode parecer novo ou diferente, mas orienta e serve como resposta àqueles que pensam que não existem parâmetros de justiça, de desigualdade.

Portanto, todo esse processo³² envolvendo políticas públicas, desde a verificação da necessidade da tributação, previsão orçamentária, legislação, arrecadação e aplicação dos recursos, possui meios de fiscalização:

1. Pelo cidadão:

a) Instituições privadas

A Lei Complementar 131/2009 acrescentou dispositivos à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e determinou que a União (Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário), Estados, Distrito Federal e Municípios disponibilizem na internet, e em tempo real, informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira.

Vários endereços eletrônicos³³ reúnem informações bastante importantes acerca dos valores arrecadados, repasses, programas, inclusive com “rankings” das Unidades que apresentam tais informações de forma transparente. Pode-se entender que tais mecanismos aproximam não só o cidadão da informação, mas também do Estado e das diretrizes adotadas pelo mesmo.

São inúmeros endereços eletrônicos, inclusive com ferramentas de acesso às “Ouvidorias Eletrônicas” que podem ser úteis para que o cidadão tenha acesso à oficialidade dos dados.

Claro que a linguagem “cifrada” orçamentária, além da baixa inclusão digital, podem ser obstáculos para que o cidadão não obtenha as informações que lhe interessam. De qualquer modo, é um passo inicial que vincula e, em princípio, facilita a difusão desses dados, colocando-os como elementos de questionamento da sociedade.

b) Pelo voto escolhendo parlamentares e chefes dos poderes executivos

Outro mecanismo de fiscalização está, sem dúvida, nas mãos de todo cidadão brasileiro. Com lutas, percalços e surpresas, a população brasileira consolida

³¹ HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Porto Alegre: S. A. Fabris, 1991. p. 13-22.

³² Em aula no curso de Doutorado em Direito da PUCPR (disciplina: Novas Tendências Constitucionais e Políticas Públicas - 2º semestre 2010), o professor visitante, Michele Carducci da Universidade del Salento – Lecce-Itália, destacou que toda Política Pública se justificaria não apenas por seu conteúdo, mas pela proceduralização envolvida, citando o art. 118 da Constituição italiana e segundo o “*Tertium Comparationis*” para as decisões administrativas (*Competenti, Coerenti con altre decisioni prese, Ragionevoli e proporzionati con gli interessi coinvolti*).

³³ Exemplos: CONTAS ABERTAS. [Website]. Disponível em: <<http://contasabertas.uol.com.br/WebSite/>> Acesso em: 17 nov. 2011. Oferece permanente subsídio para o desenvolvimento, aprimoramento, fiscalização, acompanhamento e divulgação das execuções orçamentária, financeira e contábil da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de forma a assegurar o uso ético e transparente dos recursos públicos, preservando-se e difundindo-se os princípios da publicidade, eficiência, moralidade, impessoalidade e legalidade, previstos no art. 37 da Constituição Federal. ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA. [Website]. Disponível em: <<http://www.indicedetransparencia.org.br/>>. Acesso em: 17 nov. 2011. Meio de informar o cidadão sobre o nível de transparência das contas públicas.

as instituições democráticas. A eleição, ou a reeleição dos políticos, passa necessariamente pelo crivo popular que analisa a conduta política e seus reflexos sociais.

A despeito do modo de se governar o Brasil³⁴ e a formação histórica dos políticos³⁵ brasileiros, a incipiente Democracia brasileira caminha no sentido de valorizar seu voto³⁶, dedicando-o a bons programas sociais e vinculando sua decisão eleitoral ao passado dos respectivos políticos.

Nota-se, contudo, que a dimensão dogmático-jurídica mostra-se distante dos reais problemas sociais. Muitas vezes o “homem comum” não conhece a lei, sua forma de atuação e eficácia.

O cidadão, muitas vezes, não sabe necessariamente que o imposto, espécie do tributo, não possui destinação vinculada. Por exemplo, o mais humilde associa diretamente o recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) à sua aplicação em manutenção de estradas ou em transporte público. O IPVA, por ser um imposto, é desvinculado de qualquer atividade estatal específica (art. 16 do Código Tributário Nacional).

Ora, esse tipo de desconhecimento não justifica a má aplicação dos recursos públicos nos programas vinculados ao transporte, segurança em vias públicas etc. Pouco importa dizer ao cidadão que, em se tratando de

imposto, a situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária não se vincula a nenhuma atividade específica do Estado.

Essa “suficiência” é o cânone do princípio da legalidade. Ao lado dele, como já dito, existe o princípio da moralidade e da eficiência, contidos no já lembrado art. 37 da Constituição Federal. Obviamente que a relação entre a arrecadação e a aplicação desse tipo de imposto é mais difícil de criticar, dada a desvinculação já tratada.

Porém, há que se comparar o valor arrecadado (seu aumento ou diminuição) com os índices ou resultados alcançados pelo Estado³⁷ na previsão das Leis Orçamentárias, por meio das rubricas que discriminam os setores atingidos, sejam eles ligados à educação, saúde, mas principalmente ao transporte, no exemplo dado acima, se assim o cidadão desejar. É aceitável pensar que um tributo não possa ser majorado³⁸ se sua aplicação não está sendo devidamente efetuada.

Em contrapartida, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível. CIDE é um tributo cuja vinculação é específica conforme preveem os art. 1º a 1º-B da Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001. Assim sendo, a verificação da aplicação desses recursos é um pouco mais facilitada, pois a própria lei prevê a destinação dos recursos como é caso, por exemplo, da infraestrutura de transportes.

Hoje, no Brasil, também já se pode contar com informações eletrônicas³⁹ com o perfil dos candidatos, seus

³⁴ Ver: PALERMO, Vicente. *Como se governa o Brasil: O debate sobre Instituições Políticas e Gestão de Governo*. 2000. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52582000000300004>. Acesso em: 22 ago. 2010.

³⁵ Ver: DULCI, Otávio Soares, As elites políticas. In: AVELAR, Lucia; CINTRA, Antônio Octávio (Org.). *Sistema Político Brasileiro: uma introdução*. Rio de Janeiro: Unesp, 2007. p. 281-290.

³⁶ Suspeita-se que a maioria das pessoas, ao serem indagadas, concordaria com o fato de que as Políticas Públicas são assunto de Estado e responsabilizaria, em particular, o poder Executivo federal pela execução de políticas econômicas e sociais. Isso ocorre com frequência em países como o Brasil, em que a maioria das instituições e das práticas democráticas é recente, e a sociedade civil está culturalmente acostumada a transferir para o governo a responsabilidade de determinar os rumos das políticas da nação. Nesses países, a ação civil, em geral, é limitada ao voto. MENDES, Ana Maria Coelho Pereira et al. Políticas públicas, desenvolvimento e as transformações do Estado Brasileiro. In: SILVA, Christian Luis da; SOUZA-LIMA, José Edmilson de (Org.). *Políticas públicas e indicadores para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 5.

³⁷ BRASIL. Presidência da República. *Portal da Transparência*. Disponível em: <<http://www.transparencia.gov.br/>>. Acesso em: 22 ago. 2010.

Informações federais sobre despesas e receitas do Paraná. PARANÁ. Secretaria de Fazenda. *Gestão do dinheiro público*. Disponível em: <<http://www.gestaoдинheiropublico.pr.gov.br/Gestao/>>. Acesso em: 22 ago. 2011.

³⁸ Sobre o comportamento do contribuinte, interessante verificar a obra de PUVIANI, Amilcare. *Teoria de la ilusion financiera*. Madrid: Ed. Instituto de Estudios Fiscales, 1972. p. 25 a 31 que tratam das classes fundamentais de ilusões dos gastos públicos.

³⁹ PROJETO EXCELÊNCIAS TRANSPARÊNCIA BRASIL. [Website]. Disponível em: <<http://www.excelencias.org.br/>>. Acesso em: 17 nov. 2011. Informações sobre todos os parlamentares em exercício nas Casas legislativas das esferas federal e estadual, e mais os membros das Câmaras Municipais das capitais brasileiras, num total de 2368 políticos.

trabalhos e o que pode influenciar no momento da escolha eleitoral.

Em que pese o debate acalorado acerca de sua constitucionalidade, o país também já conta com a chamada Lei da Ficha Limpa (Lei Complementar nº. 135 de 04 de junho de 2010), a qual estabelece, de acordo com o § 9º do art. 14 da Constituição Federal, “casos de inelegibilidade, prazos de cessação e determina outras providências, para incluir hipóteses de inelegibilidade que visam a proteger a probidade administrativa e a **moralidade** no exercício do mandato

2. Pelo poder Institucionalizado

Observando a concretude da vida brasileira pode-se dizer que o parlamentar ainda é visto como alguém vinculado e, muitas vezes, subordinado (pelas circunstâncias do poder) às tarefas de execução, seja pelo assistencialismo ou pelo clientelismo.

Embora ainda haja pouca⁴⁰ distinção entre os papéis desempenhados entre os poderes executivos e legislativos, sentida por parte da população brasileira, principalmente quando se trata do papel de um vereador (estendendo-se esse fato ao poder legislativo como um todo) os parlamentares possuem importante função.

Mas afastando-se um pouco dessa realidade, deve ser ressaltado que, logo nos primeiros incisos do art. 48 da Constituição Brasileira⁴¹, que expõe as atribuições do Poder Legislativo, verifica-se a preocupação do legislador constitucional acerca dos assuntos tributários e orçamentários:

⁴⁰ No artigo de NETO, Joffre. O Legislativo e o poder local. In: BENEVIDES, Maria Vitória; KERCHER, Fábio (Org.). *Reforma política e cidadania*. São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2003. p. 425, encontra-se pesquisa quantitativa efetuada nos municípios paulistas de São José dos Campos, Taubaté, Tremembé e São Bento do Sapucaí. O autor afirma que “Do maior ao menor município, quase dois terços da população (na média, dois terços mesmo, 67%) estão certos de que a Câmara faz parte da prefeitura. Apenas 24% dos entrevistados responderam, acertadamente, que a Câmara é um órgão independente”.

⁴¹ Art. 48. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, não exigida esta para o especificado nos arts. 49, 51 e 52, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre:
I - sistema tributário, arrecadação e distribuição de rendas;
II - plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, operações de crédito, dívida pública e emissões de curso forçado.

Além disso, há a importante função de fiscalização e aprovação legislativa por parte do Congresso Nacional como se observa no art. 49, IX e X, art. 57, § 2º, art. 165, § 4º e art. 166 da Carta Magna Brasileira⁴².

Visando dar maior transparência e participação popular, cabe mencionar que mais um instrumento parlamentar foi aprovado. Trata-se da Resolução 01/06⁴³, pela qual o cidadão pode ter maior participação em parceria com seu representante parlamentar.

Ademais, com essa Resolução,⁴⁴ tenta-se evitar as chamadas “rachadinhas” (um dos grandes problemas orçamentários) que ocorrem segundo Edilberto Pontes Lima e Rogério B. Miranda:

⁴² Art. 49. É da competência exclusiva do Congresso Nacional:
[...]

IX - julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo;

X - fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta;

[...]

Art. 57. O Congresso Nacional reunir-se-á, anualmente, na Capital Federal, de 2 de fevereiro a 17 de julho e de 1º de agosto a 22 de dezembro:

[...]

§ 2º - A sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias.

[...]

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
[...]

§ 4º - Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

[...]

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.

⁴³ BRASIL. Resolução 01/06, de 22 de dezembro de 2006. Dispõe sobre a Comissão Mista Permanente a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição, bem como a tramitação das matérias a que se refere o mesmo artigo. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 dez. 2006. Seção 1. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/rescon/2006/resolucao-1-22-dezembro-2006-548706-publicacao-63899-pl.html>>. Acesso em: 28 out. 2010.

⁴⁴ Conforme LIMA, Edilberto C. Pontes; MIRANDA, Rogério B. O processo orçamentário federal brasileiro. In: MENDES, Marcos (Org.). *Gasto público eficiente*. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006. p. 320, “[...] mais de 92% do Orçamento Nacional está comprometido com despesas rígidas ou de realização obrigatória. A livre alocação, mesmo assim, gira em torno de 20 a 30 bilhões de reais”.

[...] quando uma bancada faz uma emenda mediante subtítulos genéricos e sem indicação sobre os municípios que se beneficiarão das emendas, permitindo que durante a execução se dividam os recursos entre os parlamentares daquele Estado, que os direcionam para suas respectivas localidades de interesse eleitoral. Assim, a emenda coletiva termina por ter exatamente a mesma característica da emenda individual, qual seja, o atendimento de interesses específicos de colégios eleitorais.⁴⁵

Todas as leis orçamentárias de iniciativa do poder executivo demandam ativa participação dos membros do poder legislativo e estes, representantes do povo e dos entes da Federação, têm um papel extremamente importante no cenário político brasileiro.

Desnecessário aduzir ainda que o Ministério Público, os Tribunais de Contas, Controladorias, órgãos administrativos disciplinares, órgãos fazendários também contribuem na tarefa fiscalizatória.

3. Estatísticas, indicadores e índices como instrumentos de monitoramento

A Economia (e outras ciências) sempre adotou números, parâmetros, balizadores para entender ou indicar ações sociais. Tais informações podem enriquecer a análise do Direito, caso se queira examinar a estrutura tributária como um sistema que pode ser enxergado não apenas pelo plexo de normas ou diplomas legais, mas também pela interdisciplinaridade hoje procurada.

Implementam-se ações por meio de informações fornecidas por números ou “índices”, os quais são importantes instrumentos para eleger os caminhos da justiça, da igualdade e, em consequência, da liberdade das pessoas que dependam de recursos públicos.

Quando se lê que no Brasil, segundo o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), em 2010, a carga tributária para pobres teria que cair 86% para se igualar a dos mais ricos⁴⁶, não se pode entender que a arrecadação tributária seja justa. Se a adoção dos chamados impostos

indiretos⁴⁷ é a causadora dessa distorção, há que refletir acerca da arrecadação mais adequada que se possa imprimir. Essas reflexões são importantes, pois visam atingir a chamada “ótima concretização da norma”, a eficácia (*Geltungsanspruch*) constitucional.

Particularmente, os índices possuem uma grande importância no estudo do comportamento social para determinação de melhoria das políticas públicas, na busca da chamada sustentabilidade.

Conforme Cristian Luiz da Silva e Simone Wiens :

[...] o processo para o alcance da sustentabilidade [...] leva a formulações estratégicas que resultam em políticas públicas. Estas, por sua vez, devem ter parâmetros de mensuração para que o acompanhamento, no decorrer do tempo, seja realizado, e isso ocorre pela utilização de indicadores.⁴⁸

Segundo Hans Michael van Bellen as principais funções dos indicadores são:

- avaliação de condições e tendências;
- comparação entre lugares e situações;
- avaliação de condições e tendências em relação às metas e aos objetivos;
- prover informações de advertência;
- antecipar futuras condições e tendências.⁴⁹

Ora, é inegável a importância desses recursos técnicos na análise jurídica. Vários são os índices existentes e a título de exemplo pode-se citar⁵⁰:

⁴⁵ LIMA, Edilberto Pontes; MIRANDA, Rogério B. O processo orçamentário federal brasileiro. In: MENDES, Marcos (Org.). *Gasto público eficiente*. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006. p. 343.

⁴⁶ SALLOWICZ, Mariana. Carga tributária para pobres tem que cair 86% para se igualar a dos mais ricos, diz IPEA. *Folha*. São Paulo, 12 jun. 2010. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u678079.shtml>>. Acesso em: 28 ago. 2010.

⁴⁷ Note-se que o ICMS, que é um “tributo indireto”, responde pela maior parte da arrecadação total no país: 21,28%. O imposto de renda - IR responde por 18,84%. Informações obtidas a partir do estudo de BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. *Carga tributária no Brasil 2008*, Brasília, p. 16, jun. 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2008.pdf>> Acesso em: 23 ago. 2010.

⁴⁸ SILVA, Cristian Luiz da; WIENS, Simone. Indicadores: conceitos e aplicações. In: SILVA, Christian Luis da; SOUZA-LIMA, José Edmilson de (Org.). *Políticas públicas e indicadores para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 56.

⁴⁹ BELLEN. Hans Michael van. *Indicadores de sustentabilidade: uma análise comparativa*. São Paulo: FGV Editora, 2005. p. 43.

⁵⁰ Informações obtidas a partir de SIMÃO, Angelo Guimarães et al. Índices para o desenvolvimento sustentável. In: SILVA, Christian Luis da; SOUZA-LIMA, José Edmilson de (Org.). *Políticas Públicas e indicadores para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 148.

“O IDH – índice de desenvolvimento humano” foi coidealizado por Amartya Sen e Mahbub ul Haq⁵¹ e desenvolvido para complementar o Produto Interno Bruto (PIB) de um país;

Permite avaliar o nível de desenvolvimento social e econômico de um determinado local, de modo que possibilite os níveis de sustentabilidade do local analisado;

O IES – Índice de Exclusão Social: permite mapear a exclusão social dos municípios, de forma a direcionar políticas públicas de acordo com as especificidades territoriais;

O ICV – Índice de Condição de Vida: mede a qualidade de vida de uma região, considerando, além das dimensões de longevidade, de educação e de renda, outros indicadores destinados a avaliar as de infância e de habitação.

Todos esses índices podem justificar várias políticas públicas, mas também podem apontar para a forma de se tributar atividades econômicas regionalizadas (alíquotas interestaduais do ICMS, por exemplo) pessoas (capacidade contributiva, imposto de renda), regiões (delimitações de zonas francas). Com essa abordagem, deseja-se contribuir com a construção da norma tributária, não podendo esquecer os vários mecanismos como isenções e reduções de alíquotas, dentre outros, os quais, ao se efetuarem as implementações tributárias, não podem prescindir dessas informações.

7 Considerações finais

Teve-se a pretensão (ou a ousadia) neste breve estudo, de ilustrar o raciocínio jurídico com elementos advindos de outras ciências, pela Economia, Estatística, etc. Como já se observou, atualmente não se pode delimitar o estudo jurídico pelo mero estudo da norma positivada. Esse é um balizamento epistemológico que adotou, mesmo com a consciência de que o mais importante é a análise da estrutura normativa, mas com os olhos voltados para a realidade e, no caso, a brasileira.

⁵¹ SIMÃO, Angelo Guimarães et al. Índices para o desenvolvimento sustentável. In: SILVA, Christian Luis da; SOUZA-LIMA, José Edmilson de (Org.). *Políticas Públicas e indicadores para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 120.

Naturalmente, há muito que se construir para que o mecanismo interdisciplinar ofereça resultados. Esse acredita-se, é um diferente caminho que o Direito deve trilhar. A pedagogia jurídico-tributária brasileira, por seu legalismo formal adotado, repise-se, ainda é bastante refratária quando propõe à análise jurídica, um tratamento entremeadado com informações “extrajurídicas”.

Mas a intenção é efetuar um “religar” entre os vários ramos do conhecimento humano visando, em última instância, a “ótima concretização da norma”, a eficácia (*Geltungsanspruch*) constitucional na linguagem de Konrad Hesse.

E nesse passo, o Direito Tributário tem um papel particularmente importante como suporte para a implementação das políticas públicas, pois é o “instrumento” de arrecadação dos respectivos recursos.

Como afirmou Fabio Konder Comparato “a principal peça que o legislativo deve analisar”⁵² é o orçamento moderno e com Luciano Benetti Timm deve-se concordar que “o melhor mecanismo de justiça social é a tributação.”⁵³

A busca pela justiça, pela igualdade, não pode ser apenas retórica. Cabe a todos os pensadores do Direito sugerir novos paradigmas. O distanciamento entre a realidade e o estudo jurídico talvez não tenha trazido bons frutos quando se percebeu, simplesmente, que o cidadão não nota a justa aplicação dos valores arrecadados.

O princípio da legalidade ainda é a base do estudo do Direito Tributário brasileiro pelo estudo da regra matriz, por exemplo. E, hoje, não se discute apenas a imposição pelo “poder de império”⁵⁴ ou pela “soberania estatal”. Mas, já se percebe que, quando sugere novos tributos, deve ser levada em conta a aceitação social. A implementação e a retirada da Contribuição Provisória

⁵² Apud NETO, Joffre. O legislativo e o poder local. In: BENEVIDES, Maria Vitória; KERCHER, Fábio (Org.). *Reforma política e cidadania*. São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2003, p. 432.

⁵³ TIMM, Luciano Benetti. Qual a maneira mais eficiente de prover direitos fundamentais: uma perspectiva de direito e economia? In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). *Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”*. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008, p. 62.

⁵⁴ GIANNINI, Achille Donato. *I concetti fondamentali del diritto tributario*. Torino: Torinese, 1956.

sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), no caso brasileiro, ilustra bem esta situação.

Portanto, essa busca da concretização das políticas públicas passa pelo exame conjunto de índices, do Direito Tributário, do Orçamento e de todas as informações que sirvam de fundamento para justificar a arrecadação e a aplicação do dinheiro público.

Referências

- ARISTÓTELES. *A política*. São Paulo: Escala, 2000. (Coleção Mestres Pensadores).
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.
- BELLEN, Hans Michael van. *Indicadores de sustentabilidade: uma análise comparativa*. São Paulo: FGV Editora, 2005.
- BITTAR. *Metodologia da pesquisa jurídica: teoria e prática da monografia para os cursos de Direito*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- BLUMENSTEIN, Ernst. *Sistema di diritto delle imposta*. Milano: Giuffrè, 1954.
- BOBBIO, Norberto. *Teoria geral do direito*. São Paulo: M. Fontes, 2007.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição: República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. *Carga tributária no Brasil 2008*, Brasília, jun. 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2008.pdf>> Acesso em: 23 ago. 2010.
- BRASIL. Presidência da República. *Portal da Transparência*. Disponível em: <<http://www.transparencia.gov.br/>> Acesso em: 22 ago. 2010.
- BRASIL. Resolução 01/06, de 22 de dezembro de 2006. Dispõe sobre a Comissão Mista Permanente a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição, bem como a tramitação das matérias a que se refere o mesmo artigo. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 dez. 2006. Seção 1. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/rescon/2006/resolucao-1-22-dezembro-2006-548706-publicacao-63899-pl.html>> Acesso em: 28 out. 2010.
- BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito. In: BUCCI, Maria Paula Dallari. (Org.). *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 1-46.
- CARNELUTTI, Francesco. *Metodologia do direito*. Campinas: Bookseller, 2000.
- CONTAS ABERTAS. [Website]. Disponível em: <contasabertas.uol.com.br/>. Acesso em: 17 nov. 2011.
- DULCI, Otávio Soares. As elites políticas. In: AVELAR, Lucia; CINTRA, Antônio Octávio (Org.). *Sistema político brasileiro: uma introdução*. Rio de Janeiro: Unesp, 2007. p. 281-290.
- ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA (ESAF). *Percepção sobre a política fiscal brasileira*, Brasília, jun. 2010. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/Pos_graduacao2/documentos/Pesquisa_de_Percepcao_da_Politica_Fiscal_v_Internet_09_ago_10.pdf> Acesso em: 17 out. 2010.
- ESPANHA. Constituição Espanhola (1978). Endereço Eletrônico – Sede Eletrônica da Agência Estatal Boletim Oficial do Estado. Disponível em <http://www.boe.es/aeboe/consultas/bases_datos/doc.php?coleccion=iberlex&id=1978/31229>. Acesso em: 28.mar.2012.
- GIANNINI, Achille Donato. *I concetti fondamentali del diritto tributario*. Torino: Torinese, 1956.
- GRIZIOTTI, Benvenuto. *Principios de política, derecho y ciencia de la hacienda*. Madrid: Instituto Editorial Reus, 1958.
- HESE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Porto Alegre: S. A. Fabris, 1991.
- HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. *The cost of rights: why liberty depends on Taxes*. Nova York: Norton & Company, 1999.
- ITÁLIA. Constituição da República Italiana (1947). Endereço Eletrônico do Senado Italiano. Disponível em: <http://www.senato.it/documenti/repository/istituzione/costituzione.pdf>. Acesso em: 28 mar. 2012.
- LIMA, Edilberto Pontes; MIRANDA, Rogério B. O processo orçamentário federal brasileiro. In: MENDES, Marcos (Org.). *Gasto público eficiente*. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006. p. 319-369.

- MENDES, Ana Maria Coelho Pereira et al. Políticas públicas, desenvolvimento e as transformações do Estado Brasileiro. In: SILVA, Christian Luis da; SOUZA-LIMA, José Edmilson de (Org.). *Políticas públicas e indicadores para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 3-34.
- MORIN, Edgar. *O método 6: ética*. Porto Alegre : Sulina, 2011.
- MYRBACH-RHEINFELD, Franz. *Précis de droit financier*. Paris: V. Giard & E. Briere, 1910.
- NETO, Joffre. O Legislativo e o poder local. In: BENEVIDES, Maria Vitória; KERCHEM, Fábio (Org.). *Reforma política e cidadania*. São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2003. p. 423-446.
- PALERMO, Vicente. *Como se governa o Brasil: o debatesobre instituições políticas e gestão de governo*, 2000. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52582000000300004>. Acesso em: 24 abr. 2010.
- PARANÁ. Secretaria de Fazenda. *Gestão do dinheiro público*. Disponível em: <<http://www.gestaodinheiropublico.pr.gov.br/Gestao/>>. Acesso em: 22 ago. 2011.
- PÉREZ DE AYALA, José Luis. *Montesquieu y el derecho tributario moderno*. Madrid: Dykinson, 2001.
- PROJETO EXCELÊNCIAS TRANSPARÊNCIA BRASIL. [Website]. Disponível em: <<http://www.excelencias.org.br/>>. Acesso em: 17 nov. 2011.
- PUVIANI, Amilcare. *Teoria de la ilusion financiera*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1972.
- REALE, Miguel. *Filosofia jurídica*. São Paulo: Saraiva, 2002.
- SALLOWICZ, Mariana. Carga tributária para pobres tem que cair 86% para se igualar a dos mais ricos, diz Ipea. *Folha*. São Paulo, 12 jun. 2010. Mercado. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u678079.shtml>> Acesso em: 23 ago. 2010.
- SEN, Amartya. *Desigualdade reexaminada*. Rio de Janeiro: Record, 2008.
- SEN, Amartya. *The idea of justice*. Londres: Penguin Books, 2009.
- SILVA, Cristian Luiz da; WIENS, Simone. Indicadores: conceitos e aplicações. In: SILVA, Christian Luis da; SOUZA-LIMA, José Edmilson de (Org.). *Políticas públicas e indicadores para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 55-68.
- SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- SIMÃO, Angelo Guimarães et al. Índices para o desenvolvimento sustentável. In: SILVA, Christian Luis da; SOUZA-LIMA, José Edmilson de (Org.). *Políticas públicas e indicadores para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 117-160.
- TIMM, Luciano Benetti. Qual a maneira mais eficiente de prover direitos fundamentais: uma perspectiva de direito e economia? In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). *Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 55-68.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 8. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

**Para publicar na revista Brasileira de Políticas Públicas,
acesse o endereço eletrônico www.publicacoesacademicas.uniceub.br.
Observe as normas de publicação, para facilitar e agilizar o trabalho de edição.**