

O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: O ESTABELECIMENTO DE LIMITES AO ESTADO FISCAL BRASILEIRO

Marcus Felipe Botelho Pereira¹

Álvaro Augusto Lauff Machado²

Sumário: 1 Introdução. 2. A lei de responsabilidade fiscal e as despesas públicas. 3. A compreensão do dever de pagar tributos como uma norma constitucional fundamental. 4. Limites ao estado fiscal brasileiro: A fixação de parâmetros para controle das despesas públicas e da atividade arrecadatória fiscal. 5. Considerações Finais. 6. Referências.

Resumo: A Lei de Responsabilidade Fiscal completa 15 (quinze) anos de existência no ordenamento jurídico brasileiro e trouxe consigo diversas normas que buscavam (e buscam) otimizar o exercício da atividade administrativa estatal. Ocorre que, o que se verificou com o passar dos anos foi o aumento – muitas vezes injustificado – das despesas públicas demandando, por sua vez, a majoração da carga tributária para seu custeio, sem uma melhora na prestação dos serviços públicos. O Estado Fiscal brasileiro vem se utilizando do tributo como fer-

¹ Advogado; Conselheiro Federal da OAB pelo Espírito Santo; Juiz do TRE/ES, Classe dos Juristas. Mestre pela Faculdade de Direito de Campos/RJ; Pós-graduação *latu sensu* em Direito Constitucional pela Universidade Federal do Espírito Santo – UFES; Especialização em Direito Processual Civil, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP.

² Advogado. Mestre em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdade de Direito de Vitória – FDV. Especialista em Direito Tributário pela Faculdade de Direito de Vitória – FDV. Professor Universitário em cursos de Graduação e Pós Graduação. Autor de artigos em revistas de âmbito nacional ou internacional.

ramenta apta a corrigir os erros e insucessos de seus administradores, sem encontrar, a seu desfavor, qualquer limite. Daí porque a pertinência da presente pesquisa pois, sob a ótica da teoria dos deveres fundamentais, busca estabelecer novos instrumentos que devem ser instituídos para limitar o exercício da atividade arrecadatória do Estado exigindo-lhe uma otimização de seus serviços e o melhoramento da administração das despesas públicas.

Palavras-Chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Despesa Pública. Dever Fundamental de Pagar Tributos.

AN ANALYSIS OF THE FISCAL RESPONSIBILITY LAW FROM THE PERSPECTIVE OF THEORY OF FUNDAMENTAL DUTIES: LIMITS ON BRAZILIAN STATE TAX

Abstract: The Fiscal Responsibility Law full fifteen (15) years of existence in the Brazilian legal system and brought several rules to optimize the performance of state administrative activity. However, over the years there has been an increase in public spending and the tax burden, with no improvement in the provision of public services. The Brazilian State Tax is using the tax as apt tool to correct the mistakes and failures of its administrators. That is why the relevance of this research, which seeks to establish new tools that might limit tax collection of the State.

Keywords: Fiscal Responsibility Law. Public Spending. Fundamental Duty to Pay Taxes.

1. INTRODUÇÃO



Em 04 de maio do ano 2000 – em atenção ao que determina o art. 163, I da Constituição Federal de 1988 – foi publicada a Lei Complementar nº 101, objetivando o estabelecimento de normas eficazes para o exercício do controle dos gastos públicos e a preservação de desperdício de recursos não só da União como dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

O que se buscou foi a institucionalização de instrumentos capazes de gerar uma estabilidade econômica para o país, para que a Administração Pública, em todos seus âmbitos, pudesse dispor de condições para aumentar a oferta de serviços públicos essenciais, bem como para a implantação de projetos governamentais de distribuição de renda.

A lei instrumentaliza a apresentação detalhada das finanças através de relatórios padronizados, sendo a responsabilidade de fiscalização quanto ao cumprimento das normas de gestão fiscal atribuída ao Poder Legislativo, este com o auxílio do Tribunal de Contas, e aos sistemas de controle interno de cada Poder e do Ministério Público. A Lei de Responsabilidade Fiscal veio não só estabelecer de fato a responsabilidade, como também deliberar condições e requisitos para o exercício pleno da gestão financeira e patrimonial do poder público, responsabilizando penalmente o gestor que a descumprir.

No entanto, em que pesem às inovações criadas, o que se verifica hoje, passados 15 (quinze) anos de sua publicação, é uma evidente má gestão de verbas públicas em todas as esferas da república, sobretudo mediante um alargamento, imensurável, das despesas estatais, além da implantação de projetos inacabados e fracassados, como, v.g., ocorreu com diversas obras bilionárias de mobilidade urbana previstas para os eventos da FIFA, que nunca foram (e nem serão) concluídas³. Isso, regis-

³ Veja-se, a título de exemplo, as reportagens a seguir:

-<http://g1.globo.com/ceara/noticia/2014/10/obras-prometidas-para-copa-do-mundo-seguem-inacabadas-no-ceara.html>

-http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/06/150605_um_ano_copa_obras_rm

tre-se, sem se levar em consideração o *déficit* orçamentário decorrente do sabido custo da corrupção no país que, certamente, amplia, e muito, o resultado negativo das contas públicas tupiniquins.

Diante destes fatos, e pela somatória dos insucessos vividos pelas administrações públicas desde o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Brasil se encontra, atualmente, numa de suas piores crises político-econômico-fiscais, crise esta que “nunca antes na história desse país” se verificou.

A crescente inflação e os elevados custos da máquina pública vêm fazendo com que busque-se, de um lado, uma redução de despesas públicas com cortes de cargos e gastos e, de outro lado, a ampliação de fontes arrecadatórias pela via dos tributos, como meio de solução do imbróglio. E é neste cenário que se insere a presente pesquisa: diante da ineficiência do modelo (infra)constitucional em vigor, pode(m) ser estipulado(s) novo(s) limite(s) para o exercício tanto do controle das despesas públicas como da arrecadação do Estado?

Não se nega o fato de que a Lei de Responsabilidade Fiscal impôs uma série de limitações aos gestores públicos no que diz respeito às despesas públicas, da mesma forma que o próprio constituinte também prevê uma série de limites ao poder de tributar (*vide* art. 150 da Constituição Federal de 1988), mas, da mesma sorte, tais instrumentos não se verificaram como suficientes para conter o agigantamento do Estado.

Daí porque, a partir de estudos da Teoria dos Deveres Fundamentais, especificamente no que tange ao Dever Fundamental de Pagar Tributos e elementos intrínsecos ao conceito moderno de Estado Fiscal, pretende se encontrar uma resposta para o questionamento antes deduzido evitando-se, com isso, a transformação do Estado brasileiro num verdadeiro Leviatã Fiscal.

2. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E AS DESPE-

SAS PÚBLICAS

O capítulo IV da Lei de Responsabilidade Fiscal dedica-se ao tratamento da regulação das despesas públicas, sobretudo mediante a instituição de diversos requisitos necessários a sua criação, expansão ou aperfeiçoamento. A lei foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro, portanto, como um instrumento normativo capaz de conter os *deficits* públicos e endividamento crescente dos Entes Políticos.

A lei – para cumprir seu intento – previu a imposição de limites universais e inflexíveis para diversas despesas públicas, sobretudo no que diz respeito aos gastos de pessoal dos Estados e dos Municípios. Para estes Entes Políticos a lei prevê um limite de 60% da receita corrente líquida a ser despendido com pessoal e encargos.

Mas afinal, o que é despesa pública? Aliomar Baleeiro afirma que despesa pública é "o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos" (1996, p. 65). É, dessa forma, parte do orçamento que é seccionada ao custeio dos mais variados setores administrativos.

A despesa pública abrange todos os gastos governamentais despendidos não só para a manutenção da estrutura e, via de consequência, da existência do próprio Estado, como os custos decorrentes do adimplemento das mais variadas políticas públicas.

O problema reside, no entanto, em como se estabelecer um convívio simultâneo entre a redução das despesas públicas e uma melhoria dos serviços públicos. Isso porque, sabe-se, a redução de despesas importa, via de regra, também numa redução de benefícios sociais. Isso porque, um melhor desempenho dos serviços públicos exige a utilização de recursos para a sua modernização e incremento na formação dos funcionários. A Lei de Responsabilidade Fiscal, contudo, apesar de estabelecer

rigorosos critérios quanto às despesas públicas, não identifica mecanismos de como se inserir no ordenamento e, sobretudo, no dia a dia do funcionalismo público, meios para uma melhor gestão das verbas públicas.

Em outras palavras: não há a identificação de instrumentos por meio dos quais possa haver uma otimização dos recursos financeiros do Estado. Sobre o tema Joaquim Filipe Ferraz Esteves de Araújo (2004, p. 06) diz que:

No que concerne à reforma da função pública em todos os países há um discurso no qual se enfatiza a necessidade de motivar os funcionários, transformar a sua cultura, promover as suas qualificações, promover a liderança e procurar o envolvimento e comprometimento dos funcionários com os serviços públicos. Simultaneamente a este discurso as iniciativas de reforma da função pública caracterizaram-se por um ataque cerrado ao estatuto dos funcionários nomeadamente no que respeita à segurança de emprego e remuneração. Ao mesmo tempo que se diz que os funcionários públicos são um valor importante da Administração Pública adoptam-se medidas que ameaçam a sua estabilidade e confiança no sistema e se faz o *downsizing*.

Para o autor português – e o que poderia ter sido observado pelo legislador infraconstitucional brasileiro ao editar a Lei Complementar nº 101/00 – devem ser criados mecanismos de aperfeiçoamento do tempo e atuação dos funcionários públicos para que, no desempenho de suas funções, possam atender as respectivas demandas de forma mais eficiente e, de outro lado, menos onerosa. É a partir de uma administração pública eficiente (*vide* art. 37 da CF/88) que se instituirá um caminho mais eficaz para o cumprimento dos deveres sociais-culturais-econômicos do Estado brasileiro.

Até porque, é com o equilíbrio fiscal que se superarão os graves problemas que afetam o bem estar social brasileiro, como vivido nos tempos atuais com a alta inflação, aumento desenfreado do desemprego, má prestação de serviços de saúde e educação, dentre outros.

O'Donnel (1991, p. 32) enfrenta o tema destacando –

neste contexto – que é obrigação do governante prestar contas dos seus atos para que possa garantir aos cidadãos meios para que possam avaliar sua gestão e, democraticamente, questioná-la.

Com efeito, a transparência da administração pública não pode se resumir a mera publicação de seus atos, numa observância *pro forma* – e limitada – do princípio da publicidade. Ao contrário, a busca pela transparência é um valor a ser observado no cotidiano de todos os órgãos públicos, imbuído na rotina do servidor que, dessa forma, não pode se negar a prestar aos cidadãos todas informações que lhes sejam exigidas. Até porque, a disciplina fiscal somente poderá ser alcançada com o adequado e transparente planejamento das ações de governo e da execução orçamentária (VIGNOLI, 2002, p. 10). A transparência é, dessa forma, uma mecanismo de se garantir a eficiência da administração pública.

Deve-se, por outro lado, ter o zelo de se distinguir a eficiência das atividades administrativas estatais com o seu barateamento irresponsável, ao passo que:

O que não se deve é, em nome de um falso conceito de responsabilidade fiscal, buscar equilíbrio em nível tão baixo de receitas e despesas que inviabilize o desempenho pelo Estado de funções essenciais de incentivador do desenvolvimento, de promotor do pleno emprego e da justiça social. (BATISTA, 1995, p. 121)

Assim, da mesma forma que um aumento desnecessário da despesa pública é prejudicial a toda e qualquer política econômica, a sua redução, desmedida e sem planejamento, também importa perdas sociais que, em muitos casos, podem ser irreparáveis.

Em síntese: apesar de Lei de Responsabilidade Fiscal determinar a transparência dos gastos públicos como um dos fundamentos para o controle das despesas do Estado, o texto normativo não trouxe previsão textual eficaz capaz de impor – positivamente – limites a gestão pública e, nem mesmo, crité-

rios para sua otimização, o que certamente é fundamental para uma redução qualificada dos gastos públicos.

3. A COMPREENSÃO DO DEVER DE PAGAR TRIBUTOS COMO UMA NORMA CONSTITUCIONAL FUNDAMENTAL

O dever fundamental de pagar tributos é, por razões até óbvias, objeto de grande insatisfação social, o que advém da própria formação do Estado brasileiro e da ausência de uma gestão transparente e adequada dos recursos públicos.

Não se pode olvidar, entretanto, que é a partir de uma adequada prestação desse dever – que não encontra previsão textual, mas contextual na Constituição – que se caminhará para uma melhor ordem social e, principalmente, para uma efetivação mais ampla dos direitos e garantias fundamentais. José Casalta Nabais (2012, p. 40) afirma que

efectivamente, não obstante os deveres associados e, de certo modo, os deveres coligados a direitos fundamentais dispõem numa disciplina constitucional (e consequentemente legal) decisivamente moldada a partir dos direitos, a que se encontram associados, e os deveres autônomos ou separados de direitos fundamentais (*strictu sensu*), porque apenas (de)limitam negativamente certo grupo ou grupos ou o conjunto dos direitos fundamentais, conterem uma disciplina mais livre face a estes, o certo é que uns e outros gravitam em torno do pólo constituído pela figura constitucional dos direitos fundamentais, já que por detrás dos valores comunitários, que são função directa dos deveres fundamentais, se encontram as pessoas humanas e a sua eminente dignidade. Isto é, a realização desta passa também pela existência de deveres fundamentais.

Em que pese as distintas classificações dada pelo autor português aos deveres constitucionais, certo é, como delineou em sua conclusão, que a execução dos direitos fundamentais, tais como a dignidade da pessoa humana, passa pela prestação dos respectivos deveres fundamentais. O cidadão deve reco-

nhecer que os deveres fundamentais são prestações solidárias para a persecução da manutenção de direitos e garantias. O mesmo autor antes citado define que na “concepção de homem que subjaz às actuais constituições [...] não é um indivíduo isolado ou solitário, mas sim uma pessoa solidária em termos sociais” (NABAIS, 2012, p. 31).

A efetivação desses direitos demanda um inegável custo para o Estado. Esse custo, por sua vez, demanda a disposição de recursos pelos indivíduos em favor do Estado, deixando o indivíduo de deter, enfim, parcela de seu patrimônio, mas sob uma perspectiva solidária em prol da manutenção e da evolução da ordem social. Segundo Gregório Peces-Barba Martínez (1987, p. 336)

o exercício de um dever fundamental não se reporta exclusivamente em benefícios ao titular do direito subjetivo correlativo, quando presente, mas alcança uma dimensão de utilidade geral, beneficiando todo um conjunto de cidadãos e seu representante jurídico, o Estado.

A própria essência do dever, portanto, não pressupõe uma prestação estatal direta àquele que o exerce, mas um benefício difuso e sem uma percepção vinculada. O desejo de verificar um retorno imediato e pessoal na prestação do dever de pagar tributos é o que permeia a cultura brasileira e prejudica sua efetivação. Dentro dessa perspectiva vê-se, de plano, a relevância dos deveres fundamentais e a necessidade de sua incorporação à cultura tributária brasileira.

Veja-se, contudo, que o exercício desse dever se dá não apenas para a manutenção da própria sociedade, mas, inevitavelmente, para a sua evolução e o seu desenvolvimento político-econômico. Os deveres, no entanto, vêm sendo lidos a partir de uma perspectiva acrítica que objetiva manter, tão somente, garantias individualísticas de liberdades. Ou seja, preocupa-se em verificar em que medida as exigências estatais limitam a vida dos particulares.

Ao invés de prevalecer uma autonomia do sujeito e de

sua capacidade cognitiva, frente a própria realidade social, e seus inegáveis problemas, vigora, na verdade, uma postura arredia a essa postura crítico-social. O que se deve questionar – nessa formação individualista – é exatamente a falta de capacidade de criticidade de cada indivíduo perante todas as demandas sociais e coletivas do seu entorno. O sujeito não deve limitar sua atenção ao estabelecimento de meios de proteger as suas liberdades. Como afirma Boaventura de Sousa Santos (2003, p. 89):

[...] ao fim dos monopólios de interpretação (da família, da Igreja ou do Estado), levado a cabo com êxito pelo paradigma da modernidade, não parece seguir-se a autonomia de interpretação, mas antes a renúncia a interpretação, mas antes a renúncia à interpretação. As sociedades capitalistas avançadas parecem bloqueadas, condenadas a viver do excesso irracional do cumprimento do projecto da modernidade e a racionalizar num processo de esquecimento ou de autoflagelação o défice vital das promessas incumpridas.

Em outras palavras: ao se formar uma sociedade individualista, não se consegue construir um modelo de pensamento que amplie a capacidade de se observar essa mesma sociedade dentro de uma perspectiva pluralista, universalista e, sobretudo, solidária. Por mais que o texto constitucional tenha mais de 25 (vinte e cinco) anos de existência, é inequívoca a constatação de que não se desenvolveu ainda uma cultura democrática de tolerância e respeito aos deveres fundamentais, sobretudo pela ausência de compreensão, até mesmo epistemológica, do solidarismo constitucional como seu elemento fundacional.

Deve-se, portanto, partir do pressuposto de que “[...] o indivíduo e a sociedade não são categorias isoladas e contraditórias, uma vez que essas categorias estão conectadas numa relação de dependência” (BUFFON, 2009, p.27). Importante dar-se início a construção de um ideal de que todos devemos ser solidários com todos, tendo em vista que o desenvolvimento individual de cada um é relevante coletivamente e, portanto, para a sociedade (OLIVEIRA, 2007, p. 10).

Em sua tese de doutorado junto a Universidade de Algarve, Antônio Paulo Simões Dias de Oliveira (2007, p. 18) obtempera que:

É indubitável, numa outra ordem de ideias, que é precisamente a delineação dum direito social aquilo que vai conceder unidade e coerência aos conceitos de mutualidade, associação, fraternidade, solidariedade e organicidade social. Duma outra forma, vai, ainda, justificar o quase sincretismo entre o direito e a moral com a conseqüente valorização do conceito de dever que se sobrepõe e quase subsume a noção de direito.

A valorização e justificação dos deveres encontra sua guarida, portanto, em conceitos que, em espécie, denotam o cariz de solidarismo que deve subjazer o homem moderno em rompimento ao paradigma individualista. O dever de contribuir com os gastos públicos, nesta perspectiva, demonstra a necessidade de se estabelecer meio para que os custos dos direitos sejam adimplidos e, portanto, eles se tornem eficazes.

O pagamento de tributos, sejam vinculados ou não, objetiva inegavelmente o custeio da máquina pública e, precipuamente, a prestação de políticas sociais. Até porque a Constituição Federal traz consigo elementos que autorizam uma interpretação que prestigie a solidariedade como fundamento, repita-se, não só dos direitos como inclusive dos deveres. É um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, que promova o bem de todo (art. 3º, I e IV da Constituição Federal).

A compreensão dos deveres conjuntamente com a ideia de solidariedade dissolve a ideia de que os deveres seriam, na verdade, resíduo do conceito de supremacia do Estado. Desmistifica a ideia de que são garantidas ao cidadão apenas liberdades (natureza individual) sem quaisquer responsabilidades (natureza comunitária), ao contrário o homem é um ser ao mesmo tempo livre e responsável (NABAIS, 2012, p. 16/31). Vê-se a solidariedade como fundamento do dever. Gregório Robles (2005, p.23/24) em sua obra também afirma que:

Um fato social palpável é que na sociedade de nossos dias o

sentimento do dever é obscuro, com frequência parece extinto, enquanto seu oposto, o sentimento reivindicativo, alcança as maiores cotas de intensidade. Sob um ponto de vista ético esse fenômeno se traduz em um decréscimo da solidariedade e em uma justificação do hedonismo.

[...]

Como já se assinalou antes, nossa sociedade perdeu o sentido do dever. Essa afirmação constitui, evidentemente, um exagero se tomada ao pé da letra, pois a sociedade está formada por indivíduos, e não se discute o fato de que continuam existindo indivíduos com um forte sentido do dever. O que a afirmação pretende é chamar a atenção sobre um fenômeno global da sociedade atual: em geral, as pessoas se sentem, sentimo-nos, portadores naturais de direitos que todos devem reconhecer, e, ao mesmo tempo, dificilmente pensamos que pesam sobre nós mais deveres que aqueles necessários a tornar nossa vida mais cômoda e interessante.

O ato de contribuir – por sua vez – traz imbuído em seus conceitos a ideia de colaboração e cooperação. Não há colaboração e cooperação naquilo em que não se acredita. Mas, em que pesem as mazelas relativas à má gestão das verbas públicas, esse argumento, por si só, não deve ser suficiente para suprimir a compreensão e efetivação do dever constitucional. A universalização dos argumentos, quer seja no aspecto positivo ou negativo, é falha e carente para a fixação de parâmetros. Os preceitos gerais são negativos, afirmando Leibniz (*apud* Garzón Valdés, 1986, p. 30) que:

Alguém pode dizer: eu me contento com o que os outros não me dão, não lhes peço ajuda e tampouco quero fazer ou pedir mais. Mas, é possível sustentar sinceramente esse discurso? Que esse mesmo indivíduo se pergunte o que diria e esperaria se ele próprio se encontrasse acometido de um mal e alguém pudesse salvá-lo apenas com um movimento de sua mão. Não consideraria que o outro é um malvado ou até mesmo seu inimigo se não quisesse salvá-lo nesta ocasião?

As situações, num contexto social, podem ser as mais adversas. Mas é inegável que mantendo uma postura solidária, e estendendo essa perspectiva para a compreensão da necessidade de contribuição para o Estado, verificar-se-á que há razão

e motivo suficiente para se atender esse dever fundamental. O dever é a outra face de um direito que, na sua maioria das vezes, corresponderá à garantia de um direito que não será reflexivamente prestado àquele que adimpliu com seu dever. A via prestacional não possui um fluxo reflexivo. Os efeitos com a prestação do dever não são necessariamente percebidos *ictu oculi* por aquele que o prestou, e aí também um dos problemas na construção de uma consciência social. Citando Faro (2012, p. 178):

O abastecimento do erário pelos indivíduos é, pois, tanto um dever social em interesse da sociedade direcionado para a atuação do Estado, quanto uma obrigação tributária importa pelo próprio Estado. Na verdade, melhor seria dizer: a própria sociedade impõe a seus membros que paguem tributos ao Estado, para que este possa manter funcionando o maquinário de que dispõe para concretizar os direitos fundamentais.

Não se pode, portanto, estabelecer o dever de contribuição para os gastos públicos como um ônus, mas um fundamento social para que membros diversos da sociedade tenham atendidos seus direitos sociais.

4. LIMITES AO ESTADO FISCAL BRASILEIRO: A FIXAÇÃO DE PARÂMETROS PARA CONTROLE DAS DESPESAS PÚBLICAS E DA ATIVIDADE ARRECADATÓRIA FISCAL

É comum hodiernamente afirmar-se que o atual Estado brasileiro é um Estado Fiscal. Tal classificação, destaque-se, é aplicada a grande maioria dos modelos de Estados da modernidade. Estados Fiscais são aqueles cujas necessidades financeiras são atendidas por meio da arrecadação de tributos. Ou seja, o dinheiro que ele obtém, administra e aplica decorre de prestações exigidas aos cidadãos.

Estados Fiscais distinguem-se, por sua vez, de outros modelos de Estados, como Estados Proprietários, onde as necessidades são atendidas pela própria gestão de suas riquezas,

como ocorreu, *v.g.*, com os Estados absolutos, modelo já superado por meio dos movimentos libertários europeus e norte americanos.

Isso não quer dizer, no entanto, que o Estado Fiscal é necessariamente um Estado Liberal; ao contrário, o Estado Fiscal esteve presente, ainda que minimamente, durante os períodos liberalistas, da mesma forma que se fez presente, de forma abundante (por razões óbvias), nos Estados Sociais.

O problema reside no fato de que, atualmente, mesmo com as limitações impostas pelo texto constitucional, o Estado Fiscal brasileiro vêm aumentando cada vez mais sua atuação arrecadatória, ao passo que se questiona se ele não está a se metamorfosear num Estado Proprietário travestido de Estado Fiscal.

Isso porque, o aumento quantitativo da carga tributária vem fazendo com que o caráter solidário do dever de contribuir para os gastos públicos seja uma máscara justificadora para um exercício de dominação do Estado frente o patrimônio particular.

Não se pode negar, um Estado Fiscal tem como sua base fundante o sucesso econômico não só das atividades públicas mas, sobretudo, do desempenho empreendedor das atividades privadas. Ora, se um Estado exerce uma função reguladora exacerbada por meio da instituição exagerada de tributos capazes de paralisar a produtividade econômica, certamente este Estado estará se autodestruindo, uma vez que minará a sua própria capacidade financeira.

Não se ousa dizer que o Estado Fiscal brasileiro não possa intervir na economia, ao contrário, tal atuação é garantida e, em certos aspectos, indispensável (art. 173 da Constituição Federal de 1988); o que se busca estabelecer é a compreensão de que deve haver limites para a atuação do Estado, pela via fiscal, no campo econômico. O Estado Fiscal não está impedido de ser um estado econômico positivo (Teo-

ria Keynesiana), até porque é ele, sabe-se, o responsável pelo equilíbrio global da economia, sobretudo no que diz respeito à macroeconomia.

A crise do atual Estado Fiscal não está em sua (im)possibilidade de intervenção na economia, mas, ao contrário, no grau que a exerce e na necessidade de imposição de limites. Esses limites, por sua vez, devem ser estabelecidos numa postura dualista, vez que devem incidir tanto nas despesas públicas como na instituição e/ou majoração de tributos.

Com efeito, as soluções para os problemas vividos pelo Estado Fiscal brasileiro na atual crise que o assola não se darão apenas por meio da majoração de sua arrecadação. Se o aumento da carga tributária fosse instrumento para controle das despesas públicas, o Brasil seria um dos últimos países a viver um *déficit* fiscal, já que parcela significativa do PIB brasileiro (estima-se mais de 37%) é direcionada aos cofres públicos.

O que se deve fazer é fechar as comportas do desperdício e levar em conta que gastar pouco não significa necessariamente gastar bem. José Maria Dias Filho (2003, p. 15), ao estudar o tema, diz que:

Não se trata apenas de economizar cada centavo do erário, mas principalmente de aplicar bem os recursos existentes para que eles gerem mais benefícios ao menor custo possível para a sociedade. Um pouco mais que se aplique adequadamente em prevenção de doenças e em educação, por exemplo, pode evitar gastos públicos significativos no futuro e, assim, aliviar as pressões que recaem sobre o sistema tributário. Para se ter uma ideia, estima-se que cada real investido em saneamento pode proporcionar uma economia de quatro no orçamento da saúde.

É necessário que se estabeleçam limites ao Estado Fiscal, tanto pelo controle de suas despesas como de sua receita tributária. Não se nega, de outro lado, que tais limites já existam no ordenamento pátrio, inclusive mediante previsão constitucional como ocorre com o princípio da legalidade. O problema é que as normas em vigor (constitucionais e infraconstitu-

cionais) não se revelaram suficientes para estabelecimento de limites ao Estado. Ao contrário, o princípio da legalidade, por exemplo, diferente do que acontecia no Estado Liberal (estado mínimo), não é – há muito – a garantia de que a lei seja a expressão da vontade do povo. A legalidade, por si só, não é instrumento da se limitar a fiscalidade do Estado, ao contrário, é utilizado, politicamente, como instrumento de poder para sua legitimação. A legalidade e limitações objetivas ao poder de tributar como, ainda, a anterioridade e anterioridade nonagesimal, não servem – por óbvio – como elemento capaz de evitar – de forma qualificada – a majoração da atividade arrecadatória.

Da mesma forma que a simples instituição de planos orçamentários fixos não são instrumentos mais suficientes para se exercer um controle sobre a gestão das despesas públicas. Novos paradigmas devem ser estabelecidos, superando-se àqueles que a doutrina, sobretudo em âmbito nacional, há tempos vem se dedicando. É por essa razão que José Casalta Nabais (2012, p. 219/220), em estudos sobre o tema, afirma que:

Uma outra ideia, a que se vem lançando mão com o intuito de deduzir da estadualidade fiscal alguns limites [...], é a concretizada no chamado princípio da reprodutividade.

[...]

Os autores, que actualmente procuram recuperar o princípio da reprodutividade, adaptam-no ao estado social, considerando reprodutivas também as despesas necessárias à prossecução dos interesses gerais da economia e à correção dos resultados da distribuição económica. Na impossibilidade, porém, de provar a reprodutividade de cada despesa do estado, os autores propõem como solução a presunção da reprodutividade de todas as despesas do estado, presunção essa que, no entanto, seria arredada quando os impostos atinjissem uma quota superior a 50% do PIB. Numa tal situação inverter-se-ia o ónus da prova pelo que recairia sobre o estado o encargo de apresentar uma justificação especial para o nível de impostos atingido, nível este que há-de ter carácter manifestamente excepcional.

No mesmo sentido, pode ainda invocar-se o chamado princí-

pio da não confisicalidade enquanto referido ao próprio sistema fiscal.

A instituição de limites ao Estado Fiscal – seja no que tange às suas despesas quanto à sua arrecadação – deve ser estabelecida em diversos outros *âmbitos*, o que, *de lege ferenda*, poder-se-ia se dar por meio da vinculação à presunção *iuris tantum* das despesas à determinado percentual do Produto Interno Bruto – PIB; por meio da subordinação do aumento de impostos ao crescimento econômico; da limitação de funcionários públicos frente ao percentual da população do local de sua atuação, dentre outros.

São medidas que, dentro do atual modelo constitucional brasileiro, revelar-se-iam mais eficazes para conter a desmedida majoração da carga tributária bem como para fiscalizar a irresponsável gestão das verbas públicas. Mas isso também pode se dar por meio de uma qualificação do controle social, democrático, dos atos de gestão pública, na medida em que:

Uma sociedade precisa atingir um certo nível de organização de seus interesses públicos e privados, antes de tornar-se capazes de exercer controle sobre o Estado. A extensão, qualidade e força dos controles são consequência do fortalecimento da malha institucional da sociedade civil. À medida que os diferentes interesses se organizam, aumenta a possibilidade de os cidadãos exercerem o controle e cobrarem do governo aquilo a que têm direito. Um desses mecanismos de controle seria a participação da sociedade civil na avaliação das políticas públicas, fazendo recomendações a partir dessa avaliação. (CAMPOS, 1990, p. 32)

O fato é que o Estado (Fiscal) brasileiro vem se formando dentro de um modelo em que as despesas públicas são mal geridas (e geradas) e, como resposta ao *déficit* daí decorrente, aumenta-se a atividade arrecadatória que passa a consumir parcela extremamente significativa de toda a riqueza produzida pela população. Sem a instituição de novos limites a essas atividades (despesas públicas e arrecadação de tributos) o Estado irá não só subjugar o contribuinte como, em consequência, determinar sua própria falência.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei de Responsabilidade Fiscal teve, como um de seus pilares, o estabelecimento de normas que pudesse imprimir transparência às receitas e despesas pública, garantindo a cada cidadão o conhecimento de como se dá a gestão das verbas públicas, seja em âmbito Federal, Estadual ou Municipal.

No entanto, com o passar dos anos, o que se verificou foi a formação de um Estado brasileiro que, por meio da fiscalidade, vem se apropriando cada vez mais do patrimônio de seus contribuintes, transmutando-se, pela via do tributo, de Estado Fiscal para um modelo de Estado Proprietário.

Não se nega que o dever de pagar tributos possui matriz constitucional, conforme estuda-se na Teoria dos Deveres Fundamentais, e tem seu fundamento no princípio da solidariedade, na medida em que a convivência dentro de um corpo social impõe não só liberdades para seus respectivos sujeitos como, também, responsabilidades, tanto individuais como coletivas.

O que vem sendo praticado no país – por outro lado – é uma inversão destes valores constitucionais, já que busca-se uma majoração da carga tributária para aumento de receitas sob o argumento de que vive-se momentos de crise estrutural quando, de outro lado, a transparência e, sobretudo, eficiência na gestão das contas públicas não é aplicada.

Vê-se a formação, então, de um Estado Fiscal que não encontra qualquer limite máximo para o exercício de sua atividade arrecadatória.

Se propõe, com este ensaio, que não só as normas em vigor sejam observadas pelos gestores públicos para uma melhor administração dos recursos públicos mas, também, sejam instituídos limites ao Estado Fiscal brasileiro, seja a partir da aplicação das normas constitucionais em vigor, como o princípio do não confisco, seja – ainda que *de lege ferenda* – pela

instituição de novos instrumentos capazes de refrear o aumento da ação arrecadatória de forma desmotivada, o que, *v.g.*, pode se dar mediante a limitação do Estado em majorar a arrecadação em percentual fixo sobre o Produto Interno Bruto nacional, o que, além disso, demandaria uma justificação pública.



6. REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2000.
- ARAÚJO, Joaquim Felipe. Seminário Internacional Luso-Galaico, Braga, 2004 - Seminário Internacional Luso - Galaico “A Reforma da Administração Pública: apostas e casos de sucesso.
- BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975.
- _____. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. rev. atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1996.
- BATISTA, Paulo Nogueira. O Consenso de Washington: a visão neoliberal dos problemas latino-americanos. Em defesa do interesse nacional: Desinformação e alienação do patrimônio público. Rio de Janeiro. Paz e Terra. 1995
- BORGES, José Souto Maior. Isenções tributárias. Recife: Imprensa Universitária, 1969.
- BUFFON, Marciano. Tributação e Dignidade Humana: entre os direitos e deveres fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- CAMPOS, Anna Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? Revista de Administração Pública, volume 24, 1990.
- CARRAZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional

- tributário. São Paulo: Malheiros, 2003.
- COMPARATO, Fábio Konder. *Ética: direito moral e religião no mundo moderno*. São Paulo: Companhia das Letras, 2006.
- COSTA, Regina Helena. *Princípio da Capacidade Contributiva*. São Paulo, Malheiros, 1996.
- DIAS FILHO, José Maria. *Gestão tributária na era da responsabilidade fiscal: proposta para otimizar a curva da receita utilizando conceitos de semiótica e regressão logística*. Tese de doutorado apresentada a FEA / USP. 2003
- FARO, Julio Pinheiro. *Deveres como condição para a concretização de direitos*. *Revista de Direito Constitucional e Internacional*, n. 79. São Paulo: Revista dos Tribunais, p.167-209, abr./jun. 2012.
- FAVEIRO, Vitor. *O Estatuto do Contribuinte: a pessoa do contribuinte no estado social de direito*. Coimbra: Coimbra, 2002.
- GARZÓN VALDÉS, Ernesto. *Los deberes positivos generales y su fundamentación*. *Doxa*, Alicante, n. 3, 1986.
- IANNI, Octavio. *Pensamento social no Brasil*. Bauru, SP: EDUSC, 2004.
- MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas, 2007.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.
- NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2012.
- _____. *Reflexões sobre quem paga a conta do Estado Social*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. a. 17. n. 88, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.
- _____. *Por uma liberdade com responsabilidade*.

- Coimbra: Coimbra Editora, 2007.
- O'DONNELL, Guillermo. Democracia delegativa? *Novos Estudos*, São Paulo, n.31, p.25-40, out. 1991.
- OLIVEIRA, Manfredo Araújo. *Reviravolta linguístico-pragmática na filosofia contemporânea*. São Paulo: Loyola, 1996.
- OLIVEIRA, Antônio Paulo Simões Dias de. Rodrigues de Brito: a mutualidade de serviços e o solidarismo Krausiano. Tese de Doutorado. Faculdade de Ciências Humanas e Sociais da Universidade do Algarve. Algarve, 2007.
- PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregorio. *Los deberes fundamentales*. Doxa, Alicante, n. 4, 1987.
- ROBLES, Gregorio. *Os direitos fundamentais e a ética na sociedade atual*. São Paulo: Manole, 2005.
- SANTOS, Boaventura de Sousa. *Pela mão de Alíce: O social e político na pós-modernidade*. 9. ed. São Paulo: Cortez, 2003.
- SANTOS, J. Albano. *Teoria Fiscal*. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa – Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, 2003.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário*. 4. ed. Renovar, 2007.
- VIEIRA, José Ribas. *Perspectivas da teoria constitucional contemporânea*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.
- VIGNOLI, Francisco Humberto (coordenador), MORAES, Adelaide M. Bezerra et alli. *A Lei de Responsabilidade Fiscal comentada para municípios*. São Paulo. FGV / EAESP., 2002.
- YOUNG, H. Peyton. *Distributive justice in taxation*. *Journal of Economic Theory*, vol. 44, n. 2. Ithaca: Elsevier, 1988.