



Educação Fiscal para a Cidadania

Ivan Cordeiro Lima



Qualquer parte desta publicação pode ser reproduzida, desde que citada a fonte.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

Lima, Ivan Cordeiro.

Educação Fiscal para a Cidadania / Ivan Cordeiro Lima. -- São Paulo: Egesp, 2019. 74p.

Bibliografia.

1. Educação Fiscal. 2. Cidadania. 3. Educação Fiscal para a Cidadania I. Lima, Ivan Cordeiro.

CDU: 336.1



Sumário

Introdução	7
1 Educação Fiscal no Brasil e no mundo	9
Educação Fiscal no Brasil	10
Educação Fiscal no mundo	12
Desafios para a Educação Fiscal	13
2 Direitos Fundamentais	15
Histórico	15
Definição	16
Características	17
Gerações	17
Alguns direitos previstos na Constituição Federal de 88	18
3 Federalismo e Tributação	21
Tributos	22
Classificação	22
Espécies de tributos	24
Impostos	24
Taxas	30
Contribuições de melhoria	31
Empréstimos compulsórios	31
Contribuições especiais	32

	Progressividade e regressividade tributária	32
	Reforma Tributária	34
4	Federalismo e Despesa Pública	37
	Competências administrativas dos entes federados	37
	Desequilíbrio na repartição das despesas solidárias	38
	Dívida Pública	39
5	Políticas Públicas	43
	Definição	44
	Características	45
	Tipos de política pública	45
	Ciclo da política pública	46
	Políticas públicas e redução das desigualdades sociais	46
	Judicialização de Políticas Públicas	48
6	Orçamento Público	51
	Definição	51
	Princípios orçamentários	51
	As leis orçamentárias	52
	PPA - o Plano Plurianual	53
	LDO - a Lei de Diretrizes Orçamentárias	55
	LOA - a Lei Orçamentária Anual	56
	Emendas parlamentares e seus efeitos distorcivos	56
	A relação entre o plano de governo de um candidato e o PPA	57
	Orçamento autorizativo e orçamento impositivo	58
	Orçamento participativo	59
7	Controle social e Participação popular	61
	Controle Social	61
	Conceito	62
	Direito de controle e base normativa	62
	Órgãos que podem receber denúncias	63
	Recursos Jurídicos disponíveis	64
	Participação popular	66
	Conceito	66
	Espaços de participação	66
	Bibliografia	68



Introdução

Em 1789, Benjamin Franklin escreveu, em carta a Jean-Baptiste Leroy, que “nada neste mundo pode ser tido como certo, exceto a morte e os impostos”¹. A frase revela uma característica dos impostos² que – nos parece – não chega a integrar a típica terminologia doutrinária do direito tributário: a sua inevitabilidade. Sendo inevitável pagar tributos – e se, de algum modo, a parte dos nossos rendimentos que vertemos aos cofres públicos diminui a nossa satisfação –, não parece haver medida mais adequada do que compreender melhor o que pagamos, o motivo que nos leva a fazer isso e, principalmente, de que modo intervir para que esse esforço pessoal de cada cidadão seja a ele devolvido em forma de prestação adequada de serviços públicos.

É com essa tônica que as iniciativas de Educação Fiscal para a Cidadania têm surgido no Brasil, voltadas para desenvolver no cidadão a consciência de que os tributos são um componente importante no nosso padrão civilizatório, mas o são na medida em que devem ser vertidos em serviços que sinalizem que vivemos numa sociedade preocupada com o nosso bem-estar.

Escrever sobre educação fiscal oferece obstáculos epistemológicos delicados, pois são abrangidos temas bastante distintos, afeitos a diversos campos do conhecimento, o que faz emergir riscos como a abordagem inapropriada de aspectos históricos e a simplificação exacerbada de conceitos doutrinários, por exemplo.

De toda sorte, esta apostila é – como se costuma dizer quando queremos pedir desculpas antecipadas para quem lerá algo por nós escrito – um trabalho em progresso, e pretendemos que ela seja aprimorada à medida que o curso para ao qual ela foi pensada seja ministrado. De resto, importa mencionar que ela é fruto do projeto de Educação

¹“*In this world nothing can be said to be certain, except death and taxes*”. Cf. “Nothing is certain but death and taxes”. Em: The Phrase Finder. URL: <http://www.phrases.org.uk/meanings/death-and-taxes.html> (acesso em 17/01/2015).

²Aqui tomamos impostos em sentido amplo, como se nos referíssemos a tributos, apenas para não destoar da tradução mais comum para a palavra *tax*: imposto.

Fiscal da Escola de Governo do Estado de São Paulo (Egesp)³ –, que se destina a propagar na sociedade a importância de prover ao cidadão, no que toca ao seu papel como financiador e destinatário de políticas públicas, os conhecimentos necessários que o façam perceber que ele não é parte menos importante na sua relação com o Estado, senão a razão pela qual o Estado existe.

³Acesse: <http://www.educacaofiscal.sp.gov.br/>



1. Educação Fiscal no Brasil e no Mundo

Países de todo o mundo buscam, gradativamente, engajar sua população contribuinte em uma cultura de cumprimento das regras⁴ fiscais baseados em uma relação entre direitos e responsabilidades. Para tanto, a educação fiscal torna-se uma ligação importante entre os cidadãos e a administração fiscal, construindo uma ponte pela qual os cidadãos enxergam o pagamento de tributos como parte integral do relacionamento entre eles e o governo, cuja responsabilidade envolve, notadamente em países em desenvolvimento, alcançar um desenvolvimento sustentável, lutar pela erradicação da pobreza, reduzir as desigualdades, entregar serviços públicos de qualidade e construir a infraestrutura necessária para um desenvolvimento inclusivo⁵.

Nesse sentido, a educação fiscal não é simplesmente uma estratégia para arrecadar mais dinheiro, nem está centrada exclusivamente em explicar por que tributos devem ser pagos. O seu objetivo é, precipuamente, promover o comprometimento com o bem comum, enfatizando o valor social dos tributos e a sua conexão com os gastos públicos, o que inclui destacar como o dinheiro público é gasto e os efeitos deletérios da sonegação e da corrupção para os países e seus cidadãos⁶. Ela cobre uma vasta gama de atividades e participantes, tais como: programas governamentais que encorajam um comportamento de cumprimento das obrigações fiscais; o esforço para que organizações empresariais possam representar o interesse dos seus membros nas discussões fiscais; iniciativas de trazer os cidadãos para dentro do debate político a respeito da arrecadação de tributos e a sua redistribuição, entre outras.

Assim, busca-se trabalhar com esse tipo de programa educacional os aspectos morais da fiscalidade (ou moralidade fiscal)⁷. A moralidade fiscal pode ser definida em termos

⁴*culture of compliance*

⁵Cf. OECD, Organisation for Economic Co-operation and Development. *Building Tax Culture, Compliance and Citizenship: A Global Source Book on Taxpayer Education*. Paris: OECD, 2013.

⁶Cf. *ibid.*

⁷*tax morale*.

simples, como o conjunto de motivações subjacentes que incentivam o cumprimento das obrigações tributárias. Trata-se, portanto, das motivações não pecuniárias capazes de ensejar um comportamento aderente à legislação tributária. A título de exemplo, um indivíduo pode ter uma motivação intrínseca para pagar tributos, sentindo-se culpado ou envergonhado caso não o faça (mecanismo da motivação intrínseca). Ou ele pode cumprir suas obrigações tributárias por uma questão de reciprocidade (mecanismo da reciprocidade): pagamento de tributos em troca dos serviços que o Estado provê para ele ou para outras pessoas, ainda que ele se beneficie mais pecuniariamente se não pagar tributos. Ou, então, ele pode ser influenciado pelo comportamento das pessoas que lhe são próximas, ou pela possibilidade de ser reconhecido ou punido socialmente por elas (mecanismo do efeito dos pares ou da influência social). Eventualmente, o cumprimento voluntário pode estar fundado no receio do indivíduo de ser flagrado sonegando tributos⁸.

Dito de modo simples, o aspecto moral da fiscalidade é um componente importante para a decisão do contribuinte de cumprir as regras tributárias⁹, pois uma moralidade fiscal baixa não apenas enfraquece o compromisso do cidadão com o projeto social comum, senão também reforça um ciclo vicioso: as pessoas justificam que não pagam tributos por conta de o Estado não cumprir as suas responsabilidades, o que o leva a ter menos recursos para manter os serviços públicos já existentes, deteriorando-os ainda mais e fechando-se o ciclo. Nesse sentido, a educação fiscal tem papel importante no desenvolvimento da moralidade fiscal¹⁰.

A estratégia tradicional de utilizar instrumentos coercitivos contra os contribuintes (controle e sanção) para fazê-los cumprir suas obrigações fiscais é bastante custosa, tanto para eles quanto para as administrações fiscais, além de ter grau de eficiência relativamente baixo. Por essa razão, uma alternativa mais promissora tem sido a ampliação da educação fiscal, no sentido de convencer os contribuintes a respeito das vantagens, para a qualidade e quantidade de bens e serviços públicos, que podem resultar do cumprimento das obrigações fiscais¹¹.

Cientes disso, e de que é bastante difícil alterar a percepção social a respeito dos tributos se não forem oferecidos programas educacionais adequados, as administrações fiscais de todo o mundo têm investido em programas educacionais em que a ideia de cidadania, baseada em direitos e responsabilidades, tem sido o elemento central, com o fito de estimular a ampla participação da sociedade no processo de construção de uma nova relação entre o Estado e o cidadão.

Educação Fiscal no Brasil

Iniciativas voltadas a promover maior aproximação entre o Estado e o contribuinte, no Brasil, ocorrem há bastante tempo. Para exemplificar, foi criado no Estado de São Paulo, em 1964, o programa “Talão da Fortuna”, cujo objetivo era incentivar os cidadãos a solicitar o documento fiscal no ato da compra e a denunciar infrações fiscais de que

⁸Cf. LUTTMER, Erzo F. P.; SINGHAL, Monica. Tax Morale. Em: *Journal of Economic Perspectives*. Vol. 28. Pittsburgh, 2014, pp. 149-168.

⁹Cf. *ibid.*, p. 151.

¹⁰Cf. OECD, *Source Book on Taxpayer Education*, ver nota 5.

¹¹Cf. IONEL, Leonida. *The role of taxpayers' tax education in fighting tax evasion*. Bucharest: Victor Slavescu Centre for Financial and Monetary Research, 2012.

tivessem conhecimento¹². Na União, as primeiras iniciativas em matéria de educação voltada ao contribuinte datam de 1969, quando foi criado o programa “Operação Bandeirante”, cujo foco era o ensino sobre a função socioeconômica dos tributos e nas obras e políticas públicas¹³.

Atualmente, está em funcionamento no Brasil, desde 1999, o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), centrado no exercício da cidadania e que tem como objetivo incentivar a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controle social e fiscal do Estado. Adicionalmente, o PNEF visa a trabalhar temas como: a função social dos tributos (visto como instrumento de redução das desigualdades sociais); a qualidade dos gastos públicos; o orçamento público; o combate à sonegação, ao contrabando, ao descaminho e à pirataria; a participação e o controle social, entre outros. Assim, o cidadão deve ser levado a compreender que a participação ativa e solidária de sua parte é benéfica para toda a sociedade¹⁴.

Para operacionalizar as atividades do PNEF, foi instituído, em 2002, o Grupo de Trabalho de Educação Fiscal (GEF), do qual participam os seguintes órgãos¹⁵:

- Ministério da Educação;
- Ministério da Fazenda, representado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);
- Secretaria do Tesouro Nacional (STN);
- Escola de Administração Fazendária (Esaf), recentemente incorporada pela Enap.
- Secretarias Estaduais de Educação e Fazenda.

Além desses, outros órgãos aderiram voluntariamente ao programa e representam parceiros importantes na implementação das atividades de competência do GEF¹⁶. São eles:

- Ministério do Planejamento;
- Orçamento e Gestão, através da Secretaria de Orçamento Federal (SOF);
- Controladoria-Geral da União (CGU), por intermédio da Diretoria de Combate à Corrupção e Ações Estratégicas;
- Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

O programa dedica-se a todos os níveis do sistema de ensino e a diversos segmentos da sociedade, objetivando despertar e aprimorar, o máximo possível, a moralidade fiscal dos cidadãos e, principalmente, a consciência de que ele representa a engrenagem principal para o aperfeiçoamento da nossa sociedade. Nesse sentido, estão contemplados os seguintes públicos¹⁷:

- estudantes do ensino fundamental;
- estudantes do ensino médio;
- servidores públicos;
- estudantes do ensino superior e comunidade universitária;
- sociedade em geral.

¹²Cf. FAZESP, Escola Fazendária do Estado de São Paulo. *História da Educação Fiscal do Estado de São Paulo*. São Paulo, 2015.

¹³Cf. ESAF, Escola de Administração Fazendária. *PNEF - Programa Nacional de Educação Fiscal: Documento Base*. 2ª ed. Brasília, 2015.

¹⁴Cf. *ibid.*

¹⁵Cf. *ibid.*

¹⁶Cf. *ibid.*

¹⁷Cf. *ibid.*

Nos estados, o programa é implementado através do Grupo de Educação Fiscal dos Estados (Gefe), composto pelos seguintes órgãos¹⁸:

- Secretaria da Fazenda;
- Secretaria de Educação;
- demais órgãos envolvidos no desenvolvimento do PNEF no município.

Educação Fiscal no Mundo

Os países que implementaram programas voltados à educação fiscal normalmente trabalham temas como: orientação a respeito dos tributos, conscientização dos setores informais e consumidores e educação para estudantes de escolas e universidades.

Orientação a respeito dos tributos

Muitos países desenvolveram maneiras de aumentar o conhecimento do público a respeito da legislação tributária e de como manter a adesão a ela. São exemplos¹⁹:

- Líbano: estabeleceu um calendário único de pagamento de tributos em todo o país;
- Coreia do Sul: mantém cursos para indivíduos e pequenos empresários para ensiná-los como o sistema tributário coreano funciona;
- Cingapura: envia cartas ou mensagem aos contribuintes informando se eles precisam declarar imposto de renda;
- África do Sul: envia equipes à zona rural para orientar as pessoas a respeito do pagamento de tributos;
- Zâmbia: mantém um programa semanal de rádio pelo qual as pessoas podem realizar questionamentos a respeito de tributos;
- Estados Unidos da América: tanto na esfera federal como em alguns estados, existem programas voltados à educação fiscal²⁰.

Conscientização dos setores informais e consumidores

Com o fito de encorajar o cumprimento voluntário da legislação, muitos países têm criado incentivos para aqueles que exercem atividade econômica não registrada oficialmente, para que passem a contribuir e para que consumidores solicitem o documento fiscal²¹.

Educação para estudantes de escolas e universidades

O trabalho de conscientização nas escolas é considerado importante em inúmeros países, pois consegue alcançar uma fatia da população que está num processo de compreensão da sociedade. Assim, alcançando esse público, as administrações fiscais objetivam uma positiva mudança cultural a longo prazo. Exemplos de países que possuem esse tipo de programa são: Jamaica, Quênia, Marrocos, Ilhas Maurício, Malásia, Peru e outros²².

Já o ensino desse tema nas Universidades é essencial, pois são alcançados os contribuintes atuais. Exemplos de países com esse tipo de iniciativa são: México, El Salvador,

¹⁸Cf. ESAF, Escola de Administração Fazendária. *Educação Fiscal nos Estados*. URL: http://www.esaf.fazenda.gov.br/educacao_fiscal/pnef/educacao-fiscal-nos-estados-1 (acesso em 17/11/2015).

¹⁹Cf. OECD, *Source Book on Taxpayer Education*, ver nota 5.

²⁰Cf. SERVICES, National Tax. *Taxpayer Education Programs*. 2004. URL: <http://www.unclefed.com/Tax-Help/txpredu.html> (acesso em 17/11/2015).

²¹Cf. OECD, *Source Book on Taxpayer Education*, ver nota 5.

²²Cf. *ibid.*

Moçambique, Ruanda, Butão, entre outros²³.

Outras abordagens

As seguintes abordagens também têm sido utilizadas mundo afora²⁴:

- tributos e internet: muitos países possuem portais destinados a públicos específicos, como Estados Unidos, Chile, Colômbia e Estônia;
- tributos e entretenimento: alguns países têm criado peças de teatro, jogos de computadores, novelas na TV para tratar dessa temática, como Costa Rica e Nigéria;
- celebração do Dia do Tributo: países como Bangladesh, Guatemala, Ruanda, Senegal e outros mantêm datas comemorativas para fortalecer a confiança da população no papel social dos tributos.

Desafios para a Educação Fiscal

A educação fiscal enfrenta obstáculos de limitação de tempo, dinheiro e recursos humanos. Especialmente em momentos de crise, quando os governos enfrentam restrições orçamentárias mais acentuadas, enquanto algumas administrações fiscais tomam essa iniciativa como um objetivo estratégico, outras a consideram pouco relevante. Neste último caso, talvez a razão esteja na dificuldade de mensurar a relação de causalidade entre essa temática educacional e a mudança de comportamento dos contribuintes. De toda sorte, é importante destacar que os mecanismos legais de punição de quem sonega tributos só alcançam aqueles que assim se portaram por desconhecimento ou pela vontade mesmo de se eximir de suas responsabilidades para com a sociedade. Por outro lado, apenas a ampla conscientização do cidadão como sujeito de direitos e deveres tem real potencial transformador da sociedade.

²³Cf. *ibid.*

²⁴Cf. *ibid.*

A close-up photograph of a child's hands holding a small, colorful globe of the world. The globe is held gently in the palms, and the child's face is partially visible in the background, looking towards the camera. The globe shows continents in various colors and oceans in blue. The title '2. Direitos Fundamentais' is overlaid on a white banner with an orange border at the bottom of the image.

2. Direitos Fundamentais

Histórico

A ideia de que ao ser humano estão garantidos determinados direitos surgiu apenas quando a concepção sobre alguns elementos confluiu em sincronia para um mesmo contexto fático. Dito de outro modo, para que fosse possível o surgimento do que conhecemos como direitos fundamentais foi necessário que a sociedade alcançasse uma determinada concepção a respeito de três elementos: (I) o Estado, (II) o indivíduo e (III) o texto regulador da relação entre Estado e indivíduo²⁵.

A concepção que temos hoje de Estado (I) é recente. Ela se tornou possível apenas após o processo de formação dos estados nacionais, um processo longo (aproximadamente entre os séculos XI e XVI) pelo qual inúmeros fatores – desenvolvimento do comércio, fortalecimento da burguesia, delimitação de territórios etc. – conduziram à formação de nações centralizadas. O Estado pode ser conceituado como uma ordem jurídica soberana dentro de um determinado território, que visa ao bem comum de um povo nele situado. Pressupõe-se a existência de um poder centralizado, capaz de controlar determinado território, impondo a todos que nele residem suas decisões, por meio de leis, da administração pública, dos tribunais, da polícia, das forças armadas, dos órgãos de fiscalização etc. Embora existam inúmeras concepções acerca de quais seriam os elementos essenciais que compõem o Estado, é comum identificar a presença de quatro elementos: soberania, território, povo e finalidade²⁶.

A soberania costuma ser entendida como sinônimo de independência (o Estado não submetido a qualquer potência estrangeira) ou como expressão de poder jurídico superior (dentro dos limites do Estado, é ele o detentor do poder de decidir, em última

²⁵Cf. DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. *Teoria Geral dos Direitos Fundamentais*. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

²⁶Cf. DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de Teoria Geral do Estado*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

instância, a respeito de qualquer norma jurídica)²⁷. Já o território é o espaço geográfico sobre o qual o Estado exerce com exclusividade sua soberania, afastando a eficácia de outros ordenamentos jurídicos (essa concepção enfrenta, contudo, dificuldades por conta da existência de uma profunda integração de alguns países, como no caso da União Europeia)²⁸. A respeito do elemento povo, pode-se conceituá-lo como o conjunto de cidadãos do Estado, que participam da formação da sua vontade e do exercício do seu poder soberano. Pelo que toca a finalidade de um Estado, entende-se que seja ela o bem comum, isto é, o desenvolvimento integral da personalidade daqueles que compõem o povo²⁹.

A respeito do indivíduo (II), em que pese pareça redundante considerá-lo como elemento necessário ao surgimento da ideia de direitos fundamentais, ocorre que a concepção vigente – o ser humano como sujeito de direitos – é recente e deriva do Iluminismo, a partir do qual surgiram conceitos como individualismo e liberalismo. O individualismo é um conceito que exprime a afirmação e a liberdade do indivíduo perante um grupo, a sociedade e o Estado, opondo-se a toda forma de autoridade ou controle e valorizando a autonomia individual. Já o liberalismo é uma doutrina que propugna a máxima liberdade individual nos campos econômico, político, religioso e intelectual, insurgindo-se contra a ingerência excessiva do poder estatal. Assim, em síntese, pode-se afirmar que só a partir do século XVIII o homem torna-se protagonista da sociedade.

A respeito do texto normativo regulador da relação entre Estado e indivíduos (III), foi necessário o surgimento de documentos cujo escopo fosse declarar e garantir determinados direitos ao indivíduo, a fim de que ele pudesse atuar livre de interferências estatais, cerrando a esfera de atuação do Estado àquilo que fosse necessário para garantir o protagonismo do homem na sociedade. Nessa seara, o século XVIII representa um ponto para o qual convergiram condições que possibilitaram a ideia de enunciar e garantir os direitos fundamentais, quando começaram a aparecer inúmeros documentos – cartas, declarações, constituições – que limitavam o poder estatal e conferiam direitos aos cidadãos. O primeiro documento de importância a surgir nessa época foi a Declaração de Direitos (The Virginia Declaration of Rights – Bill of Rights), em 1776, no estado da Virgínia, quando houve a Declaração de Independência das 13 ex-colônias da Inglaterra na América do Norte. Esse documento proclamou direitos que considerava ser inerentes ao homem – como a liberdade, a propriedade, a liberdade de imprensa, o direito de se rebelar contra um governo “inadequado”, entre outros – e influenciou uma série de outros documentos, como o de Independência dos Estados Unidos (1776), a Carta de Direitos dos Estados Unidos (1789) e a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão da Revolução Francesa (1789). Neste último documento, são reconhecidos ao homem direitos como: liberdade, igualdade, propriedade, segurança, liberdade de religião, liberdade de pensamento, garantias contra a repressão penal e a resistência à opressão³⁰.

Definição

São direitos fundamentais aqueles previstos em dispositivos constitucionais – dotados, portanto, de superioridade normativa – e que têm como finalidade limitar o exercício do

²⁷Cf. DALLARI, *Elementos de Teoria Geral do Estado*, ver nota 26.

²⁸Cf. *ibid.*

²⁹Cf. *ibid.*

³⁰Cf. DIMOULIS; MARTINS, *Teoria Geral*, ver nota 25.

poder estatal perante a liberdade individual, bem como permitir o pleno desenvolvimento da pessoa humana. Sinteticamente, diferenciam-se dos direitos humanos em razão de estes estarem reconhecidos em tratados internacionais e, aqueles, nas Constituições dos Estados³¹.

Características

A doutrina costuma apontar inúmeros aspectos como sendo inerentes aos direitos fundamentais. Em verdade, essa parece ser uma prática um tanto delicada, tendo em conta que a soberania dos Estados confere a eles ampla liberdade para disciplinar os direitos que serão reconhecidos em suas Constituições. Todavia, podem ser apontadas as seguintes características³²:

- **Historicidade:** como já foi visto, o contínuo processo de diferenciação por que passa a humanidade possibilita o reconhecimento de determinados direitos, bem como o aprimoramento daqueles já reconhecidos;
- **Universalidade:** essa característica é mais apropriadamente atribuível aos direitos humanos e não aos fundamentais. Refere-se à atribuição, a todo ser humano, da titularidade de determinados direitos reconhecidos como inerentes à vida humana;
- **Inalienabilidade (Indisponibilidade):** embora os direitos fundamentais não sejam passíveis de transferência a quem quer que seja, na prática é comum que ocorra a cessão, ao menos parcial, de determinados direitos, como, por exemplo, do direito à intimidade (por exemplo: em *reality shows*);
- **Imprescritibilidade:** ainda que o titular de um direito tido como fundamental não o exerça há um longo tempo, ele poderá exercê-lo a qualquer momento (por exemplo: o direito ao sufrágio);
- **Irrenunciabilidade:** ninguém pode, em princípio, renunciar completamente aos direitos tidos como fundamentais;
- **Limitabilidade:** os direitos fundamentais não são absolutos. Em determinadas situações, é possível limitar o exercício de um direito fundamental (por exemplo: a liberdade de contratar, a liberdade de emprego).

Gerações

O termo *geração* ainda predomina quando se trata de classificar os direitos fundamentais, mas essa taxinomia, que – em razão do campo semântico do termo – parece estar relacionada ao aspecto temporal de reconhecimento nas constituições dos Estados, deve ser entendida como atinente à atividade estatal necessária para a concretização dos direitos, com o fito de conferir-lhes eficácia. Por essa razão, termos como *categorias dos direitos* ou *tipos de direitos* têm sido considerados mais adequados, ainda que menos populares.

Nas primeiras constituições (cartas, declarações etc.) – entre o final do século XVIII e o início do século XVIII –, predominou o reconhecimento dos direitos negativos (ou liberdades negativas), de inspiração liberal-individualista, associados à ideia de liberdade, como o direito ao sufrágio, a liberdade de contratar, o direito à segurança interna e externa, as garantias legais contra o poder punitivo do Estado etc. São os chamados direitos de primeira geração, cuja concretização demanda que o Estado não

³¹Cf. *ibid.*

³²Cf. FILHO, Napoleão Casado. *Direitos Humanos Fundamentais*. São Paulo: Saraiva, 2012.

interfira na vida do homem, mas que, no máximo, crie condições para que ele possa exercer o direito. Exemplificando, para tornar eficaz a liberdade de contratar, basta que o Estado não crie dificuldades ao exercício da vontade de contratar ou, no máximo, crie condições para que as pessoas possam com segurança celebrar entre si relações contratuais, promulgando leis que prescrevam em linhas gerais as obrigações e as responsabilidades genéricas dos contratantes, ou estruturando tribunais para solucionar eventuais litígios entre eles. De modo semelhante, para que o cidadão possa exercer o direito ao sufrágio (escolher seus governantes), basta que o Estado organize as eleições. Esses direitos de primeira geração foram continuamente reconhecidos ou aprimorados nas constituições surgidas ao longo do tempo.

Uma categoria que gradativamente foi reconhecida nas constituições é a dos direitos que têm viés social, os chamados direitos sociais, direitos positivos ou de segunda geração. A característica comum a eles é a necessidade de contar com a atuação positiva do Estado. Dito de outro modo, a concretização deles requer a intervenção estatal na vida das pessoas, como ocorre com o direito à saúde, à educação, à moradia etc. Grande parte dos direitos com essa feição passou a ser incorporada aos textos constitucionais do início do século XX, sendo as Constituições do México e a de Weimar as primeiras a fazer isso. Contudo, a Constituição francesa de 1791 já reconhecia como deveres do Estado alguns típicos direitos sociais, tais como: a criação de instituições públicas destinadas à prestação de assistência às crianças abandonadas e aos indigentes com enfermidades; o oferecimento de trabalho a desempregados; a criação de escolas públicas de ensino fundamental gratuito etc.

A terceira categoria de direitos fundamentais trata daqueles que comungam de um caráter mais ligado à solidariedade entre as pessoas. São os chamados direitos difusos e/ou coletivos, de terceira geração, cujos exemplos típicos são o direito ao desenvolvimento econômico sustentável, a um meio ambiente ecologicamente equilibrado etc. Tais direitos, ao invés de dependerem do protagonismo do Estado, requerem o esforço em conjunto da sociedade para a sua concretização, de tal modo que um dos principais papéis do poder público é fomentar os cidadãos a adotar comportamentos aptos à realização desses direitos. Exemplo dessa atividade de fomento do Estado são os programas de combate à poluição do meio ambiente.

Fala-se, ainda, em direitos de quarta geração (direito à informação, direito à democracia direta) e de quinta geração (direito à paz), mas o marco teórico dessas categorias ainda foi pouco desenvolvido.

Alguns direitos previstos na Constituição Federal de 1988

A Constituição de 1988 estabelece um grande número de direitos e garantias³³, agrupando-os do seguinte modo:

- individuais e coletivos: direito à vida (art. 5º, *caput*); princípio da igualdade (art. 5º, *caput*, I); princípio da legalidade (art. 5º, II); proibição da tortura (art. 5º, III); liberdade de consciência, crença e culto (art. 5º, VI a VIII); liberdade de atividade intelectual, artística, científica ou de comunicação (art. 5º, IX); inviolabilidade da

³³ Os direitos são bens e vantagens que a Constituição determina, ao passo que as garantias são os instrumentos que ela oferece para assegurar o exercício desses direitos, quer prevenindo alguma ameaça a eles, quer reparando-os com relação a algum dano. Cf. LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquemático*. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

intimidade, da vida privada, da honra, assegurando a indenização em caso de dano (art. 5º, X); inviolabilidade domiciliar (art. 5º, XI); sigilo de correspondência e comunicações (art. 5º, XII); liberdade de profissão (art. 5º, XIII); liberdade de informação (art. 5º, XIV e XXXIII); liberdade de locomoção (art. 5º, XV e LXI); direito de reunião (art. 5º, XVI); direito de associação (art. 5º, XVII, XVIII, XIX, XX e XXI); direito de propriedade (art. 5º, XXII, XXIII, XXIV, XXV e XXVI); direito de herança e sucessão (art. 5º, XXX e XXXI); direito à propriedade intelectual (art. 5º, XXVII, XXVIII e XXIX); defesa do consumidor (art. 5º, XXXII); princípio da inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV) e outros;

- sociais: direito à educação, à saúde, à alimentação, ao trabalho, ao lazer, à segurança, à previdência social, à proteção à maternidade e à infância e direito à assistência social;
- relativos à nacionalidade: têm a ver com os requisitos pelos quais alguém é considerado brasileiro nato ou naturalizado, entre outros assuntos a isso afeitos;
- políticos: é assegurado – entre outros – o direito ao voto direto e secreto, com valor igual para todos (art. 14, *caput*), bem como aos seguintes instrumentos de democracia direta (art. 14, I): plebiscito, referendo e iniciativa popular;
- dos partidos políticos: direitos relativos aos partidos políticos (art. 17).



3. Federalismo e Tributação

No ano de 1927, Oliver Wendell Holmes, juiz da Suprema Corte de Justiça norte-americana, declarou no caso *Compania General de Tabacos v. Collector*: “Impostos são o que pagamos por uma sociedade civilizada”³⁴. A frase estampa os impostos³⁵ como condição necessária para vivermos segundo os padrões civilizatórios que consideramos adequados. Difícil discordar disso. Conforme visto no Capítulo 2, todos os direitos custam dinheiro, pois demandam algum tipo de ação por parte do Poder Público, seja para protegê-los – quando, por exemplo, alguém comete um dano contra o nosso patrimônio e demandamos o Poder Judiciário para constrangê-lo a nos ressarcir do prejuízo, situação em que o Estado protege nosso direito de propriedade –, seja para concretizá-los – quando o Estado constrói escolas e hospitais, por exemplo, efetivando nossos direitos à educação e à saúde.

Tendo isso em conta, a Constituição Federal confere aos entes federados o poder de tributar³⁶ e estabelece os fatos econômicos em relação aos quais cada um deles pode cobrar tributos, bem como quais os serviços públicos que deve prestar³⁷. A esse modelo que regula a partilha dos tributos previstos na Constituição entre os entes federativos, de forma a assegurar-lhes os recursos necessários ao atendimento dos seus fins, dá-se o nome de federalismo fiscal³⁸.

³⁴ “Taxes are what we pay for civilized society.” Oliver Wendell Holmes, Cf. SUPREME COURT JUSTICE. *Case: Compania General de Tabacos v. Collector*. 1927. URL: <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/275/87/case.html> (acesso em 19/10/2015).

³⁵ Aqui podemos generalizar para os tributos.

³⁶ Os entes podem, ainda, auferir receitas não tributárias, como as decorrentes da exploração de seu patrimônio, da prestação de serviços através de concessão ou da partilha do produto oriundo da produção de energia elétrica e da produção mineral.

³⁷ Cf. SCAFF, Fernando Facury. Tributação fica entre preço da civilização e poder de destruir. Em: *Consultor Jurídico*. 2013. URL: <https://www.conjur.com.br/2013-out-08/contas-vista-tributacao-fica-entre-preco-civilizacao-poder-destruir> (acesso em 19/10/2015).

³⁸ Cf. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Curso de Direito Financeiro. 6ª ed. São Paulo: *Revistas dos Tribunais*, 2014

Tributos

Uma definição de tributo é encontrada no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), que assim estabelece: “Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Segue uma explicação pormenorizada dos elementos textuais que integram essa definição³⁹:

- prestação pecuniária⁴⁰, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir: prestações pecuniárias são justamente aquelas em moeda. Adicionalmente, é possível a quitação de créditos tributários com a entrega de bens que possam ser impressos em moeda, como os imóveis, mas desde que previsto no próprio CTN;
- prestação compulsória: é irrelevante a vontade do sujeito obrigado ao pagamento do tributo de querer ou não pagá-lo, pois se trata de uma obrigação nascida do poder de império do Estado;
- prestação que não constitui sanção de ato ilícito: o dever de pagar tributo tem origem no descumprimento da lei, mas surge com a ocorrência, no mundo dos fatos, de uma hipótese abstratamente prevista em lei, conhecida como fato gerador;
- prestação instituída em lei: o tributo, sem exceção, apenas pode ser criado por lei ou ato normativo com força de lei (medida provisória);
- prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: a autoridade que recebe a atribuição legal de cobrar o tributo deve cobrá-lo se constatar, no mundo dos fatos, a hipótese legal de incidência do tributo. Assim, ainda que o fiscal, por exemplo, se compadeça das dificuldades por que passa um determinado contribuinte, não poderá deixar de efetuar a cobrança⁴¹.

Classificação

Vários critérios são utilizados para classificar as espécies de tributos, resultando em classificações que identificam duas, três, quatro ou cinco variações classificatórias. A classificação tripartite, adotada pelo CTN, no seu art. 5º, e a pentapartite, adotada pelo STF, são as que merecem maior destaque⁴².

A tripartite elenca as seguintes espécies de tributos:

- impostos;
- taxas; e
- contribuições de melhoria.

Já a pentapartite acrescenta as seguintes, à lista anterior⁴³:

- empréstimos compulsórios; e
- contribuições especiais.

Em termos gerais, a natureza jurídica específica de um tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, de modo que é irrelevante para esse propósito o

³⁹Cf. ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 8ª ed. São Paulo: Método, 2014.

⁴⁰ A palavra “pecuniário” vem do latim pecus, “gado”, o mesmo radical que produziu pecuária. Antes da instituição do dinheiro como elemento de troca, a fortuna de alguém era avaliada pelo número de bois, ovelhas, cabras ou porcos que possuía; chamava-se de pecúnia essa riqueza medida em cabeças de gado.

⁴¹Cf. ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*, ver nota 39.

⁴²Cf. *ibid.*

⁴³ Na classificação tripartite, empréstimos compulsórios e contribuições especiais são enquadrados como impostos ou taxas, conforme a lei que definiu o fato gerador. Cf. *ibid.*

que a lei dispuser a respeito da denominação dada ao tributo, da destinação legal do produto de sua arrecadação e das demais características nela previstas⁴⁴. Nesses termos, a rigor, pode acontecer que um determinado tributo receba o nome de “Taxa do Cão”⁴⁵, mas se trate, na verdade, de um imposto.

Classificação quanto à hipótese de incidência: vinculados e não vinculados

Uma classificação importante dos tributos tem como critério ele estar ou não vinculado a uma contraprestação estatal, sendo necessário verificar se o fato que gera para o Estado o direito de cobrar o tributo (fato gerador) está ou não associado a algum serviço estatal prestado ao indivíduo de quem se pretende realizar a cobrança. Quando a cobrança do tributo está associada a um serviço específico realizado pelo Estado, diz-se que ele é um tributo do tipo vinculado (à prestação). Ao contrário, não havendo nenhum serviço prestado pelo Estado que seja a causa da cobrança, diz-se que o tributo é do tipo não vinculado (a nenhuma prestação).

Classificação quanto à finalidade: fiscais, extrafiscais e parafiscais

Segundo esse critério de classificação, o tributo é dotado de finalidade fiscal quando o maior objetivo pretendido com a sua instituição é arrecadar recursos para os cofres públicos. É o caso de impostos como o ISS, o ICMS, o IR e outros.

A finalidade extrafiscal do tributo mostra-se quando o objetivo do tributo é intervir em alguma situação econômica ou social, a exemplo dos impostos de importação e exportação (que, conforme a circunstância, objetivam proteger a economia nacional ou estimular a importação ou exportação de determinado tipo de bem).

A finalidade parafiscal ocorre quando a legislação nomeia como sujeito ativo aquele que irá cobrar o tributo, alguém diverso da pessoa que o instituiu, atribuindo àquele a disponibilidade dos recursos arrecadados para implementar seus objetivos⁴⁶. Servem como exemplo as contribuições destinadas ao sistema “S” (Sesc, Senac, Sesi, Senai, Sest, Senat e Sebrae).

De todo modo, é importante frisar que quando dizemos que determinado tributo tem função fiscal, por exemplo, estamos nos referindo à sua função predominante, pois é quase sempre possível identificar efeitos extrafiscais indiretos na cobrança do tributo. A título de exemplo, se é certo que o caráter mais marcante do ICMS é a sua fiscalidade (intenção arrecadatória), também é certo que a existência de várias alíquotas exerce função extrafiscal, que consiste em tributar mais aqueles produtos que, por presunção legal, são menos essenciais à pessoa que o adquire⁴⁷.

⁴⁴Cf. *ibid.*

⁴⁵ Tributo cobrado, em algumas cidades alemãs, dos proprietários de cachorros. Cf. HUNDSTEUER. em: *Wikipédia: a enciclopédia livre*. Wikipedia. URL: <https://de.wikipedia.org/wiki/Hundsteuer> (acesso em 17/10/2015).

⁴⁶Cf. ALEXANDRE, *Direito tributário*, ver nota 39.

⁴⁷ A definição do que é essencial ou não para alguém é polêmica. Por essa razão, trata-se de uma presunção legal, que desconsidera as necessidades ou concepções pessoais. Por outro lado, estranhamente, alguns produtos que o bom senso nos leva a pensar que deveriam ser alíquotas bastante altas, como diamantes e esmeraldas, na verdade sofrem redução da base de cálculo do ICMS de até 91,67%, resultando em uma alíquota de aproximadamente 1,5% (conforme a cláusula primeira do Convênio ICMS 155/92), ao passo que o pão francês, ao menos em São Paulo, possui alíquota de 7% (art. 53, inciso I, do RICMS 2000).

Classificação quanto ao destino da arrecadação: da arrecadação vinculada e da arrecadação não vinculada

Os tributos com arrecadação vinculada são aqueles cujos recursos gerados destinam-se exclusivamente a atividades previamente determinadas⁴⁸. São exemplos de tributos desse tipo: as contribuições sociais para o financiamento da seguridade social (Cofins, CSLL), cujas receitas estão vinculadas às despesas com seguridade social, e os empréstimos compulsórios, cujas receitas são vinculadas às despesas que fundamentaram a sua cobrança (despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência), conforme previsto no art. 148, inciso I c/c com o parágrafo único, da CF. As taxas, com exceção das custas e emolumentos (vinculados ao custeio dos serviços afeitos às atividades específicas da Justiça, por força do art. 98, §2º), e as contribuições de melhoria são tributos de arrecadação não vinculada.

Por outro lado, nos tributos de arrecadação não vinculada, o Estado é livre para empregar os recursos auferidos com qualquer despesa autorizada no orçamento⁴⁹. São exemplos de tributos com essa classificação os impostos, sendo que a própria CF proíbe a vinculação de receitas de impostos a órgãos, fundos ou despesas, ressalvadas as exceções previstas no art. 167, inciso IV.

Espécies de tributos

Impostos

Os impostos são espécies de tributos não vinculados (a qualquer prestação por parte do Estado) que incidem sobre manifestações de riqueza do sujeito passivo (aquele que é obrigado a pagar o imposto)⁵⁰. Quando o indivíduo manifesta algum sinal de riqueza – recebe salário, exerce a propriedade de determinados bens, vende mercadorias etc. –, fica obrigado a contribuir com o Estado.

O produto da arrecadação dos impostos é o principal componente dos recursos que o Estado utilizará para custear as despesas públicas (manutenção dos serviços públicos, investimentos, políticas de distribuição de renda etc.).

A CF estatui, no art. 145, §1º, que os impostos, sempre que for possível, terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica⁵¹ do contribuinte, sendo permitido à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, respeitadas os direitos individuais e nos termos da lei.

Os impostos de caráter pessoal são aqueles cobrados dos contribuintes levando-se em conta as suas características pessoais, como, por exemplo, a quantidade de dependentes, os gastos com saúde, educação e previdência social etc. (o imposto de renda é o principal exemplo de imposto de caráter pessoal). Não sendo possível considerar as características pessoais dos contribuintes, os impostos terão caráter real⁵², incidindo objetivamente sobre a coisa tributada (imóvel, mercadoria etc.). Impostos como IPTU, IPVA, ICMS etc. têm caráter real. Contudo, conforme decisão do STF⁵³, é possível aplicar a impostos de caráter real o princípio da capacidade contributiva⁵⁴.

⁴⁸Cf. ALEXANDRE, *Direito tributário*, ver nota 39.

⁴⁹Cf. *ibid.*

⁵⁰Cf. *ibid.*

⁵¹Pode-se entender, aqui, como capacidade contributiva.

⁵²A palavra “real” provém do latim *res*, que significa “coisa” ou “objeto”.

⁵³Cf. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário n. 562.045, rel. Ministro Ricardo Lewandowski, J. 6/12/2013.

A CF88 estabelece sobre quais impostos os entes federados têm competência para cobrar da população, não sendo possível a criação de algum outro que não esteja nela previsto – excetuada a competência residual da União. Dito de outro modo, Estados, Distrito Federal e Municípios podem instituir tão somente os impostos previstos na Constituição Federal. A União, por sua vez, pode instituir outros impostos além daqueles nela previstos, devendo repassar 20% do produto da arrecadação desses novos impostos aos Estados e ao Distrito Federal, nos termos do art. 154, inciso I, c/c o art. 157, inciso II, da Constituição.

Impostos Federais

A União pode instituir os sete impostos previstos no art. 153 da CF88: II, IE, IR, IPI, IOF, ITR, IGF.

II – Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros

Sua principal função é extrafiscal, funcionando como instrumento regulador do comércio exterior.

Tem como fato gerador a entrada de produtos estrangeiros no território nacional (ou a data de registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo).

A base de cálculo do imposto é:

- quando a alíquota for específica: a unidade de medida adotada pela lei tributária;
- quando a alíquota for *ad valorem*: o preço que o produto, ou seu similar, alcançaria, quando da importação, ao ser vendido em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no Brasil;
- quando for produto apreendido ou abandonado, levado a leilão: o preço da arrematação.

Os contribuintes do imposto sobre importação são:

- o importador, assim considerado qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro;
- o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo remetente; e
- o adquirente de mercadoria entrepostada.

IE – Imposto sobre Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados

Sua principal função é extrafiscal, consistindo na regulação do comércio exterior.

Tem como fatos geradores a saída, do território nacional, de produtos nacionais ou nacionalizados ou a data do registro da exportação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) – instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, projetado para dar cumprimento à legislação de comércio exterior⁵⁵.

A base de cálculo do imposto sobre exportação é:

⁵⁴O modo como se aplica o princípio da capacidade contributiva aos impostos com caráter real será visto quando tratarmos sobre progressividade e regressividade dos tributos.

⁵⁵Cf. RECEITA FEDERAL DO BRASIL, Secretaria da. *Siscomex*. URL: http://portal.siscomex.gov.br/conheca-o-portal/O_Portal_Siscomex (acesso em 18/10/2015).

- quando a alíquota for específica: a unidade de medida adotada pela lei tributária;
- quando a alíquota for *ad valorem*: o preço que o produto, ou seu similar, alcançaria, quando da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência.

É contribuinte desse imposto qualquer pessoa que promova a saída de mercadoria do território aduaneiro.

IR – Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza

Esse é provavelmente o mais famoso dos tributos e tem função predominantemente fiscal.

Seu fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, sendo:

- de renda: assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
- de proventos de qualquer natureza: assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no item anterior.

A base de cálculo desse imposto é o montante (real, arbitrado ou presumido) da renda ou dos proventos tributáveis, sendo o contribuinte o titular da disponibilidade econômica ou jurídica, sem prejuízo de a lei atribuir essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

Há divergência, na doutrina, a respeito de função predominante (fiscal ou extrafiscal), do IPI. Contudo, sendo ele o tributo que proporciona a segunda maior arrecadação da União⁵⁶, atrás apenas do IR, seu caráter mais destacado é o da fiscalidade, ao menos em termos práticos.

O IPI tem como fatos geradores, nos termos do art. 46 do CTN:

- o desembaraço aduaneiro de produtos industrializados, quando de procedência estrangeira;
- a saída de produtos industrializados dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51 do CTN⁵⁷;
- a arrematação de produtos industrializados, quando apreendidos ou abandonados e levados a leilão.

A base de cálculo do IPI, nos termos do art. 47 do CTN, é:

- no caso de produto procedente do exterior: o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, quando da importação, ao ser vendido em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no Brasil, acrescido do montante auferido por conta do imposto sobre a importação, das taxas exigidas para entrada do produto no País e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;
- no caso de saída de mercadoria do estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante: o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;

⁵⁶Cf. ALEXANDRE, Direito tributário, ver nota 39.

⁵⁷Art. 51. Contribuinte do imposto é: I – o importador ou quem a lei a ele equiparar; II – o industrial ou quem a lei a ele equiparar; III – o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior; IV – o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão. *Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.*”

- na falta do valor a que se refere o item anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;
- no caso de arrematação de produto apreendido ou abandonado e levado a leilão, o preço da arrematação.

Os contribuintes desse tributo, segundo o art. 51 do CTN, são:

- o importador ou quem a lei a ele equiparar;
- o industrial ou quem a lei a ele equiparar;
- o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no item anterior;
- o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

IOF – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários

Tem função predominante extrafiscal, por atuar na regulação do mercado financeiro.

Tem como fatos geradores (art. 63 do CTN):

- em operações de crédito: a sua efetivação por conta da entrega total ou parcial do montante ou do valor relativo ao objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;
- em operações de câmbio: a sua efetivação por conta da entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este;
- em operações de seguro: a sua efetivação por conta da emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;
- em operações relativas a títulos e valores mobiliários: a emissão, transmissão, pagamento ou resgate de títulos e valores mobiliários, na forma da lei aplicável.

Servem como base de cálculo (art. 64 do CTN):

- em operações de crédito: o montante da obrigação, compreendendo o principal e os juros;
- em operações de câmbio: o respectivo montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição;
- em operações de seguro: o montante do prêmio;
- em operações relativas a títulos e valores mobiliários: na emissão, o valor nominal mais o ágio, se houver; na transmissão, o preço ou o valor nominal, ou o valor da cotação em Bolsa, conforme determinar a lei; e, no pagamento ou resgate, o preço.

É contribuinte qualquer uma das partes envolvidas na operação tributada.

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

Sua função predominante é extrafiscal, pois visa a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas.

Fatos geradores do ITR podem ser a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizada fora da zona urbana do Município (art. 29 do CTN).

A base de cálculo é o valor fundiário⁵⁸ do imóvel (art. 30 do CTN).

⁵⁸Excluídos os valores relativos a: construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; e florestas plantadas. Cf. ALEXANDRE, *Direito tributário*, ver nota 39.

São considerados contribuintes, segundo o art. 31 do CTN: o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas

Previsto no inciso VII do art. 153 da CF88, esse imposto ainda não foi instituído. A discussão em torno dele ressurgiu de tempos em tempos, quando o Brasil passa por alguma turbulência fiscal. A crítica comumente oposta a ele é que sua cobrança afugentaria os investimentos no Brasil. Por outro lado, argumenta-se que sua cobrança ajudaria a implantar a justiça fiscal no Brasil, tendo em vista que seria possível reduzir a carga tributária dos segmentos da sociedade menos privilegiados economicamente.

Impostos Estaduais

Os Estados e o DF podem instituir os seguintes impostos, previstos no art. 155 da CF88: ITCMD, IPVA e ICMS.

ITCMD – Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos

Tem função predominante fiscal e, como fato gerador, a transmissão, por causa da morte (*causa mortis*) ou por doação, de quaisquer bens ou direitos.

A base de cálculo é o valor venal⁵⁹ dos bens ou direitos transmitidos.

Contribuintes são quaisquer das partes na operação tributada. No caso de transmissão *causa mortis*, contribuinte é o herdeiro ou legatário; na transmissão por doação, contribuinte é o doador ou donatário, dependendo do que dispuser a legislação estadual.

ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

É um imposto com função predominantemente fiscal, sendo a maior fonte de arrecadação de recursos dos Estados.

São fatos geradores do ICMS (art. 2º da Lei 87/1996):

- as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- a prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;
- a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

⁵⁹ A palavra “venal” provém do latim *venum*, que significa relativo à venda. O valor venal é uma estimativa que o Poder Público faz sobre o valor de venda de determinados bens.

- o serviço prestado no exterior ou cuja prestação tenha se iniciado no exterior;
- a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

A base de cálculo do ICMS é o valor (ou uma parte do valor) da operação relativa à circulação da mercadoria, ou o preço do serviço respectivo, conforme dispuser a lei estadual ou convênio Confaz⁶⁰.

São contribuintes desse tributo:

- pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações que envolvam a circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial: (a) importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; (b) seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior; (c) adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados; (d) adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores

Tem função predominantemente fiscal e o seu fato gerador é a propriedade de veículo automotor.

A base de cálculo do IPVA é o valor do veículo, que costuma variar em função do ano de fabricação, marca e modelo.

Contribuinte é o proprietário do veículo.

Impostos Municipais

Os Municípios e o Distrito Federal podem instituir os impostos previstos no art. 156 da CF88: IPTU, ITBI e ISS.

IPTU – Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

Sua função é fiscal, mas apresenta, também, extrafiscalidade marcante, com o objetivo de desestimular, pelo aumento do valor da alíquota, a ociosidade de imóveis, conforme previsto no art. 182, §4º, inciso II, da CF88.

O fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei municipal que instituir o tributo.

A base de cálculo do IPTU é o valor venal⁶¹ do imóvel. O contribuinte pode ser o proprietário do imóvel, o titular do domínio útil do imóvel, ou o possuidor de qualquer título do imóvel.

⁶⁰O Conselho Nacional de Política Fazendária, Confaz, foi criado pela Lei complementar 24/1975 e tem como competência promover a celebração de convênios entre os Estados brasileiros destinados à concessão ou à revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do ICMS.

⁶¹Ver nota 59.

ITBI – Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de Bens Imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição

Tem função predominantemente fiscal e tem como fatos geradores:

- a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;
- a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia; e
- a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos dois itens acima.

A base de cálculo do ITBI é o valor venal⁶² dos bens ou direitos transmitidos. O contribuinte é, geralmente, o adquirente do bem ou direito, podendo, contudo, ser qualquer uma das partes na operação tributada, segundo dispuser a lei instituidora do tributo.

ISS – Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza, não compreendidos aqueles em que há incidência de ICMS

Tem função predominantemente fiscal. São fatos geradores do tributo:

- a prestação de serviços listados como anexo na Lei Complementar 116/2003, ainda que não constituam atividade preponderante do prestador;
- serviços provenientes do exterior do País;
- serviços cuja prestação foi iniciada no exterior do País;
- serviços prestados utilizando bens e serviços públicos, explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, e cuja tarifa, preço ou pedágio serão pagos pelo usuário final.

A base de cálculo do ISS é o preço do serviço. O contribuinte do tributo é o prestador do serviço.

Taxas

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir taxas, em razão do exercício de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição (art. 145, inciso II). As taxas são, pois, tributos que representam uma retribuição ou contraprestação, em razão de apenas poderem ser cobradas se o Poder Público exercer o poder de polícia ou prestar ao contribuinte, ou colocar à sua disposição, um serviço público específico e divisível.

O poder de polícia, nos termos do art. 78 do CTN, refere-se à atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando um direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou a abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. São exemplos do exercício do poder de polícia, que podem ensejar cobrança de taxas: a construção de um prédio ou a instalação de uma empresa (que devem obedecer ao plano diretor da cidade, à legislação ambiental etc.), a emissão de passaporte ou de permissão/licença para dirigir etc.

A instituição de taxas de serviço é possível apenas em razão de o Poder Público disponibilizar serviços públicos dotados com a característica de divisibilidade e especificidade. O CTN, no art. 79, incisos II e III, considera que são específicos os

⁶²Ver nota 59.

serviços públicos que puderem ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas (o contribuinte sabe por qual serviço está pagando); e considera divisíveis aqueles que sejam suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários (o Poder Público consegue identificar individualmente quais pessoas utilizam o serviço). Se o serviço for de utilização compulsória (coleta de lixo, por exemplo), o contribuinte deverá pagar por ele, ainda que não o utilize, pois a lei adota a expressão “postos à sua disposição”. Ao contrário, sendo um serviço cuja utilização é apenas facultada ao usuário (emissão de passaporte, por exemplo), só quem o utilizar é que será obrigado a pagar por ele.

Contribuições de melhoria

Os entes federados estão autorizados, pela CF88 (art. 145, inciso III), a instituir contribuição por melhoria resultante de obra pública efetuada. Por “melhoria” entende-se o incremento no valor do imóvel pertencente ao contribuinte. Nesse sentido, entende-se que a contribuição de melhoria tem caráter contraprestacional, servindo, para o Estado, como ressarcimento, total ou parcial, dos valores gastos com a realização da obra.

Essa cobrança possui dois limites: um total e um individual. O limite total refere-se à soma dos recursos gastos pelo Poder Público com a obra, não sendo possível, portanto, que o Estado aufira mais do que gastou com a obra que justificou a cobrança. O limite individual tem relação com a valorização imobiliária resultante da obra realizada. Para exemplificar, vamos supor que um dado Município gastou R\$ 100.000,00 (A) para realizar uma obra que beneficiou 100 (B) imóveis, e cada um desses imóveis ficou valorizado em R\$ 2.000,00. Nesse caso, temos que o governo gastou R\$ 100.000,00, e os imóveis beneficiados pela obra tiveram um aumento total de valor de R\$ 200.000,00. Ainda assim, só é possível cobrar dos proprietários dos imóveis R\$ 1.000,00 (A / B). Por outro lado, supondo que o governo gastou R\$ 500.000,00 (C), e a valorização de cada um dos imóveis beneficiados por essa obra foi só de R\$ 1.000, nesse caso, o governo poderá cobrar apenas esses R\$ 1.000,00 dos proprietários e não R\$ 5.000,00 (C / B).

Empréstimos compulsórios

O art. 148 da CF88 possibilita, mediante lei complementar, que a União institua empréstimos compulsórios:

- para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; e
- no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III⁶³.

Adicionalmente, o parágrafo único do art. 148 determina que a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. Isso significa que se o empréstimo foi para custear as despesas decorrentes de uma grande enchente (exemplo de calamidade pública), não será possível utilizar os recursos auferidos para outro fim.

⁶³ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: III – cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; ()”.

Considerando-se que os empréstimos compulsórios são tributos, mas também são empréstimos, conclui-se que eles possuem dupla característica: são forçados, coativos, pois são tributos, porém são restituíveis, já que se trata de empréstimo. Por essa razão, o parágrafo único do art. 15 do Código Tributário Nacional estabelece que a lei instituidora desse tributo deve fixar o prazo e as condições de sua devolução aos contribuintes.

Contribuições especiais

O constituinte previu, no *caput* do art. 149, a possibilidade de a União instituir três espécies de contribuições: as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico (Cide) e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas. Adicionalmente, prevê, no *caput* do art. 149-A, que os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. Com relação às contribuições sociais, o STF concebe⁶⁴ essa contribuição como dividida em: contribuições de seguridade social, se destinadas a custear os serviços relacionados à saúde, à previdência e à assistência social; outras contribuições sociais, quando sejam as previstas no §4º, do art. 195, da CF; e contribuições sociais gerais, as destinadas a algum outro tipo de atuação da União na área social.

Progressividade e regressividade tributária

A progressividade é um critério de graduação do tributo a ser pago, pelo qual as alíquotas do imposto aumentam em função do valor da base de cálculo, onerando mais pesadamente aqueles que possuem maior capacidade econômica, de forma proporcional à sua riqueza⁶⁵.

A adoção do critério da progressividade em um sistema tributário costuma ter como razão a busca pela justiça social. Dito de outro modo, crê-se que tributar uma população de maneira progressiva contribui para alcançar a justiça social nessa população. Contudo, essa relação dá ensejo a dois questionamentos⁶⁶: (a) existe mesmo uma relação causal entre progressividade tributária e justiça social?, e (b) por que algumas pessoas precisam ser responsáveis pelo sustento ou melhoria da vida de outras?

As respostas para ambas as questões serão mais bem trabalhadas no capítulo 5; mas, em síntese, a resposta à primeira questão pode ser encontrada no seguinte raciocínio: com a tributação mais elevada dos mais ricos, é possível auferir recursos para a criação de condições que melhorem a qualidade de vida do segmento mais carente da população, retirando-se a parcela que sustentaria o luxo de alguns para custear uma sobrevivência digna de outros. Já a resposta para a segunda pergunta está mais relacionada a escolhas morais. Sociedades com um passado discriminatório (escravistas, formada por classes agraciadas por benesses do Poder Público, ou divididas em castas), em que há um profundo desequilíbrio nas oportunidades dadas aos seus membros para progredirem, eventualmente, optam por apenas desculpar-se pelo passado; outras buscam maneiras de elevar as suas classes menos privilegiadas⁶⁷. Para tanto, um dos mecanismos adotados é justamente utilizar o sistema tributário para verter parte da riqueza de um

⁶⁴Cf. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário n. 138.284-8/CE, rel. Ministro Marco Aurélio, J. 25/6/2007.

⁶⁵Cf. BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário n. 562.045, rel. Ministro Ricardo Lewandowski, J. 6/12/2013, ver nota 53.

⁶⁶Cf. TITUS, Ray. *Enabling Social Justice through Progressive Taxation in Discriminated Societies*. Vol. 5. Switzerland: SciPress, 2013, pp. 45-54.

⁶⁷Cf. *ibid.*

lado para o outro da balança social.

Em sentido oposto, argumenta-se⁶⁸ também que as atividades legítimas governamentais são a defesa externa e a proteção da vida, da liberdade e da propriedade, e de tal modo que, se os tributos não forem a isso destinados, sua cobrança é ilegítima. Assim, o Estado não poderia substituir a distribuição de riqueza proporcionada pela atuação livre do mercado, pois as pessoas devem ser beneficiadas segundo os seus méritos, isto é, segundo a competência com que atuam numa economia livre, assumindo riscos e auferindo os benefícios a que fizerem jus. Para os adeptos dessa linha, quanto mais o governo beneficia um grupo em detrimento de outro, transferindo parte da riqueza dos mais ricos para os mais pobres, menos respeito os cidadãos cultivam por suas leis tributárias. Em resumo, a progressividade tributária seria um encargo injusto à parcela mais produtiva da sociedade.

De toda sorte, a Constituição Federal, no §1º do art. 145, estabelece que os impostos terão, sempre que possível, caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Portanto, se for possível, o valor do imposto a ser pago deverá considerar as características pessoais do contribuinte. Adicionalmente, seja ele de natureza pessoal, seja natural, desde que haja possibilidade, o imposto deverá ser progressivo⁶⁹.

A progressividade, segundo entendimento do STF, presente no voto do Ministro Eros Grau no RE 562.045/RS, pode ser assim classificada:

- progressividade direta: a que implica carga tributária maior para rendimentos maiores, a exemplo das alíquotas progressivas do IR, que aumentam em função da faixa de renda do contribuinte;
- progressividade indireta: a que implica maior carga tributária para os bens e serviços de consumo das faixas de maior renda⁷⁰.

Por outro lado, existe também o critério da regressividade, assim classificado:

- regressividade direta: a que implica menor carga tributária para rendimentos maiores;
- regressividade indireta: a que implica menor carga tributária para os bens e serviços de consumo das faixas de maior renda⁷¹.

No nosso ordenamento, a efetivação da progressividade dos impostos é, em linhas gerais, implantada da seguinte maneira:

- no IR: o valor das alíquotas aumenta em razão da faixa de renda do contribuinte;
- no IPI: os produtos tidos como supérfluos, ou menos essenciais, bem como aqueles passíveis de causar algum dano, como cigarros, possuem alíquotas maiores;
- no ITR: quando menor o grau de utilização da propriedade, maior é a alíquota a ser paga;
- no IGF: se um dia vier a ser instituído, o mais provável é que esse imposto tenha alíquotas progressivas proporcionalmente ao tamanho da fortuna do contribuinte;
- no ITCMD: alguns Estados determinam alíquotas progressivas em razão

URL: <http://www.quebecoislibre.org/000930-11.htm>

⁶⁸Cf. YOUNKINS, Edward W. *Taxation and Justice*. Le Québécois Libre, 2000. quebecoislibre.org/000930-11.htm (acesso em 17/10/2015).

⁶⁹Importa mencionar que, para uma parte da doutrina e da jurisprudência, esse dispositivo da CF só permite a progressividade para os impostos de natureza pessoal, ressalvadas as exceções constitucionais, a exemplo da progressividade das alíquotas do IPTU, prevista no art. 153, §6º, inciso II.

⁷⁰A progressividade indireta costuma ser efetivada através do critério da seletividade, que pode ser realizada de duas maneiras: pela essencialidade do produto (são estipuladas alíquotas maiores para produtos classificados como supérfluos, pouco essenciais); e para intervir no mercado (as alíquotas variam de modo a estimular ou desestimular a produção ou o consumo de certos bens).

⁷¹Ver nota 47.

- do tamanho da herança ou doação;
- no ICMS: com exceção de algumas situações contraditórias⁷², as alíquotas desse imposto são proporcionais à essencialidade do produto ou serviço sobre o qual ele incide;
- no IPVA: os Estados normalmente definem alíquotas maiores para carros mais luxuosos;
- no IPTU: os Municípios podem aumentar as alíquotas a serem pagas pelo proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, a fim de estimular a sua ocupação (função social da propriedade).

Reforma Tributária

O sistema tributário brasileiro padece de inúmeras deficiências que, embora assegurem muitos recursos para os cofres públicos, garantem isso a custo da eficiência, ou da sobrevivência, dos agentes que atuam na economia brasileira. Entre os principais problemas da nossa matriz tributária, podem-se destacar⁷³: (a) a complexidade, (b) a cumulatividade, (c) o alto custo de investimentos, (d) os problemas com ICMS, (e) a guerra fiscal e (f) a tributação excessiva da folha de salários.

O Brasil tem uma estrutura tributária muito complexa (a), repleta de tributos incidentes sobre a mesma base, notadamente no caso dos tributos sobre bens e serviços. As empresas desperdiçam muito tempo e dinheiro tão somente para tentar compreender as características da legislação tributária dos entes federados (muitas vezes conflitantes entre si). Isso resulta para elas em muitos custos burocráticos, além de uma quantidade enorme de ações judiciais quando há conflito com a administração tributária.

A cumulatividade (b) dos impostos incidentes em determinada fase da cadeia produtiva muitas vezes não gera crédito para as etapas seguintes. Isso traz inúmeros malefícios para a economia brasileira, como o aumento do custo dos investimentos e das exportações, o que incentiva a importação e desestimula a dinamização produtiva do mercado interno.

O alto custo dos investimentos (c), provocado pelo longo prazo necessário à recuperação dos créditos dos impostos pagos sobre os bens de capital, é desestimulante tanto para empresas com recursos próprios de investimentos quanto para aquelas que necessitam de empréstimos para isso. As primeiras, cientes do tempo que levará para recuperar os recursos investidos em crédito tributário, podem optar por verter recursos no mercado financeiro. As segundas, por conta dos altos juros a serem pagos em um empréstimo bancário, sabem que necessitarão de muito tempo para recuperar, em créditos tributários, o valor gasto.

As operações interestaduais do ICMS são a causa de um grande número de disputas judiciais (d), pois os Estados resistem a ressarcir, para as empresas exportadoras, os créditos acumulados relativos ao ICMS, sob o argumento de que teriam de ressarcir um imposto pago em outra unidade da federação. Adicionalmente, a guerra fiscal (e) travada entre Estados, que ocorre quando um deles reduz o ICMS para atrair investimentos para seu território, tem como um dos seus resultados nocivos o fato de uma empresa não saber se e quais os benefícios que seus concorrentes receberão de alguma unidade federada. Isso produz assimetria de informação na economia, causando insegurança nos empresários, levando-os a investir menos ou a exigir um retorno mais alto dos investimentos (com o repasse de custos maiores aos consumidores). Adicionalmente, muitas vezes empresas que recebem incentivos vivenciam insegurança jurídica,

⁷²Ver nota 47.

⁷³Cf. MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Reforma Tributária*. Brasília, 2008.

seja porque não sabem se conseguirão mantê-los, em razão de estarem sujeitas à superveniência de decisões judiciais reconhecendo a inconstitucionalidade desses benefícios, seja porque vários Estados optam por não aceitar o crédito de ICMS de produtos que receberam incentivos em outras unidades da Federação.

Uma das mais criticadas características do ordenamento fiscal brasileiro é a tributação exacerbada sobre a folha de salários (f). Alguns dos impactos negativos que isso traz para a economia brasileira são: a redução da competitividade das empresas nacionais, o estímulo à informalidade e a baixa cobertura da previdência social.

Assim, pretende-se com a Reforma Tributária, a ser realizada mediante uma ampla revisão do sistema tributário brasileiro⁷⁴:

- simplificar e desburocratizar o sistema tributário, reduzindo-se significativamente o número de tributos e o custo de cumprimento das obrigações tributárias acessórias;
- aumentar formalidade dos empregos, distribuindo-se mais equitativamente a carga tributária;
- eliminar as distorções da estrutura tributária, diminuindo-se o custo dos investimentos e das exportações;
- eliminar a guerra fiscal;
- avançar na política de desoneração, reduzindo-se o custo tributário para as empresas formais e para os consumidores, o que ampliará competitividade do País; e
- aperfeiçoar a política de desenvolvimento regional, introduzindo-se mecanismos mais eficientes de desenvolvimento das regiões mais pobres.

⁷⁴Cf. *ibid.*



4. Federalismo e Despesa Pública

O Estado possui inúmeras competências, fins e valores, definidos constitucionalmente, que são assumidos como necessidades públicas, cujo atendimento dá-se através do que chamamos despesas públicas⁷⁵. Dito de outro modo, os direitos previstos na Constituição Federal são traduzidos em necessidades públicas, cujo atendimento é possível quando o Poder Público realiza uma despesa pública. Assim, define-se despesa pública como o gasto ou conjunto de gastos públicos, criados por lei e autorizados pelo orçamento, que objetivam atender às necessidades públicas oriundas das competências materiais que a Constituição atribui aos entes federados⁷⁶.

Competências administrativas dos entes federados

A Constituição Federal de 1988 contém em seu texto três tipos de competências dos entes federados: legislativa (os assuntos a respeito dos quais podem legislar - criar leis), tributária (os tributos que podem instituir e arrecadar) e administrativa (as atividades que eles podem ou devem realizar na sociedade).

A esse respeito, o art. 21 da CF88 estabelece algumas das competências administrativas (ou materiais) da União, das quais são exemplos: a defesa nacional (inciso III); a emissão de moeda (inciso VII); a administração das reservas cambiais do País e a fiscalização das operações de natureza financeira, especialmente as de crédito, câmbio e capitalização, bem como as de seguros e de previdência privada (inciso VIII); a elaboração e execução de planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social (inciso IX); a manutenção do serviço postal e do correio aéreo nacional (inciso X); a exploração dos serviços de telecomunicações (inciso XI); e o planejamento e promoção da defesa permanente contra calamidades públicas,

⁷⁵ Cf. TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira*. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2014, p. 416

⁷⁶ Cf. *ibid.*, p. 417.

especialmente as secas e as inundações (inciso XVIII).

O art. 30, por sua vez, lista algumas competências dos Municípios, tais como: a organização e a prestação dos serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo (inciso V); a manutenção de programas de educação infantil e de ensino fundamental (inciso VI); a prestação de serviços de atendimento à saúde da população (inciso VII); e a proteção do patrimônio histórico-cultural local (inciso IX).

Com relação aos Estados, o art. 25 dispõe que cabe a eles a exploração dos serviços locais de gás canalizado (§2º) e todas as demais competências que não lhes sejam vedadas (§1º). Adicionalmente, a Constituição atribui em inúmeros outros artigos competências aos entes federados, atinentes, por exemplo, à segurança pública, educação e saúde.

Segurança Pública

O art. 144 determina que a segurança pública é dever do Estado, direito e responsabilidade de todos e será exercida para a preservação da ordem pública e da incolumidade das pessoas e do patrimônio. A palavra “Estado”, neste artigo, refere-se à União, aos Estados e ao Distrito Federal (quando exercendo suas competências estaduais)⁷⁷; contudo, os Municípios poderão constituir guardas municipais destinadas à proteção de seus bens, serviços e instalações (art. 144, §1º).

Educação

Pelo art. 205, tem-se que a educação é direito de todos e dever do Estado e da família. Ela será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. Aqui, a palavra “Estado” refere-se a todos os entes da Federação, pois o art. 211 estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino. Nesse regime, a União organizará o sistema federal de ensino e o dos territórios, financiará as instituições de ensino públicas federais, entre outras atribuições (§1º). Os municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil (§2º). Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio (§3º).

Saúde

O art. 195 estabelece que a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. Neste artigo, a palavra “Estado” refere-se à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, conforme é possível verificar na leitura do §1º do art. 198, ao dispor que o sistema único de saúde será financiado com recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes.

Desequilíbrio na repartição das despesas solidárias

De todos os direitos positivos previstos na Constituição Federal de 1988, os direitos à saúde e à educação são os que mais receberam tratamento normativo, tanto em relação às suas características quanto em relação ao seu financiamento. Assim, existe um arranjo

⁷⁷Cf. LENZA, *Direito Constitucional Esquematizado*, ver nota 33.

constitucional de financiamento das políticas públicas voltadas à saúde e à educação, complementado por leis diversas.

Com relação a isso, verifica-se que o financiamento público da educação é relativamente estável, menos propenso que o da saúde às distorções de subfinanciamento e às manobras interpretativas do modelo que a CF88 definiu para a repartição federativa dos custos desses direitos⁷⁸. Diferentemente do que houve com a educação, com relação à qual a CF88 explicitou o que cabe a cada ente federativo⁷⁹, o arranjo constitucional da política pública de saúde, o modo (Sistema Único, nos termos do art. 198 da CF88⁸⁰) de execução de suas ações seria de forma integrada entre os três níveis federativos.

A política pública de saúde, talvez em razão desse arranjo impreciso em termos da fixação de competências e da distribuição federativa das responsabilidades entre os entes, tem sofrido instabilidade fiscal, notadamente de fatores dos quais são exemplos os seguintes⁸¹:

- a União tem arrecadado mais com tributos com destinação específica (contribuições sociais, por exemplo), os quais, por essa razão, não participam da repartição de recursos, tal como ocorre com alguns outros impostos;
- a União tem descentralizado para Estados e Municípios algumas ações de diversas políticas públicas prestacionais, desincumbindo-se de mais despesas e onerando ainda mais o orçamento dos outros entes, sem a contrapartida de repassar recursos adicionais.

Com essas medidas, uma sobrecarga maior recai sobre os municípios que, além de prestarem serviços de saúde, recebem a maior parte das demandas judiciais e pressões sociais pelo incremento material do Sistema Único de Saúde (SUS), sem que possuam respaldo financeiro para tanto. Assim, apesar da maior capacidade arrecadatória da União, os Municípios e Estados absorvem grande (e crescente) número de responsabilidades por conta da execução de políticas prestacionais. Estudos mostram que, ao longo dos anos, o gasto mínimo federal com Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) tem sido regressivo⁸².

Diante do exposto, percebe-se que o ideal seria que a descentralização das políticas públicas fosse acompanhada de uma adequada redistribuição dos recursos suficientes para fazer frente a elas.

Dívida Pública

A dívida pública corresponde aos empréstimos que o Poder Público capta no mercado financeiro, interno ou externo, por meio de contratos celebrados com bancos, instituições

⁷⁸ Cf. PINTO, Élide Graziane. *Financiamento dos direitos à saúde e à educação: uma perspectiva constitucional*. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

⁷⁹ Ver subtítulo ref. Educação, p. 38.

⁸⁰ Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes: I – descentralização, com direção única em cada esfera de governo; II – atendimento integral, com prioridade para as atividades preventivas, sem prejuízo dos serviços assistenciais; III – participação da comunidade.”

⁸¹ Cf. PINTO, *Financiamento dos direitos*, ver nota 78.

⁸² Esta regressividade pode ser constatada quer se adote o critério da participação proporcional do gasto federal no volume total de gastos públicos com o SUS, quer se adote o critério da participação proporcional dos gastos federais em ASPS no volume total da Receita Corrente Líquida da União. Cf. *ibid.*

financeiras e da oferta de títulos ao público em geral⁸³. Assim, quando o compromisso financeiro é assumido com pessoa física ou jurídica do exterior, tem-se endividamento externo. Por outro lado, sendo o credor pessoa sediada no Brasil, cuida-se de dívida interna⁸⁴.

Ainda que o termo *dívida pública* carregue consigo uma acepção negativa, a sua constituição é imprescindível ao funcionamento de um Estado. São muitas as razões para isso, mas um motivo de ordem prática é que nem sempre as receitas que o Estado auferir (preponderantemente tributos, mas também receitas que advêm da exploração do seu patrimônio, como o aluguel de imóveis, *royalties* provenientes da exploração de recursos energéticos etc.) coincidem num determinado período com as despesas com as quais ele deve arcar. Em outras palavras, é comum que a quantidade de tributos que o Estado arrecada em um determinado mês seja inferior às despesas programadas para o mesmo mês. Assim, para honrar com seus compromissos, é necessário que o Poder Público contrate empréstimos no mercado financeiro (endividando-se), e por conta desse empréstimo ele deve pagar juros (os chamados juros da dívida pública)⁸⁵.

Além de possibilitar o saneamento das contas públicas, por conta de eventuais desequilíbrios, outra função importante da dívida pública é possibilitar aos países investirem na construção de obras de infraestrutura para o seu desenvolvimento. O raciocínio aqui é análogo ao que ocorre com as pessoas físicas ou jurídicas quando desejam adquirir um bem mais caro, como um imóvel ou um carro. Nesses casos, por conta do alto valor desses bens, é comum que as pessoas tomem empréstimos junto a instituições financeiras para adquiri-los. Uma transportadora, por exemplo, pode financiar a aquisição de caminhões para ampliar sua capacidade de atendimento aos clientes, situação em que ela espera poder quitar o financiamento com a receita proveniente dos novos serviços prestados com o veículo adquirido. Percebe-se que, nesse caso, contrair uma dívida é bom para a empresa, pois possibilita o seu crescimento. O mesmo ocorre com os países. A construção de uma estrada de ferro ou uma usina hidrelétrica, por exemplo, requer elevadas somas de dinheiro. Contudo, uma vez construídas, essas obras ampliarão a capacidade de crescimento do país, fortalecendo sua economia e possibilitando a ele, posteriormente, honrar com a dívida previamente assumida.

Adicionalmente, importa notar que uma dívida pública alta não é necessariamente ruim, desde que o mercado financeiro deposite, na economia do país, a confiança necessária para continuar emprestando a ele mais recursos sem exigir o pagamento de juros mais altos. Entretanto, quando os credores perdem a confiança na capacidade que o país tem de honrar com suas dívidas, para continuar emprestando dinheiro, eles cobram juros mais altos. Isso pode resultar em um círculo de difícil sustentação, pois ao se arcar com uma despesa elevada com os juros da dívida, notadamente em um cenário em que a economia enfrenta problemas (resultando em menos tributos), o país pode enveredar para uma situação em que não consegue pagar suas despesas de custeio, como o funcionamento de sua estrutura, salário de servidores, serviços públicos para a

⁸³Cf. TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

⁸⁴Cf. OLIVEIRA, *Direito Financeiro*, ver nota 38.

⁸⁵Durante um bom tempo, o governo brasileiro obteve operações de créditos por meio do Fundo Monetário Internacional (FMI), uma instituição que fornece recursos de curto prazo para reequilibrar a balança de pagamentos dos países. Outra instituição financeira muito conhecida é o Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento (Bird), que se destina à reconstrução e ao desenvolvimento dos países. Cf. *ibid.*

população etc. – muito menos investir em obras de infraestrutura –, levando-o a demandar empréstimos cada vez mais custosos.

Por fim, para ilustrar que uma dívida pública elevada não impõe necessariamente um óbice ao desenvolvimento, tomemos o IDH⁸⁶ como referência: os dez países mais desenvolvidos do mundo (Noruega: 0,944; Austrália: 0,935; Suíça: 0,930; Dinamarca: 0,923; Países Baixos: 0,922; Alemanha: 0,916; Irlanda: 0,916; Estados Unidos: 0,915; Canadá: 0,913; e Nova Zelândia: 0,913)⁸⁷ e os dez menos desenvolvidos (República Democrática do Congo: 0,433; Gâmbia: 0,441; Etiópia: 0,442; Malawi: 0,445; Costa do Marfim: 0,462; Afeganistão: 0,465; Senegal: 0,466; Sudão do Sul: 0,467; Djibouti: 0,470; Sudão: 0,479)⁸⁸ permitem constatar que a dívida pública dos países com IDH elevado é maior que a daqueles com índice de desenvolvimento mais baixo, como demonstra a listagem adiante, que apresenta os países mencionados e a relação percentual entre a sua dívida pública e o seu PIB: Noruega (26,4%); Austrália: 33,88%; Suíça: 34,2%; Dinamarca: 45,2%; Países Baixos: 68,8%; Alemanha: 74,7%; Irlanda: 109,7%; Estados Unidos: 102,98%; Canadá: 86,51%; Nova Zelândia: 30,43%; República Democrática do Congo: 19,69%; Gâmbia: 47,7%; Etiópia: 28,6%; Malawi: 18%; Costa do Marfim: 36,41%; Afeganistão: 6,6%; Senegal: 35,2%; Sudão do Sul: 79%; Djibouti: 44,56% e Sudão: 79%⁸⁹.

⁸⁶O Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) é composto por três dimensões relacionadas ao desenvolvimento humano: uma vida longa e saudável, medida pela expectativa de vida ao nascer; a capacidade de adquirir conhecimento, medida pela média de anos de escolaridade da população, bem como pela escolaridade que se espera que ela alcance; e a capacidade de se alcançar um padrão de vida digno, medido pela renda nacional *per capita*. O valor máximo que o IDH pode atingir é de 1,0. Cf. PNUD, Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. *Relatório do Desenvolvimento Humano 2015: o trabalho como motor do desenvolvimento humano*. Nova York, 2015.

⁸⁷Cf. *ibid.*, p. 32.

⁸⁸Cf. *ibid.*, p. 34.

⁸⁹Cf. Dívida Pública vs PIB. em: Trading Economics. URL: <http://pt.tradingeconomics.com/country-list/government-debt-to-gdp> (acesso em 27/01/2016).



5. Políticas Públicas

Existe um atrelamento necessário entre a efetivação dos direitos fundamentais e a existência de recursos públicos para sustentá-los. Adicionalmente, mesmo numa rápida observação da realidade nacional, é possível constatar que a maior parte dos direitos previstos no ordenamento jurídico é regulamentada através de políticas públicas, que dependem – de modo inegável –, para sua implementação, das possibilidades financeiras dos entes federados⁹⁰.

Essa relação de dependência necessária entre recursos financeiros e políticas públicas alcança não só os chamados direitos positivos (que dependem de uma prestação do Estado), mas também os direitos negativos (direito de propriedade, liberdade etc.), pois, existindo uma estrutura disponibilizada permanentemente pelo Estado (Poder Judiciário, corpo de bombeiros, segurança pública etc.) para afastar ou reparar uma violação a qualquer direito, isso resulta em alguma despesa a ser suportada pelos recursos públicos e, ao fim, pela sociedade⁹¹. Avançando, se os direitos demandam um suporte financeiro público, e o Estado contemporâneo possui uma natureza predominantemente fiscal⁹², chega-se à conclusão de que todo os direitos são sustentados, primariamente, pela figura dos tributos, notadamente dos impostos⁹³.

⁹⁰Cf. MACHADO, Clara Cardoso. Direitos fundamentais sociais, custos e escolhas orçamentárias: em busca de parâmetros constitucionais. Em: *Âmbito Jurídico*. Vol. 8. 82. Rio Grande, 2010. www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8571 (acesso em 15/2/2016).

⁹¹Cf. HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. *The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*. New York: W.W. Norton Company, 2000.

⁹²O Estado fiscal é aquele que tem nos impostos o seu principal suporte financeiro. Existem também os Estados patrimoniais, cujo suporte financeiro está calcado principalmente nas receitas oriundas do seu patrimônio. Cf. NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. Vol. 5. 20. Belo Horizonte: *Revista de Direito Público da Economia*, 2007.

⁹³Cf. *ibid.*

Assim, pode-se dizer que inexistem direitos absolutos, tendo em vista que não existem recursos financeiros infinitos. Por conta disso, é tarefa do Poder Público escolher quais direitos têm prioridade na implementação e, para tanto, ele deve definir uma política pública que revelará quais direitos foram escolhidos para ser concretizados com os recursos arrecadados e de que modo isso será feito.

O processo de definição de políticas públicas envolve a participação da sociedade e do Estado. Por Estado, quer-se referir aos poderes Executivo e Legislativo de cada um dos entes federados⁹⁴.

Nesse processo, diversos grupos de interesse atuam com o intuito de influenciar no desenho que será dado à política pública. Como exemplo, em uma política de cotas para universidades públicas, é natural que grupos de pressão associados, por exemplo, aos afrodescendentes, aos povos indígenas e aos alunos oriundos de escola pública tentem intervir na sua definição. Numa política que vise à contratação de médicos estrangeiros, normal que grupos de pressão ligados aos prefeitos das cidades a ser beneficiadas e aos médicos brasileiros envolvam-se para que o formato a ser definido destoe o mínimo possível dos seus interesses próprios. Em políticas de distribuição de renda, é comum a existência de calorosos debates a respeito da sustentabilidade desse tipo de iniciativa, com alguns grupos de pressão argumentando que ela é imprescindível, ao passo que outros afirmam que o governo deve concentrar sua atuação na criação de condições para a geração de emprego e renda. Trata-se de um processo normal da política, em que predomina, ao menos em um país democrático, a possibilidade de debater e solucionar (ou ao menos gerir) os conflitos que emergem de interesses contrapostos.

Ocorre que, não sendo possível o Estado dar conta de tudo ao mesmo tempo (pois inexistem recursos financeiros, tecnológicos, logísticos e humanos suficientes para isso), faz-se necessário estabelecer uma priorização alocativa⁹⁵. Essa priorização é feita dentro do orçamento público, e a sua implantação costuma assumir a forma de política pública.

Definição

Política pública é um campo do conhecimento que busca tanto fazer o governo trabalhar (para atender uma necessidade pública), colocando-o em ação, quanto analisar essa ação e, se necessário, propor mudanças no curso da atuação do governo. A formulação de políticas públicas ocorre quando os governos democráticos transformam as suas propostas eleitorais, ou os deveres que lhes são atribuídos pelo ordenamento jurídico, em programas e ações que produzirão resultados ou mudanças no mundo real⁹⁶. Assim, identificada uma necessidade pública, o governo elabora uma política pública para atender essa necessidade. Dessa política resultam despesas públicas que consomem os recursos previamente oriundos dos tributos pagos pela população.

⁹⁴Usualmente, as políticas públicas são definidas em lei, o que implica a participação dos poderes Legislativo e Executivo num processo de discussão, elaboração, votação e sanção da lei. Eventualmente, quando já exista uma lei que autorize o Poder Executivo a elaborar uma política pública, a participação do Poder Legislativo é mais limitada. Em qualquer caso, a participação do Poder Judiciário só ocorre quando ele é chamado a realizar o controle jurisdicional de políticas públicas.

⁹⁵Cf. PINTO, *Financiamento dos direitos*, ver nota 78.

⁹⁶Cf. SOUZA, Celina. Políticas Públicas: uma revisão da literatura. Em: *Sociologias*. Vol. 16. Porto Alegre, 2006, pp. 20-45.

Características

Algumas características principais das políticas públicas são as seguintes⁹⁷:

- vários atores e níveis de decisão, ainda que seja materializada através dos governos permitem distinguir entre o que um governo pretende fazer e o que de fato faz;
- envolvem, e não necessariamente se restringe a participantes formais, tendo em vista que os informais também são importantes;
- é abrangente, não se limitando a leis e regras;
- é uma ação intencional, com objetivos a serem alcançados;
- é uma política de longo prazo, embora tenha impactos no curto prazo; e
- envolve processos subsequentes após sua decisão e proposição, implicando, também, implementação, execução e avaliação.

Tipos de política pública

Os vários tipos de política pública podem encontrar distintos modos de apoio e de rejeição, de sorte que as disputas em torno dela passam por arenas diferenciadas. A política pública pode assumir quatro tipos de formatos⁹⁸:

- políticas públicas **distributivas**: alocam bens ou serviços a segmentos específicos da sociedade (categorias de pessoas, localidades, regiões, grupos sociais etc.), com o uso de recursos provenientes da coletividade como um todo. Podem estar relacionadas ao exercício de direitos, ser assistencialistas, ser clientelistas etc. Como exemplos, podem-se citar: a implantação de hospitais, escolas, a construção de pontes e estradas, a revitalização de áreas urbanas, os programas de proteção aos desempregados, os benefícios de prestação continuada, os programas de renda mínima, os subsídios a empreendimentos econômicos etc.;
- políticas públicas **redistributivas**: distribuem bens ou serviços a grupos particulares da população, mediante o uso de recursos oriundos de outros grupos. Tendem a gerar muitos conflitos. Podem-se tomar, como exemplos: a reforma agrária, a distribuição de *royalties* do petróleo, a política de transferência de recursos entre regiões, a política tributária etc.;
- políticas públicas **regulatórias**: estabelecem obrigatoriedades e condições pelas quais determinadas atividades podem ou devem ser realizadas ou determinados comportamentos podem ser admitidos. Pode haver equilíbrio na partilha dos seus custos e benefícios, o que costuma depender do poder de influência dos atores envolvidos. Elas podem envolver todo tipo de regulamentação, desde as mais simples às mais complexas. Podem-se citar, como exemplos: o Código de Trânsito, o Código Florestal, a Legislação Trabalhista etc.;
- políticas públicas **constitutivas ou estruturadoras**: são normas e procedimentos sobre os quais devem ser implementadas as demais políticas públicas. Podem-se exemplificar com as regras constitucionais diversas, os regimentos das Casas Legislativas etc.

⁹⁷Cf. *ibid.*

⁹⁸Cf. GRAÇAS RUA, Maria das; ROMANINI, Roberta. *Para aprender políticas públicas: conceitos e teorias*. Vol. 1. Brasília: IGEPP, 2013.

Ciclo da política pública

Um conhecido ciclo de política pública é constituído dos seguintes estágios: definição de agenda, identificação de alternativas, avaliação de opções, seleção das opções, implementação e avaliação. Essa abordagem realça a importância da definição da agenda e questiona as razões pelas quais algumas questões entram na agenda política, ao passo que outras não. A respeito de como os governos definem suas agendas, três costumam ser as formas. Pode-se focalizar nos problemas, hipótese em que eles adentram a agenda quando se assume que é necessário fazer algo a respeito deles (nesse caso, a definição do problema impacta nos resultados da agenda). Outro enfoque é o dado na política propriamente dita, isto é, em como se constrói a consciência coletiva sobre a necessidade de se enfrentar um problema (normalmente por barganha). O terceiro enfoque é nos participantes, classificados como visíveis (políticos, mídia, partidos, grupos de pressão etc.), responsáveis pela definição da agenda, e invisíveis (a exemplo dos acadêmicos e dos burocratas), responsáveis pelas alternativas⁹⁹.

Políticas públicas e redução das desigualdades sociais

Muitas análises têm revelado uma redução, ao longo do tempo, tanto da pobreza quanto da desigualdade social no Brasil, em que pese também existam alguns estudos que sugeriram o contrário¹⁰⁰. Para exemplificar, informações oficiais apontam que, até 2012, o Brasil havia reduzido a pobreza extrema a menos de um sétimo da existente em 1990¹⁰¹.

Alguns autores relatam que as principais causas da redução da pobreza e da desigualdade seriam a melhoria progressiva do acesso à rede de ensino e o aumento da disponibilidade de alimentos e bens de consumo duráveis a custos reduzidos. Ainda que momentos de crise econômica constituam uma notória limitação a esse processo, pois impedem que a renda da população aumente, o progresso sistemático dos indicadores de consumo, renda¹⁰², expectativa de vida¹⁰³, educação¹⁰⁴ e condições habitacionais¹⁰⁵, mesmo numa economia estagnada, revela uma redução importante nas condições de pobreza extrema¹⁰⁶.

Com relação a isso, as políticas de transferência possuem algum impacto nessas melhorias, mas limitado. Isso se deve tanto ao pequeno volume de recursos transferidos população beneficiada pelo programa, quanto à concentração deficiente dos recursos

⁹⁹Cf. SOUZA, Políticas Públicas: uma revisão da literatura, ver nota 96.

¹⁰⁰Cf. SCHWARTZMAN, Simon. *Redução da desigualdade, da pobreza, e os programas de transferência de renda*. Rio de Janeiro: IETS – Instituto de Estudos do Trabalho e Sociedade, 2006.

¹⁰¹Cf. IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. *Objetivos de desenvolvimento do milênio: Relatório nacional de acompanhamento*. Brasília, 2014.

¹⁰²Cf. IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Indicadores de Desenvolvimento Sustentável*. Brasília, 2015.

¹⁰³Cf. *ibid.*

¹⁰⁴Cf. *ibid.*

¹⁰⁵Cf. *ibid.*

¹⁰⁶Cf. SCHWARTZMAN, *Redução da desigualdade, da pobreza, e os programas de transferência de renda*, ver nota 100.

alocados a essas políticas, uma vez que muitos deles são distribuídos tanto a famílias inegavelmente pobres, quanto a outras nem tão pobres assim¹⁰⁷.

Outros estudos indicam que políticas destinadas a melhorar a distribuição de renda são mais efetivas do que aquelas direcionadas a aumentar o consumo médio ou impulsionar o crescimento econômico. Nesse sentido, o impacto exercido pelos programas de distribuição de renda é tão grande que qualquer política favorável à desconcentração da renda exerce mais efeitos positivos e imediatos nas pessoas pobres do que programas com outro enfoque. Por essa razão, medidas que objetivem o crescimento econômico conseguem influenciar efetivamente a vida dos mais pobres somente quando acompanhadas por políticas que promovam a equidade¹⁰⁸.

Por outro lado, advoga-se pelas políticas de transferência de renda por conta de elas estarem associadas a condicionalidades (frequência das crianças à escola, atendimento das famílias em centros de saúde pública etc.) que, a médio prazo, seriam capazes de cessar a dependência das famílias aos recursos transferidos¹⁰⁹. Relatórios oficiais revelam o impacto positivo dessas condicionalidades nos indicadores socioeconômicos das famílias beneficiadas, mas também reconhecem que o número de beneficiados tem se mantido estável¹¹⁰ por conta do saldo entre pessoas que deixam o programa (voluntariamente ou por não mais atenderem aos critérios de admissibilidade) e os novos beneficiados.

A implantação de políticas de transferência de renda, notadamente em países como o Brasil, onde é grande a clientela potencial, enfrenta inúmeros obstáculos, a saber: dificuldades associadas à focalização (as famílias selecionadas e beneficiadas devem ser de fato a clientela-alvo do programa); dificuldades de cadastramento e acompanhamento das famílias beneficiadas, especialmente quando não está associada a uma rede provedora de serviço público específico; dificuldades em não perder de vista que a transferência de renda não é o remédio perfeito para eliminar a indigência nem a pobreza, ainda que seja indispensável em países com alta incidência de pessoas pobres e de desigualdade de renda (deve ser entendido apenas como um dentre outros tantos componentes necessários para o combate à pobreza, como o saneamento básico, o atendimento à saúde, o acesso à educação de qualidade, ao transporte, à informação, à segurança pública etc.); dificuldades para garantir os recursos orçamentários necessários, não só financeiros, mas também de pessoal e de capacidade gerencial. Diante de todas essas dificuldades, programas de transferência de renda têm de ser implementados de forma integrada por todos os entes federados, com o apoio da sociedade civil¹¹¹.

Adicionalmente, importa destacar que programas de transferência de renda não passam de um paliativo que não ataca as causas da pobreza, senão apenas tornam menos adversas as condições de vida dos mais pobres e reduzem, em alguma medida, a desigualdade de renda abismal que marca a realidade brasileira. Por isso, a continuidade das transferências necessárias para garantir estabilidade social dependerá tanto do progresso econômico, como do avanço (qualitativo e quantitativo) das políticas públicas

¹⁰⁷Cf. *ibid.*

¹⁰⁸Cf. LAABAS, Belkacem; LIMAM, Imed. *Impact of Public Policies on Poverty, Income Distribution and Growth*. Kuwait: Arab Planning Institute, 2004.

¹⁰⁹Cf. SCHWARTZMAN, *Redução da desigualdade, da pobreza, e os programas de transferência de renda*, ver nota 100.

¹¹⁰Cf. MDS, Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. Número de beneficiários do Bolsa Família tem se mantido estável. Em: URL: <http://mds.gov.br/area-de-imprensa/noticias/2015> (acesso em 17/02/2016).

¹¹¹Cf. ROCHA, Sonia. *Impacto sobre a pobreza dos novos programas federais de transferência de renda*. Rio de Janeiro: FGV, 2005.

voltadas especificamente para combater as causas estruturais da pobreza no Brasil¹¹².

Judicialização das Políticas Públicas

O Poder Judiciário, cuja função principal é jurisdicional (pela qual o Estado busca solucionar, imparcialmente, conflitos de pessoas físicas ou jurídicas relacionados a um determinado bem da vida ou interesse), tem se envolvido cada vez mais em conflitos cuja solução requer a efetivação do conteúdo de direitos previstos na Constituição, notadamente os chamados direitos positivos, de cunho econômico e social, que demandam uma atividade planejadora e o dispêndio de recursos por parte do Estado. Essa expansão do papel das cortes do Judiciário enseja muitas críticas que são normalmente construídas em torno de três enfoques: o da legitimidade, o enfoque institucionalista e o da capacidade instrumental¹¹³.

Pelo viés da legitimidade, os críticos apontam que os juízes estariam se tornando atores políticos desprovidos de legitimidade democrática, pois eles não são eleitos por voto popular, tal como os chefes do Poder Executivo e os membros do Poder Legislativo. Por outro lado, juízes também não são pessoalmente “responsabilizáveis” por suas decisões, no sentido de que não podem perder seus cargos pelas más escolhas que, eventualmente, tenham feito, tal como ocorre com os integrantes dos demais poderes¹¹⁴. Em sentido contrário, há farta literatura¹¹⁵ sustentando que a atuação das cortes de Justiça em questões de política pública tem notório caráter democrático, na medida em que possibilita a discussão de temas afeitos às minorias, grupos de interesse que muitas vezes possuem pouca força política para atuar efetivamente junto ao Poder Legislativo. A esse respeito, o judiciário brasileiro tem se tornado a fonte de esperança desses grupos, tradicionalmente excluídos do processo político tradicional.

No aspecto institucionalista, há preocupação tanto com os custos de uma máquina judiciária ineficiente e imprevisível no desempenho de suas funções tradicionais de dar solução a conflitos privados, bem como com as externalidades que a ação do Poder Judiciário pode gerar, em um contexto de desenvolvimento incompleto e da necessidade de atrair investimentos. Com relação a este último aspecto, indaga-se sobre que incertezas pode o Judiciário criar na economia quando atua de maneira politizada, isto é, interferindo em políticas regulatórias, mitigando a força de contratos em prol de princípios sociais etc. Por outro lado, a ineficiência e a morosidade na solução dos conflitos privados representam um fator de retardo no desenvolvimento nacional, já que deixam em dúvida, por anos, uma enormidade de relações jurídicas quanto ao seu efeito jurídico na sociedade¹¹⁶.

Em relação à capacidade instrumental, aponta-se que o Judiciário não dispõe dos recursos técnicos necessários e adequados para a concretização de direitos que, pela sua feição, demandam a formulação de complexas políticas públicas (é necessário selecionar o problema que se pretende solucionar, identificar as pessoas destinatárias, realizar estudos de impacto orçamentário etc.). Por outro lado, afirma-se que teriam os juízes

¹¹²Cf. ROCHA. Impacto sobre a pobreza dos novos programas federais de transferência de renda, ver nota 111.

¹¹³Cf. VERÍSSIMO, Marcos Paulo. *A Judicialização dos Conflitos de Justiça Distributiva no Brasil: O Processo Judicial no pós-1988*. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2006.

¹¹⁴Cf. *ibid.*

¹¹⁵Cf. BARROSO, Luís Roberto. *Judicialização, Ativismo Judicial e Legitimidade Democrática*.

¹¹⁶Cf. VERÍSSIMO. *A Judicialização dos Conflitos*, ver nota 113.

características inerentes ao cargo que lhes permitiriam atuar independentemente das pressões políticas majoritárias, sendo-lhes possível decidir pela garantia de algum direito a um grupo minoritário sem temer impopularidade¹¹⁷.

Muitas das causas envolvendo direitos como saúde, educação e moradia que o Judiciário chamado a decidir importam em obrigar o Estado a vincular uma quantidade significativa de recursos públicos para uma única pessoa ou um pequeno grupo delas. Tendo em conta que os recursos de que o Estado dispõe são finitos, reservar parte deles para garantir, por exemplo, um tratamento caríssimo a um único indivíduo resulta inevitavelmente na mitigação da capacidade estatal de criar políticas públicas que poderiam alcançar um número muito maior de pessoas. Essa constatação, contudo, suscita um dilema delicado, pois nesse tipo de atuação o magistrado muitas vezes precisa decidir pela continuidade ou não de uma vida humana.

O controle de políticas públicas pelo Poder Judiciário, por um lado, representa a pretensão de garantir direitos sociais, mas, por outro, não só se contrapõe às decisões políticas dos poderes legitimados pela democracia representativa (Poder Executivo e Poder Legislativo), como também pode desestabilizar o equilíbrio orçamentário¹¹⁸. Como exemplo dos pedidos a que o Judiciário é chamado a decidir, podem-se citar as ações relacionadas com a distribuição de remédios, o aumento de vagas em creches, a regularização fundiária de moradias populares etc.

Tendo em conta dois dos tipos de problemas associados com a intervenção judicial em políticas públicas (legitimidade e capacidade técnica), é necessária a definição de limites que balizem a atuação dos juízes. Com respeito a isso, a postura do STF é de que são necessários alguns requisitos para que o Judiciário intervenha no controle de políticas públicas: o limite fixado pelo mínimo existencial a ser garantido ao cidadão, a razoabilidade da pretensão individual/social deduzida em face do Poder Público e a existência de disponibilidade financeira do Estado para tornar efetivas as prestações positivas dele reclamadas¹¹⁹.

É certo que o Judiciário não dispõe de competência constitucional para a criação ou estabelecimento de formas de execução dos atos legislativos e administrativos destinados à efetivação dos direitos fundamentais (essa competência é constitucionalmente reservada ao Poder Legislativo e ao Poder Executivo), mas, nas hipóteses de insatisfação, a jurisdição é o caminho natural para a concessão de uma providência para dirimir a celeuma. Dito de outro modo, o conflito existente entre os titulares do direito fundamental positivo e a conduta do Estado deve ser solucionado imperativamente pelo Poder Judiciário¹²⁰.

De todo modo, e tendo em conta aqueles limites, são criticáveis alguns julgados que, por exemplo, em demandas individuais concedem ao autor tratamentos caríssimos no exterior, ou a aquisição de remédios experimentais que nem sequer contam com a aprovação dos órgãos competentes no Brasil. Nesses casos, trata-se muitas vezes não de corrigir uma política pública de saúde equivocadamente desenhada, mas de onerar o

¹¹⁷Cf. *ibid.*

¹¹⁸Cf. HESS, Heliana Maria Coutinho. Ativismo judicial e controle de políticas públicas. Em: *Seminário Judiciário, Ativismo e Política*. Caxambu: Anpocs, 2011.

¹¹⁹Cf. GRINOVER, Ada Pellegrini. O controle das políticas públicas pelo Poder Judiciário. Em: *Revista do Curso de Direito da Faculdade de Humanidades e Direito*. Vol. 7. 7. São Paulo: Metodista, 2010.

¹²⁰Cf. JUNIOR, Osvaldo Canela. A efetivação dos direitos fundamentais através do processo coletivo: o âmbito de cognição das políticas públicas pelo Poder Judiciário. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2009.

erário público sem observância dos parâmetros constitucionais que regem a formulação de políticas¹²¹.

¹²¹Cf. GINOVER, O controle das políticas públicas pelo Poder Judiciário, ver nota 119.



6. Orçamento Público

A Constituição Federal imputa aos entes federativos uma série de atribuições. Para tanto, ela também lhes confere a função de instituir os tributos necessários para custear esses deveres. Assim, com relação a essas duas competências, o Poder Público deve escolher quais dos deveres prescritos no ordenamento jurídico serão realizados e explicar qual a estratégia que adotará para isso. Igualmente, deve informar de que modo auferirá os recursos necessários para custear sua estratégia de realização desses deveres. O instrumento previsto em lei para que se cumpra esse dever de informar é conhecido como Orçamento Público.

Definição

O Orçamento Público é um documento legal periódico que contém previsão de receitas e fixação de despesas, programando a vida econômica e financeira do Estado, de cumprimento obrigatório, vinculativa do comportamento do agente público. O orçamento público permite ao Estado desempenhar suas três funções econômicas: função **alocativa**, pela qual promove ajustamentos na alocação de recursos, como investimentos na infraestrutura econômica e fornecimento de bens públicos; função **distributiva**, relacionada à promoção de ajustamentos na distribuição de renda; e função **estabilizadora**, destinada a manter a estabilidade econômica¹²².

Princípios orçamentários

Os princípios¹²³ orçamentários são diretrizes que devem ser observadas quando da elaboração do orçamento público. São eles:

¹²²CF. GIACOMONI, James. Orçamento Público. 15ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

¹²³O termo “princípio” pode ter inúmeras acepções, a depender do marco teórico que estiver sendo considerado.

- exclusividade: é previsto no art. 165, §8º, da Constituição, pelo qual é vedada a inserção de dispositivo estranho à previsão de receita e à fixação de despesa, não se incluindo na proibição a autorização para a abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito (inclusive por antecipação de receitas). Esse princípio tem como objetivo afastar a possibilidade de as leis orçamentárias conterem previsões não relacionadas com questões financeiras. No passado, por conta da celeridade com que se espera a sua tramitação (ao menos em tese), era comum a tentativa de incluir-se dispositivos afeitos, por exemplo, à matéria penal, nas leis orçamentárias¹²⁴;
- universalidade: é previsto no art. 165, §5º, da Constituição, pelo qual é dever da União prever na Lei Orçamentária Anual (LOA), não só as receitas e despesas dos seus órgãos e poderes, mas também das empresas em que detenha maioria de capital, com direito a voto, além dos órgãos vinculados à Seguridade Social. Está também previsto no art. 6º da Lei 4.320/1964, segundo o qual todas as receitas e despesas devem constar na LOA em seus valores brutos¹²⁵;
- unidade: está previsto no *caput* do art. 2º da Lei 4.320/1964 e no art. 165, §5º da Constituição Federal de F88. Por esse princípio, todas as previsões acerca das receitas e despesas devem estar previstas em uma única lei – a lei orçamentária anual¹²⁶;
- anualidade: é previsto no art. 2º da Lei 4.320/1964, ao lado dos princípios da unidade e da universalidade e aplica-se à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e à LOA. Pretende-se com ele garantir que as contas públicas e as respectivas receitas sejam reavaliadas anualmente, passando pelo crivo do Congresso Nacional¹²⁷;
- programação: está contido nos §§4º e 7º do art. 165, da CF88. Esse princípio estabelece que a LDO e a LOA têm, entre suas funções, a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional, atendendo-se os planos e programas nacionais, regionais e setoriais, previstos na Constituição. Dito de outro modo, os orçamentos não devem apenas ser instrumentos para a previsão de receitas e despesas, senão também uma forma de atingir objetivos almejados pelo constituinte¹²⁸;
- equilíbrio orçamentário: não está previsto como um dos objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que prevê no art. 1º, §1º, a vinculação à responsabilidade na gestão fiscal da existência de equilíbrio das contas públicas. Trata-se de exigir-se, com relação a elas, que o montante de receitas e despesas sejam os mesmos¹²⁹.

As leis orçamentárias

São três as leis orçamentárias previstas no nosso ordenamento, especificamente no art. 165 da CF88: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Em termos gerais, o processo orçamentário envolve a definição no PPA dos grandes objetivos da Administração ao longo de quatro anos, que serão detalhados e concretizados anualmente por meio das outras duas, LDO e LOA.

¹²⁴Cf. GIACOMONI, *Orçamento*, ver nota 122.

¹²⁵Cf. *ibid.*

¹²⁶Cf. *ibid.*

¹²⁷Cf. *ibid.*

¹²⁸Cf. PISCITELLI, Tathiane. *Direito Financeiro Esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2014.

¹²⁹Cf. *ibid.*

Todas elas são de iniciativa do Poder Executivo (ressalvada a autonomia administrativa e financeira do Poder Judiciário, a quem compete encaminhar ao Poder Executivo, para consolidação, a proposta orçamentária relativa a seus interesses) e devem ser aprovadas pelo Congresso Nacional¹³⁰.

PPA – o Plano Plurianual

O PPA tem por objetivo estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas de duração continuada. Ele tem vigência de quatro anos e, segundo o art. 165, §4º, da CF88, todos os planos e programas nacionais, regionais e setoriais nela previstos devem ser elaborados em consonância com esse plano.

A forma regionalizada indica que o governo deve atuar implantando programas que sejam adequados à realidade socioeconômica de cada região¹³¹. A título de exemplo, os planos plurianuais elaborados na esfera federal distribuem a programação entre as cinco regiões que dividem o País. Já o Estado de São Paulo o faz considerando as suas quinze regiões administrativas.

As diretrizes expressam as linhas de ação, ou as prioridades, que serão seguidas pela administração para a formulação das políticas públicas. Para exemplificar, algumas das diretrizes do PPA 2016-2019 da União são¹³²:

- combate à pobreza e redução das desigualdades, promovendo o acesso equitativo aos serviços públicos e ampliando as oportunidades econômicas no campo e na cidade;
- promoção da qualidade e ampliação do acesso à educação com equidade, articulando os diferentes níveis, modalidades e sistemas, garantindo condições de permanência e aprendizado e valorizando a diversidade;
- promoção do emprego e do trabalho decente, com garantia de direitos trabalhistas, qualificação profissional e o fortalecimento do sistema público de emprego;
- garantia de acesso universal aos serviços de atenção básica e especializada em saúde, com foco na integralidade e qualidade do atendimento e no fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS);
- garantia de acesso da população ao sistema previdenciário, com qualidade e equidade no atendimento e melhoria da gestão, contribuindo para a sustentabilidade do sistema;
- garantia do direito humano à alimentação adequada e saudável, com promoção da soberania e da segurança alimentar e nutricional;
- fortalecimento da cidadania e dos direitos fundamentais, promovendo a participação social, o acesso à justiça, os direitos da pessoa idosa, dos jovens, da pessoa com deficiência, o respeito à população LGBT e o enfrentamento a todas as formas de violência.

O Estado de São Paulo no seu PPA 2016-2019 estabelece as seguintes diretrizes¹³³:

- desenvolvimento econômico e sustentabilidade: competitividade e criação de oportunidades;

¹³⁰Cf. GIACOMONI, *Orçamento*, ver nota 122.

¹³¹Cf. *ibid.*

¹³²Cf. PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, Ministério do. *Plano Plurianual 2016-2019*. Brasília, 2015.

¹³³Cf. PLANEJAMENTO E GESTÃO, Secretaria de. *Plano Plurianual 2016-2019*. São Paulo, 2015.

- desenvolvimento social: qualidade de vida, equidade, justiça e proteção social;
- desenvolvimento urbano e regional: conectividade e superação das desigualdades entre pessoas e regiões;
- gestão pública: inovação, eficiência e tecnologia a serviço do cidadão.

Os objetivos expressam o que deve ser feito, refletindo as situações na sociedade que se pretende alterar ou contribuir, por meio dos programas definidos pelo governo. O PPA 2016-2019 da União associa a cada objetivo algumas metas, as quais expressam um compromisso para alcançar os objetivos a que estão associadas¹³⁴. Seguem alguns exemplos de objetivos com algumas de suas metas:

- 0600¹³⁵ – Aperfeiçoar o Monitoramento Meteorológico e Climático e os Sistemas de Previsão de Tempo e Clima, com ênfase na disponibilidade dos Dados Históricos e em Tempo Real;
 - 046I¹³⁶ – Digitalizar 6 milhões de documentos históricos que contêm dados horários registrados em papel por instrumental meteorológico.
- 1096 – Promover a economia solidária e suas diversas formas organizativas, por meio do fortalecimento institucional e do acesso a conhecimentos, às finanças solidárias e a instrumentos e mecanismos de estruturação da produção, comercialização e consumo;
 - 040C – Apoiar e fortalecer 20 mil empreendimentos econômicos solidários com a estruturação dos processos de produção, comercialização e consumo sustentáveis e solidários.
- 0601 - Aperfeiçoar mecanismos de gestão de riscos climáticos e de proteção de renda para a atividade agropecuária, com ênfase no seguro rural;
 - 046O – Ampliar o número de produtores rurais beneficiados pelo Programa de Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural (PSR).
- 0974 - Proteger a vida de testemunhas, vítimas, defensores dos direitos humanos, crianças e adolescentes ameaçados e prevenir e combater a tortura e o trabalho escravo.
 - 03LR – Articular com os entes federativos a ampliação, manutenção e fortalecimento dos programas de proteção às testemunhas, vítimas, defensores dos direitos humanos, e crianças e adolescentes ameaçados, assim como para suas famílias, preservando seus direitos e sigilo das informações.

Enquanto na União há o estabelecimento de programas, cada qual com seus objetos e metas, o Estado de São Paulo estabeleceu Objetivos Estratégicos, entendidos como sendo as mudanças desejadas para a sociedade paulista a longo prazo. Os objetivos estratégicos servem de referência para a formulação dos programas do PPA, de modo que não se estabeleceram metas para eles, mas apenas no âmbito dos programas e seus produtos, os quais devem contribuir para que os objetivos sejam alcançados. Eis alguns objetivos estratégicos do PPA 2016-2019 paulista:

1. São Paulo sem pobreza e com menor desigualdade social.
2. População educada e capacitada para melhores oportunidades de trabalho e

¹³⁴Cf. PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, *Plano Plurianual*, ver nota 132.

¹³⁵Código definido a critério do ente federado para facilitar a identificação das metas, diretrizes, objetivos, programas etc.

¹³⁶Ver nota 135.

desenvolvimento pessoal e profissional, independentemente de condições físicas e psicológicas, cor, etnia, orientação sexual, gênero, identidade de gênero, renda e idade.

3. Sociedade saudável, com maior qualidade de vida e longevidade.
4. Sociedade segura, com menos violência e criminalidade.
5. População com pleno exercício dos direitos de cidadania, como direito à justiça, à proteção social básica, à cultura, ao esporte e ao lazer.
6. Meio ambiente preservado, saudável e sustentável.
7. Urbanização inclusiva, com moradia e infraestrutura adequada em todo o território paulista, com mobilidade urbana ampliada.
8. Economia paulista competitiva, voltada para a inovação tecnológica, o incremento da produtividade e a geração de empregos de boa qualidade.
9. Cidades integradas, conectadas, territorialmente ordenadas, com melhor acessibilidade a bens e serviços e desequilíbrios regionais reduzidos;
10. Sociedade resiliente às mudanças climáticas, com disponibilidade de água para as gerações presente e futuras;
11. Gestão Pública inovadora, eficiente e comprometida com o planejamento e a execução dos programas e serviços públicos de qualidade.

As despesas de capital, que ocupam posição de protagonismo nessa lei, correspondem a uma categoria de classificação de despesas incorporada aos orçamentos públicos e compreendem as seguintes subcategorias: Investimentos, Inversões Financeiras e Transferência de Capital. Já as despesas decorrentes das despesas de capital referem-se aos recursos que todo e qualquer investimento demandará para a sua operação e manutenção. Por seu turno, os programas de duração continuada são todos aqueles que não têm prazo de execução e não ultrapassam o exercício financeiro¹³⁷.

LDO – a Lei de Diretrizes Orçamentárias

O objetivo da LDO é estabelecer as metas e prioridades da administração para o período de um ano (o seguinte ao de sua publicação). Na definição dessas metas e prioridades, disporá essa lei a respeito da realização de despesas de capital para o exercício subsequente, permitindo-se dar, assim, concretude ao PPA. Ainda, segundo o §2º do art. 165 da CF88, irá também:

- orientar a elaboração da lei orçamentária anual;
- dispor sobre as alterações na legislação tributária;
- estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Adicionalmente, a LRF dispõe, em seu art. 4º, sobre objetivos e características da LDO, que disporá também sobre:

- o equilíbrio entre receitas e despesas;
- os critérios e formas de limitação de empenho, nos casos de haver a necessidade de reduzir despesas ou em virtude do excesso de endividamento, ou por conta do não atingimento das metas de resultado fixadas na LDO;
- as normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; e
- as condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

¹³⁷Cf. OLIVEIRA, *Direito Financeiro*, ver nota 38.

LOA – a Lei Orçamentária Anual

A LOA dispõe, quase que exclusivamente, a respeito das receitas e despesas para o exercício financeiro seguinte, ficando proibida a consignação de crédito com finalidade imprecisa ou dotação ilimitada, de modo que todas as receitas deverão estar vinculadas a despesas específicas e nos exatos montantes do dispêndio. São exceções ao princípio da exclusividade: a autorização para a abertura de crédito suplementar e para a realização de operações de crédito¹³⁸.

A disciplina da LOA na Constituição está prevista, basicamente, no art. 165, inciso III, §§5º, 6º, 7º e 8º. Pelo §5º, ela será dividida em três “contas”, chamadas de “orçamentos”. São elas: o orçamento fiscal, o orçamento de investimento e o orçamento da Seguridade Social. O orçamento fiscal trará as receitas e despesas relativas aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades das administrações direta e indireta, o que inclui as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Serão incluídas, em tal discriminação, as despesas do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e a encargos sociais, custeio administrativo e investimentos, nos termos do art. 5º, §6º, da LRF. Já o orçamento de investimento discriminará as receitas e despesas das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social, com direito a voto. O orçamento da Seguridade Social, por seu turno, contemplará as receitas e despesas relativas às entidades e aos órgãos vinculados à Seguridade, nas administrações direta ou indireta, o que igualmente inclui os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

Emendas parlamentares e seus efeitos distorcivos

Como visto, é privativa do Poder Executivo a iniciativa legislativa do projeto de lei orçamentária, que a encaminha ao Poder Legislativo para deliberação e votação. Uma vez aprovada a LOA, o Poder Executivo comanda a execução orçamentária, num processo em que ocorre a fiscalização por parte de sistemas de controle interno (realizado por um órgão do próprio Executivo) e externo (realizado pelo Poder Legislativo, mas auxiliado por um Tribunal de Contas)¹³⁹.

Ainda com relação ao processo de deliberação, sendo o projeto do orçamento um projeto de lei, o Legislativo pode alterá-lo por meio de emendas parlamentares, que, a esse respeito, estão submetidas às limitações estabelecidas no art. 166, §3º, da Constituição, devendo: ser compatíveis com o PPA e com a LDO; indicar os recursos necessários às emendas, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, desde que não sejam anuladas dotações para pessoal e seus encargos, para o serviço da dívida e para as transferências tributárias constitucionais destinadas aos Estados, Municípios e Distrito Federal; ou ser relacionadas com a correção de erros ou omissões, ou questões textuais. Em resumo, os parlamentares não podem “criar receita” para atender suas emendas.

Assim, o mecanismo adotado para viabilizar a propositura de emendas por parte dos parlamentares é o estabelecimento de um acordo prévio pelo qual é negociada uma espécie de “cota”, estabelecida em um valor fixo, que servirá de fonte de recursos para as demandas parlamentares. Ocorre que, ao menos em tese, a escolha das necessidades públicas a ser satisfeitas com o dinheiro público deveria ser francamente dialogada entre os poderes Executivo e Legislativo. Tendo isso em conta, constata-se que o mecanismo

¹³⁸Cf. OLIVEIRA, *Direito Financeiro*, ver nota 38.

¹³⁹Também têm crescido os mecanismos de controle social do processo orçamentário.

em questão implica duas distorções: (I) restrição demasiada da participação parlamentar na elaboração orçamentária e (II) caráter excessivamente concentrado da atuação parlamentar nos gastos públicos. Com relação ao problema (I), nota-se que os representantes do povo (deputados) e dos estados (senadores) terminam por pouco, ou nada, influenciar na destinação dos recursos públicos. Já com o problema (II), uma vez que consigam uma emenda, ela, na maioria das vezes, será destinada ao reduto político dos congressistas, em detrimento de parcela da população que porventura seja mais carente de serviços públicos, mas que não encontrou nenhum membro do Legislativo, ou pelo menos ninguém com força política o suficiente, para beneficiá-la¹⁴⁰.

O resultado de ambos os problemas é a pouca participação dos congressistas na definição das políticas públicas e nas grandes questões relacionadas à alocação dos recursos, posicionando o Poder Executivo, praticamente, como o único responsável pelas escolhas que definirão as políticas públicas a serem implantadas no ente federado (o raciocínio vale também para os Estados e Municípios)¹⁴¹.

Cabe ressaltar, todavia, que o problema é ainda mais delicado. O fluxo de arrecadação das receitas públicas nem sempre coincide com o dos gastos públicos. Esse descasamento costuma ser contornado de dois modos: (i) para as despesas obrigatórias inadiáveis, o governo endivida-se, buscando recursos no mercado; (ii) para as demais despesas, o governo lança mão do chamado contingenciamento de recursos, pelo qual não se autoriza a realização de uma determinada despesa até que se efetive a entrada de dinheiro nos cofres públicos¹⁴².

Infelizmente, esse mecanismo de contingenciamento tem sido utilizado pelo poder executivo para negociar a aprovação de projetos que lhe sejam interessantes, o que ocorre da seguinte maneira: ciente da importância que as emendas individuais têm para os parlamentares, o Executivo condiciona o contingenciamento de recursos para elas não em razão do ingresso de receitas públicas, mas em troca do apoio político na aprovação dos projetos governistas¹⁴³. O resultado disso é o enfraquecimento do diálogo democrático, uma vez que esse escambo de apoio político acrítico por emendas parlamentares diminui o debate que deveria existir entre o Executivo e o Legislativo acerca dos grandes problemas nacionais.

A relação entre o plano de governo de um candidato e o PPA

O art. 11, §1º, inciso IX, da Lei 9.504/1997 (lei que estabelece normas para as eleições), determina que: ao solicitarem à Justiça Federal o registro dos candidatos a Prefeito, a Governador e a Presidente da República, os partidos e coligações deverão instruir o pedido de registro com as propostas defendidas pelo candidato a esses cargos. Longe de constituir mera formalidade, a importância da apresentação dessas propostas é divulgar, oficialmente, à população, quais diretrizes os candidatos seguirão, caso eleitos, para formular políticas públicas atinentes a temas como desenvolvimento, direitos humanos, educação, saúde, mobilidade urbana, política econômica, participação popular,

¹⁴⁰Cf. CONTI, José Maurício. *Emendas ao orçamento e o desequilíbrio de Poderes*. 2012. URL: <https://www.conjur.com.br/2013-out-08/contas-vista-tributacao-fica-entre-preco-civilizacao-poder-destruir> (acesso em 5/10/2015).

¹⁴¹Cf. *ibid.*

¹⁴²Cf. *ibid.*

¹⁴³Cf. *ibid.*

programas sociais etc. O conteúdo veiculado no plano de governo costuma servir de referência para a formulação do PPA, estabelecendo uma ligação entre dois momentos distintos: candidato e governante eleito.

Orçamento autorizativo e orçamento impositivo

Orçamento autorizativo é aquele em que o responsável pela execução orçamentária (o Poder Executivo) não está obrigado a realizar as despesas nele previstas, havendo uma mera previsão de gastos, cuja realização dependerá da arrecadação das receitas previstas e de o Poder Executivo decidir concretizá-las¹⁴⁴. De modo oposto, o orçamento impositivo é aquele em que a execução das despesas nele previstas não é opcional para o Poder Executivo, senão obrigatório.

O orçamento no Brasil é, via de regra, autorizativo. Isso significa que, com exceção das despesas vinculadas previstas constitucionalmente, há nele apenas uma mera previsão de gastos, que serão efetivados conforme: a disponibilidade de recursos e a discricionariedade do Poder Executivo quanto aos recursos efetivamente arrecadados. Dito de outro modo, inúmeras despesas são previstas no orçamento público, e essas despesas requerem recursos que serão auferidos principalmente com a arrecadação de tributos. Com relação às despesas previstas, para algumas delas o Poder Executivo não possui a opção de liberar ou não recursos (educação, saúde, serviços da dívida pública etc.), mas com relação às demais o chefe do Executivo pode escolher se irá liberar recursos para a sua execução e em que montante¹⁴⁵.

Esse aspecto autorizativo do orçamento é, em alguma medida, necessário, mas também resulta em certo prejuízo à democracia brasileira. O aspecto autorizativo do orçamento confere ao Poder Executivo uma flexibilidade necessária para lidar com necessidades futuras, tanto as imprevisíveis (como catástrofes naturais que requeiram o desvio de recursos financeiros de uma despesa para uma recém-surgida), quanto aquelas previsíveis (redução do montante de recursos disponíveis em razão de uma crise econômica que reduza a arrecadação de tributos)¹⁴⁶. Por outro lado, a discricionariedade do Poder Executivo quanto à liberação de recursos para determinadas receitas não raro traz prejuízos à democracia, pois serve como moeda de troca por apoio político. Isto é, só receberem verbas previstas no orçamento aqueles parlamentares (deputados e senadores) que votam de acordo com os interesses do chefe do Executivo (e isso ocorre em todos os entes federativos)¹⁴⁷.

Nessa senda, a Emenda Constitucional 86, promulgada em março de 2015, torna o orçamento brasileiro parcialmente impositivo, pois obriga o Poder Executivo a cumprir as emendas parlamentares, despesas que representam uma pequena parte do orçamento público e são vinculadas aos interesses eleitorais dos próprios parlamentares¹⁴⁸. Estabeleceu-se, com ela, uma vinculação de receitas para gastos com emendas parlamentares individuais no percentual de até 1,2% da receita corrente líquida prevista no Projeto de Lei Orçamentária enviado pela União, sendo que a metade desse percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde, conforme determina o §9

¹⁴⁴Cf. PISCITELLI, *Direito Financeiro*, ver nota 128.

¹⁴⁵Esse cenário mudou com a promulgação da Emenda Constitucional 86, que será discutida ao longo desta seção.

¹⁴⁶Cf. GIACOMONI, *Orçamento*, ver nota 122.

¹⁴⁷Cf. SCAFF, Fernando Facury. Surge o orçamento impositivo à brasileira pela Emenda Constitucional Em: *Consultor Jurídico*. 2015. URL: <https://www.conjur.com.br/2015-mar-24/contas-vista-surge-orcamento-impositivo-brasileira-ec-86> (acesso em 24/10/2015).

¹⁴⁸Cf. *ibid.*

do art. 165 da Constituição. Ainda, conforme o §11 desse mesmo artigo, esse percentual é de obrigatória execução financeira e orçamentária, segundo o que for estabelecido em lei complementar que disciplinará a execução equitativa desse montante.

Assim, ao menos parcialmente, fica mitigada a influência que o Poder Executivo é capaz de exercer na fase de votação dos projetos de lei, o que contribui para realçar o princípio das separações dos poderes.

Orçamento participativo

Orçamento participativo é um tipo de orçamento no qual a população intervém no processo de definição de alguns gastos públicos, decidindo, de forma direta, a aplicação dos recursos em obras e serviços que serão executados pela administração municipal¹⁴⁹.

Essa iniciativa busca a decisão descentralizada, pela qual – através da criação de conselhos populares – o cidadão desloca seu centro de atenção para os problemas sociais, gerando consciência de sua participação no processo político de solução de problemas sociais. Esse processo enseja a instauração da abertura de uma discussão e um regramento adequado de tomada de decisão, a fim de que não nasça viciado, isto é, para que seja capaz de, efetivamente, proporcionar a participação das pessoas em decisões diretamente ligadas ao seu cotidiano.

¹⁴⁹Cf. Orçamento participativo Em: prefeitura de Porto Alegre. URL:
http://www2.portoalegre.rs.gov.br/op/default.php?p_secao=15 (acesso em 1/1/2016).



7. Controle Social e Participação Popular

A partir de 1988, o ordenamento jurídico brasileiro abraçou possibilidades cada vez mais amplas de participação popular e de controle social. O que os diferencia fundamentalmente é que a participação popular se refere à partilha do poder político entre as autoridades constituídas e as pessoas estranhas ao ente estatal, enquanto controle social é o direito público subjetivo de o particular, individual ou coletivamente, submeter o poder político estatal à fiscalização¹⁵⁰.

A participação popular ocorre no momento da tomada de decisões, antes ou concomitante à elaboração do ato da Administração, sendo um poder político de elaboração de normas jurídicas. Já o controle social pode ocorrer em dois momentos: (i) na análise jurídica da norma estabelecida pela administração pública, como a relação de compatibilidade com outras normas de hierarquia superior; e (ii) na fiscalização da execução ou na aplicação dessas normas jurídicas ao caso concreto¹⁵¹. Percebe-se, por isso, que a primeira expressão é mais afeita à esfera política – envolvendo uma série de iniciativas que possibilitam ao corpo social a atuação direta nas decisões políticas que, de algum modo, possuam retrospecto na vida da população –, ao passo que o controle é mais deslocado à seara jurídica, pelo qual são oferecidos instrumentos para que a sociedade possa também protagonizar o controle dos atos dos poderes públicos.

Controle Social

Verifica-se, na doutrina jurídica, a existência de diversas formas de controle da atividade administrativa do Estado, como “controle interno”, “controle externo”, “controle jurisdicional”, “controle administrativo”, “controle político”, “controle parlamentar”, “controle legislativo”, “controle *a priori*”, “controle *a posteriori*”, “controle

¹⁵⁰Cf. SIRAQUE, Vanderlei. *O Controle Social da Função Administrativa do Estado: Possibilidades e limites na Constituição de 1988*. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2004.

¹⁵¹Cf. *ibid.*

institucional”. Já entre os cientistas sociais, encontra-se a expressão “controle social”, relacionada à sociedade estar, de algum modo, sob controle ou submetida a um determinado poder, ou qualquer forma de dominação entre grupos¹⁵². Aqui, utiliza-se a expressão “controle social” em outro sentido.

Conceito

O controle social é o ato realizado, de maneira individual ou coletiva, pelos membros da sociedade, por meio de entidades com organização jurídica ou não, com o uso de instrumentos jurídicos disponibilizados aos cidadãos para que possam fiscalizar, vigiar, velar, examinar, inquirir e colher informações a respeito do resultado do exercício da função administrativa do Estado¹⁵³. Assim, o controle social da função administrativa do Estado tem a finalidade de submeter os seus agentes (aqueles que exercem função administrativa), junto aos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, ao controle da sociedade. Ela tem a finalidade de verificar se as decisões administrativas estão sendo tomadas e executadas em conformidade com os parâmetros estabelecidos no ordenamento jurídico (Constituição e demais normas legais e infralegais)¹⁵⁴.

A título de comparação, enquanto no controle institucional os agentes públicos é que têm o poder-dever (previsto em lei) de fiscalizar e controlar os atos das atividades estatais, no controle social é o cidadão que – apesar de não ter nenhuma obrigação legal de fazê-lo, senão apenas uma faculdade garantida pela Constituição – fiscaliza e controla a Administração Pública, submetendo-a à soberania popular.

Direito de controle e base normativa

Um dos pressupostos que tornam possível o controle é a obtenção de informações. No nosso ordenamento, o acesso à informação é um direito constitucional previsto no art. 5º, inciso XXXIII, segundo o qual todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de interesse pessoal, coletivo ou geral. Essas informações devem ser prestadas no prazo definido em lei, sob pena de responsabilização do agente que não prestá-las, ressalvadas as hipóteses em que houver sigilo imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

Com relação a esse direito (à informação), a Lei 12.527/2011 traz o marco normativo para o acesso à informação pública. Ela estabelece procedimentos para que a administração pública responda ao cidadão e define que a regra é o acesso à informação, sendo o sigilo a exceção. Entre os seus dispositivos, merece destaque¹⁵⁵ a previsão (art. 9º) de meios para assegurar o acesso à informação pública, tais como a criação de serviços (nos órgãos e entidades) adequados para informar o cidadão e a realização de audiências públicas, consultas públicas e outras formas para incentivar a participação popular.

Outro direito associado ao controle social é o direito de denúncia (ou poder de denúncia¹⁵⁶). Previsto no §2º do art. 74 da CF88, que garante o direito a qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato de apresentar denúncias e eventuais irregularidades ou ilegalidades relativas às contas da União ao Tribunal de Contas. Esse direito,

¹⁵²Cf. SIRAQUE, O Controle Social da, ver nota 150.

¹⁵³São três as funções típicas do Estado: legislativa, administrativa e jurisdicional.

¹⁵⁴Cf. SIRAQUE, O Controle Social da, ver nota 150.

¹⁵⁵Cf. PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, Ministério do. *Participação e Controle Social: Instrumentos jurídicos e mecanismos institucionais*. Brasília, 2013.

¹⁵⁶Cf. *ibid.*

por assimetria, é estendido também em relação às contas dos Municípios e dos Estados¹⁵⁷. Especificamente, o cidadão, ao exercer o controle social, deve estar atento para ao cumprimento dos objetivos das políticas públicas, denunciando possíveis irregularidades encontradas aos diversos órgãos que têm competência para atuar¹⁵⁸.

Órgãos que podem receber denúncias

A administração pública dos entes federados conta com vários órgãos competentes para receber e encaminhar adequadamente denúncias, feitas pelos cidadãos, de quaisquer irregularidades. Segue uma lista de alguns órgãos e um resumo de suas competências¹⁵⁹.

Controladoria-Geral da União (CGU)

Recebe denúncias relativas à defesa do patrimônio público e ao controle sobre a aplicação dos recursos públicos federais. A denúncia pode ser apresentada por meio do preenchimento e envio de formulário eletrônico disponível no *site* da CGU (< <http://www.cgu.gov.br/denuncias> >) ou por correspondência.

Tribunal de Contas da União (TCU)

Ao TCU cabe a fiscalização dos atos que envolvam a utilização de recursos públicos federais. As denúncias podem ser encaminhadas das seguintes maneiras: denúncia formal (mediante entrega da documentação junto ao protocolo do TCU, no edifício-sede ou nas secretarias regionais), reclamação via ouvidoria (mediante preenchimento de formulário eletrônico, disponível no *site* do TCU (< <http://www.tcu.gov.br> >)), via central de atendimento ou por correspondência.

Demais Tribunais de Contas

Existem tribunais de contas (TCE) em todos os Estados. Fazem fiscalizações e auditorias, por iniciativa própria ou por proposta do Ministério Público, além de examinarem e julgarem a regularidade das contas dos gestores públicos estaduais e municipais (nos Estados aonde não existem tribunais de contas de municípios, os TCM). Esses gestores podem ser governadores, prefeitos, secretários estaduais e municipais, ordenadores de despesas e dirigentes de autarquias, fundações, empresas públicas ou sociedades de economia mista.

Ministério Público

Os promotores de justiça e procuradores da República, integrantes do Ministério Público nos Estados e do Ministério Público Federal, respectivamente, defendem os interesses da sociedade. Entre as muitas competências que lhes cabem, eles recebem e investigam suspeitas de desvio de dinheiro público e denunciam os envolvidos à Justiça para julgamento e punição. Os promotores atuam nos casos que envolvem recursos estaduais, ao passo que os procuradores da República atuam quando se trata de recursos federais.

¹⁵⁷Como exemplo, a Constituição do Estado de São Paulo prevê no §2º, do seu art. 35, que “Qualquer cidadão, partido político, associação ou entidade sindical é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ao Tribunal de Contas ou à Assembleia Legislativa.”

¹⁵⁸Cf. CGU, Controladoria-Geral da União. *Controle Social: orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social*. Brasília, 2012.

¹⁵⁹Seção amplamente baseada nas informações extraídas do levantamento disponível em: GRAU, Nuria Cunill. Modelos de controle e de participação sociais existentes na administração pública federal. Em: *Participação Social: textos para discussão*. Vol. 6. Brasília, 2013, pp. 143-390. As citações indiretas foram omitidas.

Ambos também recebem denúncias sobre qualquer infração ou ameaça a direitos que envolvam órgãos, servidores e agentes políticos e outras autoridades. Devem ser noticiados ao Ministério Público todos os casos inconstitucionais, de ilegalidade e de abuso de poder.

Poder Judiciário (juízes e tribunais de Justiça)

São eles que dão a última palavra: decidem quem vai ou não para a cadeia, quem perde ou não o mandato etc. Mas eles só podem agir se forem acionados por alguém, pelo promotor de Justiça, por exemplo, ou por qualquer pessoa, mas que, nesse caso, precisa ser assistida por um advogado.

Procuradoria Federal dos Direitos do Cidadão, PFDC (Ministério Público Federal)

Recebe queixas, denúncias e representações de qualquer cidadão, órgão público ou entidade não governamental, em matérias relacionadas à defesa dos direitos humanos.

Ouvidoria-Geral da União

É um órgão que compõe a estrutura da CGU, cabendo-lhe ouvir o cidadão e as entidades representativas da sociedade civil organizada em suas manifestações, queixas, reclamações, elogios e sugestões, sobre os serviços que são prestados pelos órgãos e entidades que integram a estrutura do serviço público federal. A ouvidoria-geral recebe as manifestações, examina-as e as encaminha aos órgãos competentes para que sejam tomadas as providências cabíveis. A fim de evitar a superposição de ações, aborda as manifestações relativas às áreas de atuação governamental em que ainda não tenha sido implantada uma unidade de ouvidoria específica. Se existir uma ouvidoria instalada em uma determinada área, a manifestação é para lá encaminhada, desempenhando a ouvidoria-geral, nesses casos, o papel de uma segunda instância administrativa.

Recursos jurídicos disponíveis

O ordenamento normativo brasileiro oferece inúmeros instrumentos jurídicos dos quais é possível valer-se para defender direitos coletivos e individuais homogêneos, bem como combater eventuais ataques ao interesse público como um todo¹⁶⁰.

Petições (direito de petição)

É o direito de amplo acesso ao Judiciário, previsto na Constituição Federal, no art. 5 §2º, inciso XXXIV, alínea a. Ele assiste a qualquer pessoa, que o exercerá ante os Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo.

O direito de petição é o direito de pedir algo a alguém. A Constituição não definiu nenhuma forma para o exercício do direito de petição. Logo, a petição poderá ter a forma de requerimento, ofício, carta etc. No entanto, cada órgão poderá regulamentar a forma para efeitos de praticidade, mas nunca com o intuito de restringir o direito. No Brasil, qualquer pessoa poderá fazer o pedido ou petição às autoridades dos três poderes e das três esferas de governo para o exercício de direitos públicos subjetivos.

Certidões (direito de certidão)

É um direito que assiste a qualquer pessoa (previsto no art. 5§2º, inciso XXXIV, alínea b), que poderá exercê-lo perante todos os órgãos ou repartições públicas, dos três Poderes

¹⁶⁰Seção amplamente baseada nas informações extraídas do levantamento disponível em: GRAU, *Modelos de controle e de participação sociais*, ver nota 159. As citações indiretas foram omitidas.

e das três esferas de governo, ou quem faça as suas vezes. Serve tanto para a defesa de interesses individuais quanto para a defesa de interesses coletivos e difusos da sociedade. É um desdobramento do direito de informação, uma vez que as informações requeridas dos órgãos públicos, conforme assegurado pelo art. 5º, inciso XXXIII, devem ser respondidas em forma de certidão.

Ação popular

Está prevista no art. 5º, inciso LXXIII, da CF88 e é exercível ante o Poder Judiciário. Trata das possibilidades de censura direta dos atos dos governantes na esfera da ética política. Permite que qualquer cidadão, desde que seja eleitor, recorra ao Poder Judiciário para exercer diretamente a função de fiscalização dos atos do Poder Público. Importa em fundamental defesa jurisdicional do cidadão perante a ilegalidade e lesividade de ato praticado ao patrimônio público, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural. A utilização da ação popular importa em agilidade à função jurisdicional, já que o Poder Judiciário tem a oportunidade, nessa modalidade processual coletiva, por meio de uma única sentença, resolver controvérsia que demandaria uma diversidade de sentenças individuais. Ademais, tal tutela coletiva materializa o direito fundamental ao devido acesso à jurisdição, inclusive para aqueles que se encontram na situação fática, em razão de sua condição econômica, marginalizados.

Mandado de segurança coletivo

Previsto no art. 5º, inciso LXX, da Carta Magna, pode ser impetrado por partido político com representação no Congresso Nacional e por organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou associados. A autoridade contra a qual se impetra o mandado de segurança coletivo – chamada autoridade coatora – pode ser qualquer agente a serviço do Poder Público, desde que verificada a hipótese do cabimento desse instrumento, que se destina à proteção de direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça.

Mandado de segurança individual

Previsto no art. 5º, inciso LXX, da CF, pode ser impetrado por qualquer pessoa contra qualquer autoridade pública que atente contra direito individual líquido e certo.

Ação civil pública

A CF88 a prevê no art. 129, e ela é disciplinada pela Lei 7.347/1985. Podem valer-se dela: Ministério Público, União, Estados, Municípios, autarquias, empresas públicas, fundações e sociedades de economia mista, associações que estejam constituídas há pelo menos um ano e que incluam, entre suas finalidades institucionais, a proteção ao meio ambiente, ao consumidor e/ou ao patrimônio histórico e cultural. É instrumento processual destinado à defesa de interesses difusos, coletivos e individuais homogêneos. Em outras palavras, a ação civil pública não pode ser utilizada para a defesa de direitos e interesses puramente privados e disponíveis.

Mandado de injunção

O mandado de injunção está previsto no art. 5º, inciso LXXI, da Constituição Federal e pode ser impetrado por qualquer pessoa (física ou jurídica). É ação constitucional utilizada no combate à inconstitucionalidade por omissão. O mandado de injunção é um remédio constitucional disponível a qualquer pessoa que se sinta prejudicada pela falta de norma regulamentadora, sem a qual resulte inviabilizado o exercício de seus direitos, liberdades e garantias constitucionais. Ou seja, é utilizada para suprir a falta de uma lei. Segundo o Supremo Tribunal Federal (STF), é uma ação constitucional usada em um caso concreto, individual ou coletivamente, com a finalidade de o Poder Judiciário dar ciência ao Poder Legislativo sobre a omissão de norma regulamentadora que torne inviável o exercício dos direitos e garantias constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania. O pressuposto para a ação é não haver regulamentação sobre o direito constitucionalmente garantido. Cabe exclusivamente contra o Poder Público, pois tem que haver omissão deste em relação a legislar sobre esse direito.

Participação popular

A Constituição Federal estabelece algumas diretrizes para a participação da sociedade nas decisões governamentais, notadamente nas políticas sociais. Para tanto, a partir de sua promulgação, foram concebidos e implementados mecanismos institucionais de participação, com o fito de operacionalizar princípios de democracia participativa consagrados na Constituição¹⁶¹.

Conceito

Em síntese, a participação popular é o direito político de participar das decisões referentes formação dos atos normativos de Estado. Ela pode ser exercida com base em instrumentos próprios de soberania popular, realizados por meio de sufrágio (plebiscito e referendo) ou propositura de projetos de lei (iniciativa popular). Adicionalmente, existem espaços de participação nos quais é dada aos cidadãos a oportunidade de influenciar em políticas públicas ou mesmo na feitura de projetos de lei propostos pelos poderes Legislativo ou Executivo, entre outras hipóteses.

Espaços de participação

Existem inúmeros espaços de participação popular criados para facilitar a tessitura de um diálogo adequado entre a sociedade e a administração pública. A listagem reproduzida a seguir¹⁶² toca apenas aos espaços de participação existentes na esfera federal; entretanto, muitos deles também estão implantados nos demais entes federativos.

Conselhos de Política Pública

Conselhos são espaços participativos, que podem ser tanto consultivos como deliberativos, com períodos de vigência determinados ou permanentes. São compostos por representantes do Poder Público e da sociedade civil, esta podendo ser dividida em

¹⁶¹Cf. CGU, *Controle Social: orientações aos cidadãos*, ver nota 158.

¹⁶²A listagem é amplamente baseada em sistematização encontrada em *ibid*. As citações indiretas foram omitidas.

diferentes segmentos. Os conselhos têm como finalidade incidir nas políticas públicas sobre determinados temas, e suas atribuições variam conforme diferentes contextos.

Conferências de políticas públicas

São eventos que ocorrem com periodicidade específica (geralmente bianual), nos quais são determinadas as principais questões e direcionamentos normativos de áreas temáticas em políticas públicas. As conferências ocorrem geralmente nos três níveis de governo, municipal, estadual e nacional, sendo que, a cada nível, problemáticas correlatas são discutidas e, conforme o avançar das negociações, levadas ao próximo nível. A participação aberta ao público, ainda que, em geral, nos níveis estadual e nacional, apenas delegados escolhidos tenham poder de voto.

Ouvidoria pública

A ouvidoria pública deve ser compreendida como uma instituição que auxilia o cidadão em suas relações com o Estado. Deve atuar no processo de interlocução entre o cidadão e a administração pública, de modo que as manifestações decorrentes do exercício da cidadania provoquem contínua melhoria dos serviços públicos prestados.

A existência de uma unidade de ouvidoria na estrutura de um órgão público pode estreitar a relação entre a sociedade e o Estado, permitindo que o cidadão participe da gestão pública e realize um controle social sobre as políticas, os serviços e, indiretamente, sobre os servidores públicos. A ouvidoria tem por propósito, portanto, buscar soluções para as demandas dos cidadãos e oferecer informações gerenciais e sugestões ao órgão em que atua, visando ao aprimoramento do serviço prestado, além de contribuir para a formulação de políticas públicas.

Audiências públicas

Audiências públicas são encontros públicos presenciais, promovidos pelo governo, em torno de temáticas específicas, com o objetivo de discutir aspectos concernentes a uma determinada política, sendo aberta à participação dos indivíduos e grupos interessados. É muito comum, por exemplo, a realização de audiências públicas na área ambiental, quando, em geral, o governo está obrigado a analisar os impactos não apenas ambientais, mas também sociais, de determinados projetos e, por isso, resolve consultar a sociedade acerca de suas principais opiniões e demandas para o caso específico.

Consultas públicas

As consultas públicas são instrumentos bastante semelhantes às audiências públicas, principalmente no que tange à compreensão das principais demandas e reclamos da sociedade em questões bastante específicas. No entanto, o que diferencia a consulta pública é que a sua estruturação não se dá presencialmente, mas por meio de ferramentas de votação e colaboração a distância (via internet e/ou telefone). *Grosso modo*, é possível observar sua utilização relativamente frequente por agências reguladoras e também pela área da saúde.

Grupos de Trabalho

Espaço de debate e proposição sobre um tema específico ou de acompanhamento de um processo político. Podem existir grupos de trabalho estritamente governamentais (com a presença de representantes da sociedade civil como convidados), grupos de trabalho paritários e grupos de trabalho cuja maioria dos integrantes são representantes da sociedade

Em geral, são criados por algum instrumento normativo (decreto, portaria etc.), que define seus objetivos, prazo de funcionamento e composição.

Reuniões

São espaços comuns de participação não institucionalizada, nos quais organizações da sociedade civil, sindicatos, movimentos sociais, empresários, entre outros, estabelecem um diálogo presencial com representantes do Poder Público sobre determinada agenda. Esse espaço permite a interação com grupos específicos, apresentação de demandas, negociação, recebimento de informações etc.

Mesas de negociação ou Mesas de diálogo

Essa nova interface estabelecida entre os âmbitos do Estado e a sociedade constitui, via de regra, iniciativa do próprio governo em resposta à representação e/ou a demandas de entidades ou movimentos sociais com a finalidade de solucionar eventuais e/ou potenciais conflitos.

PPAs participativos

Em 2003, o governo federal estabeleceu, em conjunto com diversas redes e fóruns de organizações da sociedade civil e movimentos sociais, um processo participativo pioneiro de participação popular no Plano Plurianual (PPA 2004-2007). Foram realizadas plenárias nos 27 Estados da federação. Em 2011, o governo federal iniciou um novo processo participativo na formulação da dimensão estratégica e no estabelecimento de uma sistemática de monitoramento participativo do PPA 2012-2015. Esse processo tem se dado por meio da criação de um espaço de participação chamado Fórum Interconselhos, que conta com a presença de representantes da sociedade civil de diversos Conselhos Nacionais, assim como de outras organizações, redes e movimentos sociais.



Bibliografia

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 8ª ed. São Paulo: Método, 2014.

BARROSO, Luís Roberto. *Judicialização, Ativismo Judicial e Legitimidade Democrática*. Rio de Janeiro: (Syn)Thesis, 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário* n. 138.284-8/CE, rel. Ministro Marco Aurélio, J. 25/06/2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso extraordinário* n. 562.045, rel. Ministro Ricardo Lewandowski, J. 06/12/2013.

CGU, Controladoria-Geral da União. *Controle Social: orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social*. Brasília, 2012.

CONTI, José Maurício. *Emendas ao orçamento e o desequilíbrio de poderes*. 2012. URL: <http://www.conjur.com.br/2013-out-08/contas-vista-tributacao-fica-entre-preco-civiliz> (acesso em 05/10/2015).

DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de Teoria Geral do Estado*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. *Teoria Geral dos Direitos Fundamentais*. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

Dívida Pública vs PIB. em: Trading Economics. URL: <http://pt.tradingeconomics.com/country-list/government-debt-to-gdp> (acesso em 27/01/2016).

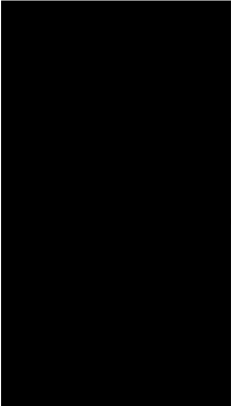
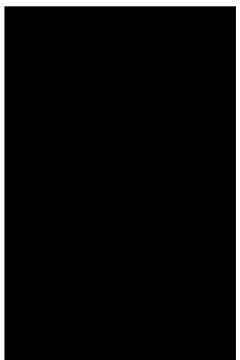
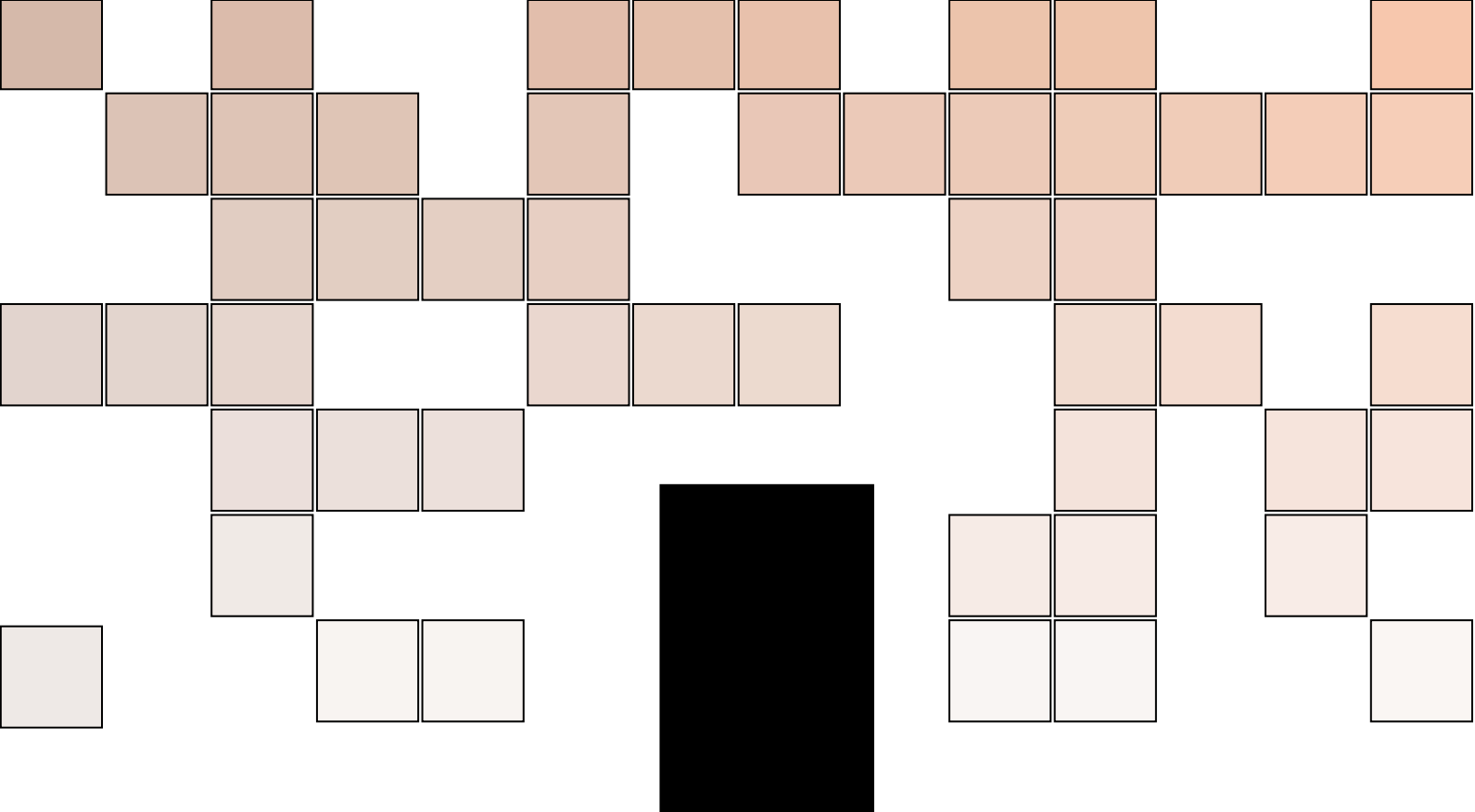
ESAF, Escola de Administração Fazendária. *Educação Fiscal nos Estados*. URL: http://www.esaf.fazenda.gov.br/educacao_fiscal/pnef/educacao-fiscal-nos-estados-1 (acesso em 17/11/2015).

ESAF, Escola de Administração Fazendária. *PNEF - Programa Nacional de Educação Fiscal: Documento Base*. 2ª ed. Brasília, 2015.

- FAZESP, Escola Fazendária do Estado de São Paulo. *História da Educação Fiscal do Estado de São Paulo*. São Paulo, 2015.
- FILHO, Napoleão Casado. *Direitos Humanos Fundamentais*. São Paulo: Saraiva, 2012.
- GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 15ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GRAÇAS RUA, Maria das; ROMANINI, Roberta. *Para aprender políticas públicas: conceitos e teorias*. Vol. 1. Brasília: IGEPP, 2013.
- GRAU, Nuria Cunill. Modelos de controle e de participação sociais existentes na administração pública federal. Em: *Participação Social: textos para discussão*. Vol. 6. Brasília, 2013, p. 143-390.
- GRINOVER, Ada Pellegrini. O controle das políticas públicas pelo Poder Judiciário. Em: *Revista do Curso de Direito da Faculdade de Humanidades e Direito*. Vol. 7. São Paulo: Metodista, 2010.
- HESS, Heliana Maria Coutinho. Ativismo judicial e controle de políticas públicas. Em: *Seminário Judiciário, Ativismo e Política*. Caxambu: Anpocs, 2011.
- HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. *The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*. New York: W.W. Norton Company, 2000.
- HUNDSTEUER. em: *Wikipédia: a enciclopédia livre*. Wikipedia. URL: <https://de.wikipedia.org/wiki/Hundesteuer> (acesso em 17/10/2015).
- IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Indicadores de Desenvolvimento Sustentável*. Brasília, 2015.
- IONEL, Leonida. *The role of taxpayers' tax education in fighting tax evasion*. Bucharest: Victor Slavescu Centre for Financial and Monetary Research, 2012.
- IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. *Objetivos de desenvolvimento do milênio: Relatório nacional de acompanhamento*. Brasília, 2014.
- JUNIOR, Osvaldo Canela. A efetivação dos direitos fundamentais através do processo coletivo: o âmbito de cognição das políticas públicas pelo Poder Judiciário. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2009.
- LAABAS, Belkacem; LIMAM, Imed. *Impact of Public Policies on Poverty, Income Distribution and Growth*. Kuwait: Arab Planning Institute, 2004.
- LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquemático*. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- LUTTMER, Erzo F. P.; SINGHAL, Monica. Tax Morale. Em: *Journal of Economic Perspectives*. Vol. 28. Pittsburgh, 2014, p. 149-168.
- MACHADO, Clara Cardoso. Direitos fundamentais sociais, custos e escolhas orçamentárias: em busca de parâmetros constitucionais. Em: *Âmbito Jurídico*. Vol. 8. 82. Rio Grande, 2010. URL: http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8571 (acesso em 15/02/2016).
- MDS, Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. Número de beneficiários do Bolsa Família tem se mantido estável. Em: URL: <http://mds.gov.br/area-de-imprensa/noticias/2015/setembro/numero-de-beneficiarios-do-bolsa-familia-tem-> (acesso em 17/02/2016).

- MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Reforma Tributária*. Brasília, 2008.
- NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. Vol. 5. 20. Belo Horizonte: *Revista de Direito Público da Economia*, 2007.
- Nothing is certain but death and taxes. Em: The Phrase Finder. URL: <http://www.phrases.org.uk/meanings/death-and-taxes.html> (acesso em 17/01/2015).
- OECD, Organisation for Economic Co-operation and Development. *Building Tax Culture, Compliance and Citizenship: A Global Source Book on Taxpayer Education*. Paris: OECD, 2013.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 6ª ed. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2014.
- ORÇAMENTO PARTICIPATIVO. Em: Prefeitura de Porto Alegre. URL: http://www2.portoalegre.rs.gov.br/op/default.php?p_secao=15 (acesso em 17/01/2016).
- PINTO, Élide Graziane. *Financiamento dos direitos à saúde e à educação: uma perspectiva constitucional*. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- PISCITELLI, Tathiane. *Direito Financeiro Esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2014.
- PLANEJAMENTO E GESTÃO, Secretaria de. *Plano Plurianual 2016-2019*. São Paulo, 2015.
- PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, Ministério do. *Participação e Controle Social: Instrumentos jurídicos e mecanismos institucionais*. Brasília, 2013.
- PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, Ministério do. *Plano Plurianual 2016-2019*. Brasília, 2015.
- PNUD, Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. *Relatório do Desenvolvimento Humano 2015: o trabalho como motor do desenvolvimento humano*. Nova York, 2015.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL, Secretaria da. *Siscomex*. URL: http://portal.siscomex.gov.br/conheca-o-portal/O_Portal_Siscomex (acesso em 18/10/2015).
- ROCHA, Sonia. *Impacto sobre a pobreza dos novos programas federais de transferência de renda*. Rio de Janeiro: FGV, 2005.
- SCAFF, Fernando Facury. Surge o orçamento impositivo à brasileira pela Emenda Constitucional 86. Em: *Consultor Jurídico*. 2015. URL: <https://www.conjur.com.br/2015-mar-24/contas-vista-surge-orcamento-impositivo-brasileira-ec-86> (acesso em 24/10/2015).
- SCAFF, Fernando Facury. Tributação fica entre preço da civilização e poder de destruir. Em: *Consultor Jurídico*. 2013. URL: <http://www.conjur.com.br/2013-out-08/contas-vista-tributacao-fica-entre-preco-civilizacao-poder-destruir> (acesso em 19/10/2015).
- SCHWARTZMAN, Simon. *Redução da desigualdade, da pobreza, e os programas de transferência de renda*. Rio de Janeiro: IETS – Instituto de Estudos do Trabalho e Sociedade, 2006.

- SERVICES, National Tax. Taxpayer Education Programs. 2004. URL: <http://www.unclefed.com/Tax-Help/txpredu.html> (acesso em 17/11/2015).
- SIRAQUE, Vanderlei. O Controle Social da Função Administrativa do Estado: Possibilidades e Limites na Constituição de 1988. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2004.
- SOUZA, Celina. Políticas Públicas: uma revisão da literatura. Em: Sociologias. Vol.16. Porto Alegre, 2006, p. 20-45.
- SUPREME COURT JUSTICE. Case: Compania General de Tabacos v. Collector. 1927. URL: <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/275/87/case.html> (acesso em 19/10/2015).
- TITUS, Ray. Enabling Social Justice through Progressive Taxation in Discriminated Societies. Vol. 5. Suíça: SciPress, 2013, p. 45-54.
- TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2014.
- TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.
- VERÍSSIMO, Marcos Paulo. A Judicialização dos Conflitos de Justiça Distributiva no Brasil: O Processo Judicial no pós-1988. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2006.
- YOUNKINS, Edward W. Taxation and Justice. Le Québécois Libre, 2000. URL: <http://www.quebecoislibre.org/000930-11.htm>(acesso em 17/10/



<http://www.educacaofiscal.sp.gov.br>

apoio



SECRETARIA DA FAZENDA E PLANEJAMENTO

