

TRIBUTO E MISÉRIA SOCIAL

Roberto Wagner Lima Nogueira*

1. Notas iniciais. 2. A impureza tributária. 3. O gasto público federal é uma opção pelos mais ricos 4. Gasto público, ética e miséria social. 5. Tributo e Estado. 6. A nefasta burocracia fiscal no Brasil. 7. O que nos separa de um país desenvolvido: EUA. 8. A necessidade de mais severidade na fiscalização orçamentária. 8.1. Fiscalização orçamentária quanto à legalidade do gasto público. 8.2. Fiscalização orçamentária quanto à legitimidade do gasto público. 8.3. Fiscalização orçamentária quanto a economicidade do gasto público. 9. Conclusões.

“A busca de um objeto limpo de influências próprias de ciências outras que não as diretamente vinculadas ao campus juris levou ponderável parcela de estudiosos a escoimá-lo das interpenetrações pertinentes aos demais segmentos do conhecimento humano, não sem a consciência de sua desuniversalização”.

Ives Gandra da Silva Martins.

1. Notas iniciais.

No ranking de Pobreza Humana elaborado pela ONU (Organização das Nações Unidas), que faz parte do Relatório de Desenvolvimento Humano de 2004, cujo objetivo é a análise das condições de bem-estar social em 177 países, o Brasil está na 18ª posição no índice de Pobreza Humana. Numa lista de 95 países em desenvolvimento, o Brasil ficou atrás de Paraguai, Colômbia, Chile, Venezuela e Uruguai, com 11,8% das pessoas vivendo na pobreza. Esse indicador de Pobreza Humana, leva em consideração as chances de se viver até os 40 anos, a taxa de pessoas sem acesso à água tratada e a parcela de crianças menores de 5 anos abaixo do peso¹.

É neste quadro social que este estudo se insere, procurando margear o conceito do *tributo* frente aquilo que vamos chamar de nossa *intolerante miséria social*, intolerância esta que chega às raias da ofensa ao princípio jurídico da

dignidade da pessoa humana (art. 1º, III da CF).

Noutro dizer, o tributo é visto sob sua perspectiva teleológica. Qual o fim visado pela arrecadação do tributo? Qual o papel do tributo arrecadado frente à tamanha desigualdade social? Não obstante nossa altíssima carga tributária, também somos geradores de uma profunda miséria social, por que? Manfredo A. de Oliveira² já advertira que

a convivência da miséria e da pobreza aponta para o escândalo moral, que emerge como fruto de um novo ethos social, aquele que faz do cultivo da própria individualidade o valor supremo (...); o individualismo cada vez mais acentuado torna muitos insensíveis ao fosso escandaloso entre os níveis altíssimos de concentração de renda e as condições de vida miseráveis de milhões de brasileiros.

O item delineado almeja correlacionar a idéia do tributo na sociedade pós-moderna, com o

* Mestre em Direito Tributário UCAM-RJ. Professor de Direito Financeiro e Tributário da graduação e pós-graduação da Universidade Católica de Petrópolis/UCP. Procurador do Município de Areal-RJ. Autor dos livros *Fundamentos do Dever Tributário*, Belo Horizonte: Del Rey, 2003 e *Direito Financeiro e Justiça Tributária*, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004. Membro do Conselho Científico da Associação Paulista de Estudos Tributários - APET.

¹ Cássia Almeida e Luciana Rodrigues. *Brasil é o quarto país mais desigual do mundo – Os 10% mais pobres respondem por apenas 0,5% da riqueza brasileira, enquanto os ricos ficam com 46,7% da renda*. Rio de Janeiro: O GLOBO. ECONOMIA. 15/07/2004, p. 21.

² Ética e racionalidade moderna. (Coleção filosofia: 28) São Paulo: Loyola, 1993, p. 42-43

conceito do caráter social do gasto público, e por conseguinte o efeito social esperado por este gasto, i.e, distribuição de renda e diminuição da desigualdade social. Tributo que não gera diminuição de desigualdade social é tributo ilegítimo porque malversado. Analisaremos a questão posta elegendo como base empírica o gasto público do Governo Federal.

As bases de nosso raciocínio estão fincadas e numeradas da seguinte: 1^a. O direito positivo tributário é tridimensional; 2^a. O estudo do direito tributário há que se empreendido em conjunto com o direito financeiro. Não faz sentido estudar o tributo desvinculado de seu gasto, porquanto

2. A impureza tributária.

A idéia da *impureza tributária* aqui defendida por nós, de há muito vem sendo elaborada com fina sensibilidade por Ives Gandra da Silva Martins³, senão vejamos,

Como se percebe, estou procurando desenvolver neste trabalho uma linha de raciocínio em que o elemento normativo seja apenas um dos componentes da realidade jurídica, onde o fato e sua valoração, não de mero juízo de valor, mas de um juízo de valor "justo", ocupem idêntico espaço na criação do ordenamento jurídico. Por esta razão, todo o meu estudo parte de pressuposto absolutamente distinto daqueles que diminuiriam o direito, reduzindo-o a uma arte de costureiro de outras ciências e não o transformando em ciência das ciências, capaz de permitir a convivência social pelo correto ordenamento de todos os fatos que a influenciam.

O direito tributário positivo é ontologicamente tridimensional já o afirmamos⁴, i.e, uma implicação normativa (*dogmática tributária*) de fatos econômicos (*sociologia tributária*) consoante valores (*filosofia tributária*). Ditos elementos ou fatores não existem separados uns dos outros,

caminhamos na direção da legitimação jurídica ou não do gasto público, que em última análise é o gasto do tributo que se tornou receita pública. 3^a. O tributo é um dever fundamental na sociedade pós-moderna, que só se legitima quando revertido em forma de gasto social; 3^a. O gasto público está submetido ao princípio orçamentário do justo gasto do tributo arrecadado e; 4^a e última premissa, o conceito de desigualdade social aproxima-se àquele sentido jurídico de que a norma há que ter eficácia social, ou seja, tem o gasto público no âmbito federal eficácia social no campo da diminuição da desigualdade social?

mas coexistem numa unidade que é a realidade histórica cultural.⁵ Não se trata de ver a interdisciplinaridade como uma "orgia" das ciências sociais como bem já criticou Evaldo Cabral de Melo⁶, porém, ver na interdisciplinaridade o fenômeno da *complexidade* na linha de Edgar Morin.⁷

Se for certo que o "corte" inicial que demarca o objeto científico se dá no *continuum* heterogêneo da realidade circundante, para propiciar o *descontinuum* homogêneo de cada ciência em particular, nas lições de Paulo de Barros Carvalho assoalhado em Rickert⁸, tal "corte" metodológico, ao nosso sentir, é um artifício que *distingue* para depois *unir*, i.e, não se trata de abandonar o conhecimento das partes pelo conhecimento das totalidades, mas, sim, de conjugar. Conjugar é diferente de sintetizar: na síntese se reduz; na conjugação, distingue-se para unir. Portanto, distingue-se a sociologia tributária, a filosofia tributária e a dogmática tributária, para então conjugá-las no que chamamos direito tributário positivo, ou seja, uma integração normativo-positiva de fatos segundo valores.

³ Teoria da imposição tributária. 2^a ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 1998, p. 180-181.

⁴ Cf. nosso Direito Financeiro e Justiça Tributária. Rio de Janeiro: Lumen Juris: 2004, p. 116-117.

⁵ Cf. Miguel Reale. Lições preliminares de direito. 26^a ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 65.

⁶ Segredos de um Historiador. Rio de Janeiro: O GLOBO, Caderno Prosa & Verso. 20-09-03, p. 3.

⁷ Os setes saberes necessários à educação do futuro. 4^a ed. São Paulo: Cortez, 2001. p. 38

⁸ Apud. Heleno Tôrres, Direito Tributário e Direito Privado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. op. cit. p. 7.

O princípio do dever fundamental de pagar o justo tributo possui base empírica no art. 3º, I da Constituição Federal, e mormente nos artigos constitucionais que distribuem competência tributária aos entes da federação, *i.e.*, na medida em que a União tem competência tributária para instituir impostos sobre a importação de produtos estrangeiros (art. 153, I), o contribuinte tem o dever fundamental de pagar o justo imposto sobre a importação, e assim se dá com os outros impostos e demais tributos do sistema tributário nacional: a cada competência tributária corresponde um dever fundamental do cidadão-contribuinte; eis aí uma das vertentes da cidadania fiscal.

Na pós-modernidade não há mais espaços para afirmações como de outrora, *e.g.* o direito tributário tem como limite de seu campo de especulação, o pagamento do tributo, tributo pago torna-se recurso público, portanto, matéria de direito financeiro, infensa à inconstitucionalidade, sujeita tão somente à fiscalização dos Tribunais de Contas quanto à responsabilidade do gestor da *res publica*. Na pós-modernidade prevalece o complexo, o híbrido, o plural, logo, tanto o direito tributário quanto o financeiro dialogam entre si, para juntos, declararem a justeza ou não dos valores arrecadados e gastos a título

de despesas públicas. Daí porque ressaí forte no pós-positivismo, o *Princípio constitucional do justo gasto do tributo arrecadado*⁹, princípio este que transita à vontade em ambas searas, sem qualquer pretensão a exclusividade de ramo, senão apenas o forte desejo de dar eficácia ao princípio maior da justiça tributária e da eficácia social do gasto público.

O conceito de autonomia, ainda que didática do direito financeiro está fragilizado, isto porque, segundo Edgar Morin¹⁰, “a supremacia do conhecimento fragmentado de acordo com as disciplinas impede freqüentemente de operar o vínculo entre as partes e a totalidade, e deve ser substituída por um modo de conhecimento capaz de apreender os objetos em seu contexto, sua complexidade, seu conjunto”. É dentro desta perspectiva *complexa* no sentido empregado por Edgar Morin, que devemos entender a suposta autonomia do direito financeiro, ou seja, os ramos do direito embora estudados separadamente, não que ser reunidos para uma compreensão total do direito, e por sua vez, o direito deve dialogar com outras ciências para que só assim possamos recompor o todo, o complexo, de modo que a complexidade é a união entre a unidade e a multiplicidade.

3. O gasto público federal é uma opção pelos mais ricos.

Falar em gasto público é discorrer sobre a utilização da receita orçamentária do Estado brasileiro. É de correntia sabença que o Estado Fiscal sobrevive às expensas dos tributos, portanto, de receita derivada na linguagem do Direito Financeiro. Destarte, não é nenhum absurdo retórico afirmarmos que o gasto público é em última análise: o gasto do tributo arrecadado.

Tomando como base o governo federal, urge rememorarmos que em 13 de novembro de 2003, o Governo Federal fez publicar no *site* do Ministé-

rio da Fazenda¹¹, o robusto estudo denominado: “Gasto social do Governo Central 2001/2002”. Referido trabalho é uma nítida radiografia da pior distorção do Estado brasileiro: a de gastar mais com os mais ricos¹². O próprio estudo reconhece, através de fatos dados, número e gráficos, que em outros países o Estado corrige e diminui a desigualdade quando distribui os recursos tributários arrecadados, porém, no Brasil, o Estado quando gasta confirma a desigualdade.

Em outras palavras: o Estado brasileiro ainda

⁹ Cf. *nosso* Direito Financeiro e Justiça Tributária. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2004. passim

¹⁰ “Os sete saberes necessários à Educação do Futuro” 4ª ed. São Paulo. Cortez. 2001. p. 14.

¹¹ www.fazenda.gov.br.

¹² Cf. Miriam Leitão. *Tudo é tão desigual*. Rio de Janeiro. O GLOBO. Coluna Panorama Econômico. 14/11/2003, p. 26.

não fez uma opção social pelos menos aquinhoados...

Em 2002, o gasto dos tributos arrecadados pelo governo federal no campo social foi de R\$204,2 bilhões, todavia, de todo este fabuloso gasto, 1,5% foram para os programas de renda mínima e 73% foram para aposentadorias e pensões. Destes 73% gastos com a previdência, a maior parcela foi para os 20% mais ricos. O estudo ainda revela outra distorção, quando aprofunda no gasto da previdência por faixa etária e o compara com o da Espanha. Lá o gasto maior é com quem tem mais de 70 anos, já aqui no Brasil, o gasto maior concentra-se na faixa de 45 e 60 anos, revelando assim a prematuridade de nossas aposentadorias.

Em país rico aposenta-se mais tarde – Espanha. Em país pobre aposenta-se mais cedo – Brasil.

Outro fato notado com propriedade pela jornalista Miriam Leitão¹³ no estudo sob enfoque, é que os gráficos quando tratam da “redução na desigualdade provocada por tributos e transferências” chegar a ser alarmante. Analisemos os critérios. Primeiro, é mostrado a desigualdade do país comparando a renda inicial de cada cidadão; segundo, como fica esta desigualdade quando o governo faz suas transferências; e terceiro, depois que se pagam os tributos. Conclusões: em países como Bélgica, Suécia, Alemanha, Dinamarca, Espanha, Canadá, Reino Unido, Austrália e EUA, a desigualdade cai fortemente depois que o Estado recolhe e distribui as receitas tributárias, já no Brasil quase não há diferença, mais um flagrante de que o Estado brasileiro é ratificador da desigualdade social, ou seja, é um Estado Fiscal que ainda não fez uma opção pelos mais pobres...

O estudo ainda afirma: a desigualdade é antieconômica, países mais desiguais precisam de uma taxa de crescimento mais alta do que países mais igualitários para obter uma dada redução percentual na incidência da pobreza.¹⁴

No campo do gasto com a universidade pú-

blica gratuita, que sabidamente favorece aos mais ricos da população, o Ministério da Fazenda informa que o custo médio por aluno do curso superior é estimado em cerca de 170% do PIB (produto interno bruto) per capita. Já nos países da OCDE, o custo é estimado em 100% do PIB per capita, i.e, no Brasil, não obstante a pobreza que grassa aos borbotões, gasta-se mais que os países ricos com a educação gratuita dos mais ricos... redundância enfática que se impõe.

Vejam que no Uruguai o gasto per capita com educação pública é de 21%; no Chile 20%; na China 65%; e na Índia, 93%, já no Brasil, 170%. Tendo em vista que este gasto com as universidades públicas, beneficia os 10% mais ricos da população, sobre resta gritantemente cristalina, uma política de gasto educacional distorcida, gerando ainda mais desigualdade social.

Por fim, vale o registro do convite salutar feito pela jornalista Miriam Leitão: “Quem já se perguntou alguma vez por que o Brasil é tão desigual, quem já achou que paga imposto demais e não vê isso se revertendo em redução de pobreza, quem já se indignou, deve entrar no site e ler o documento da Fazenda. Lá está a fotografia da insensatez. Nenhum dinheiro público é neutro. Ele reflete as escolhas que uma sociedade faz. O Brasil tem escolhido e confirmado anualmente ser assim tão desigual”.¹⁵

É curioso ainda ressaltar que todos os estudos oficiais sobre renda partem da premissa de que a família que tem receita total a partir de R\$ 2,3 mil, ou o brasileiro com per capita de R\$ 856 mensais, são considerados ricos.

Para o economista Eduardo Gianetti, em comentários a este estudo elaborado pelo Governo Federal, o grande constrangimento político está em que os grupos beneficiados pela distribuição equivocada dos recursos sociais são os que têm grande poder de mobilização para protestar contra mudança, por exemplo, os que se levantaram contra as reformas da previdência.

Para o professor Gianetti, a desigualdades

¹³ Cf. artigo já citado.

¹⁴ Cf. Miriam Leitão, *op. cit.* p. 26.

¹⁵ Cf. Miriam Leitão, *op. cit.* p. 26.

sociais têm três fontes: *a falta de oportunidades*, como o acesso ao ensino superior; *a demográfica*, já que as mulheres pobres têm taxas bem superiores de natalidade; e o *direcionamento equivocado do gasto público*. Segundo ele, é no redirecionamento dos programas sociais para os quais são destinados os recursos financeiros oriundos dos tributos que o governo pode atacar e corrigir com agilidade as desigualdades.¹⁶

O atual Ministro da Fazenda, Antonio Palloci, na abertura da Quarta Conferência Nacional da Assistência Social, disse que um acréscimo de 10% nos níveis de renda da população mais pobre teria o mesmo efeito de fazer o país crescer 3,5% ao ano durante 25 anos. É interessante notarmos nestas palavras do ministro, uma constatação de todos aqueles que militam na economia, i.e, não obstante o Brasil ter sido um dos países que mais cresceu durante o século XX, tal crescimento não redundou em diminuição da desigualdade social, pelo contrário.

Certamente, a desigualdade social não é fruto de uma baixa carga tributária, a carga tributária do país está entre as mais altas do mundo (36% do PIB), há estimativas até piores para este ano. O próprio secretário da Política Econômica da Fazenda, Marcos Lisboa, reconhece que: “o que impede uma melhor distribuição de renda no

país não é a arrecadação de impostos, mas sim o mau uso do dinheiro recolhido. Arrecadação não é problema. Temos uma arrecadação no Brasil tão alta quanto a de países desenvolvidos. O problema são os gastos”.¹⁷

Oferecendo-nos uma outra perspectiva sobre a questão do gasto social é a visão digna de citação do economista Cláudio Salm, que procura chamar a atenção para o fato de que, se a mesma carga tributária (alta) produz efeitos redistributivos maiores em países ricos, se comparado com o nosso, isso não se deve tanto às distorções, mas simplesmente ao fato de que o volume de recursos arrecadados (per capita) por beneficiário nos países ricos é muito maior. Segundo ele, 1% de nossa carga tributária destinado ao Fome Zero daria dois pãezinhos por dia a cada 22 milhões de brasileiros necessitados. Já nos Estados Unidos, 1% de sua carga tributária daria para fornecer ticket-academia de ginástica para todos os seus obesos.¹⁸

Interpretação como esta do economista Cláudio Salm nos revela, como ele mesmo acentua, que por mais importantes que sejam os gastos sociais, e o são, não há como escapar que só o crescimento, com redistribuição, poderá ter real eficácia na superação do nosso quadro de pobreza e desigualdade.

4. Gasto público, ética e miséria social.

A decisão de gastar é fundamentalmente uma decisão política. O administrador elabora um plano de ação, descreve-o nas leis orçamentárias, aponta os meios disponíveis para o seu atendimento e efetua o gasto. A decisão política já vem inserta no documento solene de previsão de despesas. O plano de gastos é fruto de convicções políticas, religiosas, sociais e ideológicas do grupo que está no poder. Estabelecidas estas prioridades, mediante autorização

legislativa (aprovação da lei orçamentária ou de créditos especiais e complementares), opera-se a despesa (saída de dinheiro) pelas formas estabelecidas em lei.

Precisamos aprofundar a noção trágica de como é nocivo à sociedade o gasto público indevido, desnecessário. Precisamos de transparência no gasto público e na gestão da coisa pública. Precisamos de eficiência e economicidade na forma de gerir o estado brasileiro, para enfim,

¹⁶ Cf. Aduari Antunes Barbosa. *Para especialistas, política social precisa mudar*. Rio de Janeiro. O GLOBO. 15/11/2003, p. 12.

¹⁷ Apud. Aduari Antunes Barbosa, *op. cit.* p. 12.

¹⁸ *O caráter social do gasto público*. Rio de Janeiro. O GLOBO. 27/11/2003, p. 7.

em meio a tantas escolhas trágicas – e trágica por que sempre em detrimento de muitas outras também relevantes – fazermos a mais adequada e a mais justa para o desenvolvimento de nossa “*sociedade de miseráveis*” como já verberou o filósofo Manfredo. A de Oliveira¹⁹.

A correta adequação do gasto público está diretamente relacionada com os direitos do homem, e hoje, como bem alerta Norberto Bobbio²⁰, o problema fundamental dos direitos do homem, “não é tanto o de *justificá-los*, mas o de *protegê-los*. Trata-se de um problema não filosófico, mas político”. (grifos em itálico no original). Sabidamente, o século XX foi o da técnica, o XXI será o da ética, ou não teremos o que festejar daqui a cem anos, já o disse o ex-Ministro da Educação, Cristovam Buarque.²¹

Realmente, o século XXI há de ter como meta à *proteção* dos valores éticos como definidores dos objetivos sociais, subordinando a economia e os gastos públicos a estes objetivos, e fazendo da técnica uma simples ferramenta de uma utopia definida eticamente. Todos queremos um país decente, com uma democracia republicana, que respeite o povo (redundância que se impõe!), e o dinheiro público, e na qual os direitos à justiça, à segurança, à eficiência do setor público sejam ofertados de forma digna a todos. Um país sem corrupção, e que confira uma garantia, uma proteção a um *mínimo existencial* aos seus cidadãos, isto é, escola para todas as crianças, sistema de saúde assegurado a todas as famílias que dele necessitarem e a todo adulto, um emprego. Isto exige, mudanças de postura, inversão nas prioridades até então eleitas e eliminação de privilégios cada dia mais difíceis de se manter, para só assim o gasto público verter-se em gasto ético.

Precisamos melhor entender “nossas condutas no poder”²². Concordamos com o antropólogo Roberto DaMatta. Sem descobirmos as relações profundas entre a lei (conscientemente escrita, promulgada e implementada em função dos “indivíduos”) e os “amigos do poder” (que são regidos por regras implícitas e internalizadas em códigos muito mais difíceis de enxergar), pouco avançaremos no entendimento e superação da realidade social brasileira e latino-americana.²³

Veja, caro leitor, que o relatório de 2003 da Controladoria Geral da República, sobre o uso de verbas federais, mostra um quadro devastador de corrupção nos municípios. Segundo o levantamento feito pelos fiscais, foi detectado irregularidades em obras e financiamentos em 33 dos 50 municípios submetidos a uma devassa fiscal em agosto de 2003. São fraudes que vão de desvio de recursos do Bolsa-Escola a repasse de até R\$17,7 milhões para empreendimentos inexistentes.²⁴

Lembremos que assim como foi a escravidão, a questão da pobreza no Brasil é primeiro, uma questão moral, depois uma questão técnica e política. São sábias as palavras do ex-Ministro da Educação Cristovam Buarque, do governo Lula quando diz: “O fim da pobreza depende, por isso, do Estado: ético, no compromisso com um país sem pobreza; competente, para formular soluções simples que enfrentem o problema diretamente; austero, para não desperdiçar recursos; forte, capaz de levar adiante suas políticas sociais; e pequeno, para não cair no pântano da burocracia. Para financiar, bastaria definir uma hierarquia de nossas dívidas: paguemos todas elas, mas primeiro as dívidas com os pobres, entre estes, as crianças, através da educação.”²⁵

¹⁹ “Ética e racionalidade moderna” São Paulo. Loyola. 1993. p. 42.

²⁰ “A Era dos Direitos” Rio de Janeiro. Campus. 1992. p. 24.

²¹ “Os Inrangeiros” 2ª ed. Rio de Janeiro. 2002. p. 116.

²² Expressão de Oliveira Vianna, apud, Roberto DaMatta, Conta de mentiroso – Sete ensaios de antropologia brasileira. 2ª ed. Rio de Janeiro: Rocco, 1994. p. 138.

²³ Cf. Roberto DaMatta, op cit. p. 138.

²⁴ Cf. Jaílton de Carvalho. De 50 municípios investigados, 33 têm irregularidades. Rio de Janeiro. O GLOBO. 18/10/2003, p. 10.

²⁵ “Os Inrangeiros” op. cit. p. 65.

Para tal enfrentamento, é necessária não só uma séria e profunda avaliação do gasto público, mas, também, para que todos estes desejos de *proteção* (insistimos aqui em Bobbio) se efetivem, é preciso conforme ensina Rubens Ricupero²⁶, restituir o sentido original perdido pela economia, que é fazer com que ela seja capaz de satisfazer os três principais tipos de necessidades humanas: as materiais, as de relações entre as pessoas, as espirituais (necessidades de cultura, arte, meditação, interioridade, todo o domínio do simbólico). Ora, a economia atual prefere estimular necessidades artificiais em

detrimento das de ordem relacional ou cultural. Assim também é o pensamento do professor norte-americano John Rawls²⁷, que dá sua contribuição no ramo da filosofia política, para estabelecer parâmetros éticos, para a redefinição do modelo de justiça distributiva pugnado pela tradição democrático-constitucional dos últimos duzentos anos, que foi atropelado pela voracidade do liberalismo econômico, o qual, ao estremar a defesa ilimitada da liberdade de acumular riquezas acabou por também estremar, por outro lado, a concentração de miséria.

5. Tributo e Estado.

O tributo é um direito da sociedade e não do Estado. Tributar é um dever do Estado, porém, o tributo é um direito da sociedade. A assertiva é óbvia, talvez uma daquelas obviedades de que falava Alfredo Augusto Becker, todavia, repise-mo-la: o tributo é um direito da sociedade e um dever do Estado. Neste sentido, o tributo não é um direito do Estado, até porque o Estado nas mais das vezes é um *delinqüente tributário*. Esta distinção é importante na medida em que com ela podemos separar os interesses do Estado dos interesses da sociedade, cujo antagonismo se acentua com o passar dos dias.

O tributo é da sociedade e não do Estado. Neste sentido o tributo arrecadado não é do Governo Lula, ou do Governo FHC, mas, sim, da sociedade brasileira. Da *sociedade de miseráveis* de que nos fala Manfredo A. de Oliveira. Assim como o direito de punir não é do Estado, mas sim da sociedade como nos ensina o procurador-geral da República, Dr. Claudio Fonteles, o tributo também não é do Estado, mas da sociedade.

Ratificar estas obviedades nos parece ser sempre oportuno quando vemos governos e mais governos gastando o tributo da sociedade

em obras inacabadas, licitações superfaturadas, avião de luxo, prédios públicos suntuosos, salários nababescos, viagens desnecessárias, enfim, quando assistimos o total desrespeito ao tributo sofridamente arrecadado do bolso do contribuinte brasileiro. Não bastassem estas distorções, ainda temos no inventário da delinqüência tributária a péssima qualidade do serviço público prestado no Brasil.

Do ponto de vista dogmático podemos vislumbrar duas relações jurídicas a partir das colocações supra. Na primeira o Estado é credor em nome da sociedade, de uma obrigação de dar dinheiro (comportamento) cujo sujeito passivo é o contribuinte que revele capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF). Na segunda, o cidadão é o sujeito ativo, credor do Estado, que é devedor do tributo arrecadado, ou seja, o Estado é devedor do tributo que se tornou receita, daí porque quando mal gasta estes recursos tributários está sujeito as responsabilidades pela malversação do tributo da sociedade²⁸. Em ambas relações jurídicas o elemento legitimador é a *adequação do agir do Estado* com o interesse da sociedade, reside aqui o *princípio do justo gasto do tributo arrecadado*.

²⁶ "Esperança e Ação - Um depoimento pessoal" *Paz e Terra*. Rio de Janeiro. 2002. p. 268.

²⁷ Uma Teoria da Justiça. São Paulo. Martins Fontes. 1997.

²⁸ Cf. Gabriel Troianelli, Responsabilidade do Estado por dano tributário. São Paulo: Dialética, 2004.

Corolário do princípio da moralidade e da eficiência, ambos previstos no art. 37 da Constituição Federal, o *princípio do justo gasto tributo arrecadado*, encontra base empírica ainda em diversos outros artigos do Texto Constitucional, a destacar o 37 já mencionado, o art. 3º I, bem como o art. 70 *caput*.

Na era do Estado Fiscal, a qual vivemos hodiernamente, o tributo é a receita derivada que dá sustentação à existência do Estado, daí crescer a importância e a correta aplicação dos princípios que norteiam o gasto público. Moralidade, eficiência, economicidade e legitimidade são conceitos jurídicos que formam o núcleo substancial do princípio do justo gasto do tributo arrecadado. Gastar de forma justa os valores arrecadados mediante a tributação, é gastar de forma a atender a moral, a eficiência, a economicidade e a legitimidade, enfim, atender os anseios da sociedade, porque insista-se, *o tributo é um direito da sociedade e não do Estado*.

Cabem ao Judiciário, ao Ministério Público Federal, a própria sociedade organizada e mormente aos Tribunais de Contas a missão constitucional, na forma do art. 70 *caput* da Constituição Federal, de viabilizar na realidade jurídica brasileira, a aplicação do princípio do justo gasto do tributo arrecadado, otimizando os conceitos jurídicos de legalidade, economicidade e legitimidade na aplicação dos recursos públicos, punindo os agentes públicos que malversarem os escassos recursos públicos.

O princípio em questão envolve os gastos de todas as espécies tributárias arrecadadas (impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e as contribuições em geral). Insista-se à exaustão: na pós-modernidade prevalece o complexo, o híbrido, o plural, logo, tanto o direito tributário quanto o financeiro

dialogam entre si, para juntos, declararem a justiça ou não dos valores arrecadados e gastos pelo Estado. Tributo arrecadado cuja receita é malversada, é tributo injustamente arrecadado, portanto, tributo passível de devolução, bem como, de punição dos responsáveis pela má utilização dos recursos públicos.

Diante deste princípio constitucional, fica patente a duvidosa constitucionalidade da Emenda Constitucional nº 42/2003, que fez alterar a redação do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que diz: "Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2003 a 2007, vinte por cento da arrecadação de impostos e contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais".

Trata-se dos propalados Fundo Social de Emergência (FSE), ou Fundo de Estabilização (FEF), que ofendem gravemente princípios orçamentários. Pois bem. O justo gasto do tributo arrecadado no caso das contribuições sociais é justamente, a afetação dos recursos aos fins desejados pela lei e pela Constituição, i.e, a lei ou a emenda constitucional não pode contrariar o próprio Texto Constitucional. Na medida em que a EC 42/2003 desvincula 20% dos valores arrecadados a título de contribuições sociais da União, fere de morte o tributo contribuição social e o princípio do justo gasto do tributo arrecadado, sendo tais valores passíveis de devolução ao cidadão-contribuinte, até porque o tributo é da sociedade e não do estado, logo, o respeito à Constituição há que ser prévio a qualquer temática que envolva a instituição de tributos e seu gasto, controlando-se desta forma a contumaz delinquência tributária do Estado Fiscal brasileiro.

6. A nefasta burocracia fiscal no Brasil.

Segundo matéria veiculada na VEJA²⁹, que faz menção ao documento Fazendo Negócios 2004 (Doing Business 2004), o Banco Mundial classificou 133 países por sua capacidade de incentivar o crescimento econômico e a geração de empregos. Os itens pesquisados pertencem ao universo da chamada microeconomia, ou “economia real” como querem alguns especialistas. Referido trabalho esmiuçou como as leis e a burocracia dos países interferem no processo natural de nascimento, vida e morte das empresas. O Brasil não foi nada bem na avaliação dos técnicos. O estudo mostra que a legislação brasileira é um emaranhado burocrático que asfixia a atividade empresarial, por isto é um poderoso obstáculo à criação de empregos, além de incentivo à corrupção.

Importante conclusão parcial. Alta carga tributária, má distribuição de receita tributária arrecadada e burocracia asfixiante é igual a: desigualdade social.

O trabalho do Banco Mundial citado por VEJA, em sua linha mestra focou 4 vertentes. 1. *Burocracia para abrir uma empresa*; 2. *burocracia para fechar uma empresa*; 3. *qualidade das leis trabalhistas* e 4. *funcionamento da justiça*. Pois bem.

Quanto ao item 1. O Brasil tem o sexto pior desempenho da lista. Aqui, para se abrir uma empresa leva-se em média 152 dias. O Brasil só está melhor neste item que Moçambique (153 dias), Indonésia (168 dias), Laos (198 dias), Haiti (203 dias) e República Democrática do Congo (215 dias). Os melhores são Austrália, (2 dias) e Canadá e Nova Zelândia (3 dias cada).

Item 2. O Brasil é o segundo pior país do mundo no processo burocrático de fechamento de empresas. O processo dura 10 anos. Só perdemos para a Índia, onde se consome 11,3

anos. Países do primeiro mundo levam em média 1,8 ano.

Item 3. O Brasil ficou na penúltima colocação neste item, em que o Banco Mundial classificou os países pelo grau de adequação da legislação trabalhista à necessidade de geração de empregos formais. Só o Panamá e Portugal têm leis menos flexíveis que as nossas. As leis trabalhistas no Brasil são retrógradas segundo o Banco Mundial, aparentemente protegem os trabalhadores, mas só os desavisados crêem nisto, na verdade elas arrefecem o ritmo da criação de empregos nos picos de expansão de economia, e nos abismos das crises, elas nada podem fazer para evitar demissões.

Item 4. O Brasil tem a trigésima mais lenta justiça do mundo quando um credor recorre a ela para fazer valer um contrato ou receber uma dívida. No Brasil, um processo que visa o recebimento de uma dívida, dito de execução, leva em média 380 dias, enquanto na Tunísia isto ocorre em 7 dias, na Holanda em 39 e na Nova Zelândia, em 50 dias.

Um estudo do economista Armando Castelar Pinheiro, do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), também citado nesta matéria da VEJA, estima que uma melhora radical no desempenho do Judiciário brasileiro traria um aumento de 13,7% nos investimentos, com repercussão positiva no nível de emprego.

Síntese conclusiva deste tópico: ademais de gastar mal o recurso financeiro oriundo do tributo, o Estado brasileiro ao longo dos anos burocratizou-se a ponto dele mesmo ser um grandioso obstáculo ao crescimento econômico do país. Enfim, paradoxalmente, mais Estado, mais pobreza e menos crescimento. Precisamos mudar...

²⁹ Eurípedes Alcântara e Chrystiane Silva. *O Brasil entre os piores do mundo*. São Paulo. VEJA. Edição 1.838, ano 37. nº 4, 28/01/2004, p. 72-79.

7. O que nos separa de um país desenvolvido: EUA.

A distância entre o nível de desenvolvimento das economias do Brasil e dos Estados Unidos chega a oito décadas. São necessários hoje 84 anos para o país alcançar o patamar de desenvolvimento dos americanos – tomando-se com base o Produto Interno Bruto (PIB) *per capita*, total das riquezas produzidas pelo país em um ano dividido pela população. Esta é a conclusão do estudo do economista Marcelo Moura, doutor em economia pela Universidade de Chicago³⁰.

Segundo o estudo, o PIB *per capita* do Brasil em relação ao PIB *per capita* do EUA em 1950 equivalia a 16%, i.e, a renda por habitante brasileiro era de 16% de um habitante americano. Em 1980 atingiu o ápice de 31%, já no ano passado recuamos para 21% da renda por habitante dos EUA.

Para chegar a este cálculo de 84 anos, Marcelo Moura já considerou em seu cálculo uma expansão econômica acelerada no caso brasileiro e a manutenção do ritmo atual de avanço da economia americana nos últimos anos. Ou seja: o Brasil teria que crescer levando o PIB *per capita* a um salto de 4% ao ano durante os próximos 84 anos, até 2088, e os Estados Unidos manterem um crescimento *per capita* de 2,1% ao ano durante todo este período.

Para o Dr. Marcelo Moura a receita para o crescimento econômico é a seguinte. Livrar as empresas para investirem mais, reduzindo para tanto a carga tributária, que ao ver dele é sufocante. Investir o governo maciçamente em

educação, saúde e infra-estrutura, sem esquecer da segurança. Como exemplo de infra-estrutura Marcelo Moura cita os investimentos essenciais em energia elétrica, transportes e saneamento básico.

Segundo Moura, se o Brasil chegasse à metade do nível de desenvolvimento americano (medido em PIB *per capita*), já seria razoável, mas mesmo neste caso, ainda seriam necessárias quase quatro décadas, i.e, 38 anos. Entretanto, se chegássemos a este patamar, Moura afirma que seria um nível comparável a alguns países europeus, como Portugal, e à Coreia do Sul.

É interessante também notar neste estudo, que Marcelo Moura reivindica com ênfase a indispensável eficiência no controle e gasto dos recursos públicos. Segundo ele não adianta o governo ficar apenas aumentando a arrecadação, se não introduzir um sério ajuste nos gastos do governo federal.

Para Moura, o Estado brasileiro gasta mal. Só em aposentadoria, por exemplo, gasta 11% do PIB, enquanto nos países ricos, despesa semelhante está na faixa de 3,5% do PIB. A reforma da Previdência estancou a sangria, mas não corrigiu o problema. Outro exemplo nocivo mencionado pelo estudo é a área de educação, onde os mais pobres não têm mais recursos porque o ensino superior recebe verbas elevadas. Para ele, o que mais favorece a distribuição de renda é investir em educação.³¹

8. A necessidade de mais severidade na fiscalização orçamentária.

É cientificamente comprovado que só a vigilância diminui a corrupção, neste sentido se posicionam algumas das conclusões dos estudos do Professor de Economia da Universidade de Chicago, Steven Levitt, que recentemente foi

agraciado com a medalha Clark, honraria que é considerada uma indicação de que seu ganhador pode estar a caminho do Prêmio Nobel.³²

Levitt se destaca no estudo da chamada "economia empírica", ou seja, economistas empíricos

³⁰ Apud Gustavo Villela, *Oito décadas separam Brasil e Estados Unidos*. Rio de Janeiro. O GLOBO. 25/01/2004, p.35.

³¹ Apud, Gustavo Villela, *op. cit.* p. 35.

³² Apud, Leandro Beguoci, *Prêmio para o bom senso. O economista Steven Levitt ganha medalha que para muitos vale mais que o Nobel. Seu talento? Pensar!* São Paulo. VEJA. Economia e Negócios. Edição 1.837, ano 37. nº 3. 21/01/2004, p. 88.

são aqueles que pouco se interessam por taxas de juros, cotação das moedas ou dívida pública. Eles preferem analisar fenômenos do cotidiano, e.g, corrupção, criminalidade, discriminação racial etc. Para ele e seus colegas, a ciência econômica pode ajudar a sociedade melhor compreender estes fenômenos.

Em algumas das pesquisas feitas por Levitt e outros pesquisadores empíricos, constatou-se que há algumas espécies de crimes que ocorrem independentemente de fatores sociais como a pobreza e o desemprego, ou seja, os crimes de espancamento de filhos e os crimes passionais ocorrem na mesma proporção em todas as classes sociais. Outra constatação, é que nos períodos eleitorais as taxas de criminalidades são inferiores à média histórica anteriores aos pleitos eleitorais, porque os prefeitos tendem a aumentar o efetivo na rua quando as eleições se aproximam. Resultado: a polícia na rua fez cair a criminalidade.

Utilizando-nos grosso modo destes estudos dos economistas empíricos norte-americanos, podemos afirmar que a vigilância orçamentária fatalmente produzirá como consequência imediata, uma melhor eficiência dos gastos públicos no Brasil.

Vigiar é tentar impedir a corrupção, que é um elemento altamente destruidor no que concerne ao gasto público. Em livro³³ sabiamente didático, Antonio Marmo Trevisam e outros, ensinam os caminhos da corrupção no Brasil e possíveis me-

didadas para coibi-la. Sinalizam os autores, como fruto da experiência que viveram na cassação do prefeito de Ribeirão Bonito, em São Paulo, que algumas atitudes administrativas revelam fortes indícios de corrupção no setor público, dentre estas destacam-se:

- a) sinais exteriores de riqueza, resistência das autoridades a prestar contas,
- b) falta crônica de verba para os serviços básicos,
- c) parentes e amigos aprovados em concursos,
- d) falta de publicidade dos pagamentos efetuados,
- e) comunicação por meio de códigos sobre transferências de verbas orçamentárias,
- f) perseguição a vereadores que pedem explicações sobre gastos públicos.

Realmente, a missão de fiscalizar o gasto público não é da mais fáceis, até porque há verdadeiras quadrilhas³⁴ montadas para fraudar o dinheiro público. Não é à toa aliás, que Constituição prescreveu decisivamente em seu art. 70, que: "*A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta...*" observará dentre outros os *princípios da legalidade, legitimidade, economicidade* etc. Quer isto significar que a análise do gasto público, envolve questões outras que não só a tão burlada "legalidade".

Vejam o conteúdo destes três aspectos a serem fiscalizados pelo Tribunal de Contas da União, no que diz respeito ao gasto público.

8.1 Fiscalização orçamentária quanto à legalidade do gasto público.

É a verificação no aqui-e-agora se os atos e gastos foram realizados em consentâneo com as leis a eles aplicáveis. A palavra lei, aqui, não deve ser compreendida na sua concepção mais restrita, mas em seu sentido amplo de forma a abranger também as normas hierarquicamente superiores e

inferiores³⁵. Assim a fiscalização abrange portarias, decretos etc. Há divergências quanto à possibilidade dos Tribunais de Contas, no exercício auxiliar de Controle Externo juntamente com o Congresso Nacional (art. 71, *caput* da CF), poderem declarar a inconstitucionalidade de leis.

³³ O Combate à corrupção nas prefeituras do Brasil. São Paulo: Ateliê, 2003, p. 24-30.

³⁴ "As quadrilhas que se formam para dilapidar o patrimônio público têm se especializado e vêm sofisticando seus estratagemas. O modo de proceder varia: apoderam-se de pequenas quantias de forma continuada ou então, quando o esquema de corrupção está consolidado, de quantias significativas sem nenhuma parcimônia". Antonio Marmo Trevisam e outros, *op. cit.* p. 19.

³⁵ José Maurício Conti, "Direito Financeiro na Constituição de 1988", 1ª ed. São Paulo. Oliveira Mendes. 1998. p. 4.

8.2. Fiscalização orçamentária quanto à legitimidade do gasto público.

O conceito de legitimidade adentra a questão dos valores jurídicos, é conceito que abrange não somente o aspecto puramente normativo (formal do ato), mas também o aspecto valorativo, objetivando a coerência do ato com as regras e princípios jurídicos a ele aplicáveis. Verifica-se aqui a legitimidade do gasto público, do gasto do tributo arrecadado. Assim, determinado ato, ainda que realizado em consonância com as leis pode não ser legítimo, por afrontar princípios jurídicos, como a da moralidade administrativa (art. 37 da CF), economicidade (art. 70, CF) tornando-se ilegítimo e passível de impugnação por ocasião da fiscalização, e obrigatória sua devolução aos cofres públicos. Para sua maior eficácia há que ser realizado preferencialmente de forma preventiva, na análise prévia das minutas dos instrumentos que viabilizarão os futuros gastos públicos.

Exemplo de uma fiscalização a *posteriori*, um dispêndio excessivo com atividades de representação ou mesmo cerimônias festivas, embora regulares do ponto de vista legal, visto que financiados por verbas competentes do orçamento, podem ter a sua legitimidade questionada. É dizer, reconhecer-se que aquela

despesa transcende ao que seria razoável a um ato daquela natureza.

Na visão de Miguel Reale a validade de uma norma de Direito pode ser avaliada sobre três aspectos: o da validade formal ou técnico-jurídica (vigência), o da validade social (eficácia ou efetividade) e o da validade ética (fundamento)³⁶. Pensamos que a legitimidade dos atos públicos também deve ser vista sob uma perspectiva tridimensional pelo órgão fiscalizador que é o Tribunal de Contas na forma do art. 70, *caput* da Constituição Federal. O Tribunal de contas no exercício do controle fiscalizatório da legitimidade, há que levar em conta estes três aspectos do ato a ser examinado. O ato administrativo, ou a lei, ou uma conduta de um agente público sob fiscalização no aspecto de sua legitimidade, há que ser compatível com o querer coletivo (legitimidade social), ser adequada aos trâmites legais (legitimidade técnica) e por fim, ter um fundamento justo que a alicerce (legitimidade ética ou axiológica), afinal, o Direito consoante lição de Stammler citado por Miguel Reale, deve ser sempre uma "tentativa de Direito justo"³⁷. Ausente um destes aspectos da legitimidade, não será legítimo o agir do agente administrativo.

8.3. Fiscalização quanto à economicidade do gasto público.

É aquela que analisa os atos administrativos do ponto de vista jurídico-econômico, no sentido de verificar-se se, por ocasião da sua realização, houve adequada observância da relação custo-benefício, de modo que os recursos públicos tenham sido utilizados da forma mais vantajosa e eficiente para o poder público. É princípio a ser visto e aplicado frente a um caso concreto, traduzindo-se num compromisso econômico com o cumprimento de metas governamentais, inseridas na equação custo e benefício, onde a eficiência e eficácia estão introduzidas como finalidade última de toda e qualquer receita des-

tinada a um interesse público.

O princípio da economicidade está diretamente vinculado ao princípio da eficiência. Não basta honestidade e boas intenções para validação dos atos administrativos. O princípio da economicidade previsto no art. 70 da CF impõe a adoção da solução mais conveniente e eficiente sobre o ponto de vista da gestão dos recursos públicos, porquanto toda atividade administrativa envolve uma relação sujeitável a enfoque de custo-benefício.³⁸

O princípio da economicidade segundo a

³⁶ Miguel Real, Lições Preliminares de Direito. 26ª ed. São Paulo: Saraiva. 2002. p. 105.

³⁷ Miguel Reale, Lições preliminares de Direito. *op. cit.* p. 115.

³⁸ Marçal Justen Filho. Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos. 9ª ed. São Paulo: Dialética. 2002, p. 70.

doutrina de Marçal Justen Filho³⁹ estrutura-se em três fatores que devem ser observados. *Primeiro*, avalia-se a economicidade ou não da solução no momento da prática do ato, tendo em vistas as circunstâncias e padrões razoáveis de conduta, avaliando-se se ela se apresentou como a mais adequada frente ao conjunto das informações possíveis de serem obtidas; *segundo*, a observância na tomada de decisão de outros valores que não somente os econômicos. O critério de seleção da melhor alternativa não é sempre a

maior vantagem econômica. Por exemplo: se o menor custo envolver riscos à integridade de vidas humanas, o Estado deverá optar por outra alternativa, ainda que economicamente mais onerosa; *terceiro*, a melhor solução não pode estar exclusivamente fundada na vantagem econômica e em detrimento de formalidades jurídicas, por exemplo, contratação direta sem prévia licitação, ainda que vantajosa, só pode se dar nos casos excepcionais previstos em lei.

9. Conclusões.

a) Se for certo que o “corte” inicial que demarca o objeto científico se dá no *continuum* heterogêneo da realidade circundante, para propiciar o *descontinuum* homogêneo de cada ciência em particular, nas lições de Paulo de Barros Carvalho assinalado em Rickert, tal “corte” metodológico, ao nosso sentir, é um artifício que *distingue* para depois *unir*, i.e, não se trata de abandonar o conhecimento das partes pelo conhecimento das totalidades, mas, sim, de conjugar. Conjugar é diferente de sintetizar: na síntese se reduz; na conjugação, distingue-se para unir. Portanto, distingue-se a sociologia tributária, a filosofia tributária e a dogmática tributária, para então conjugá-las no que chamamos direito tributário positivo, ou seja, uma integração normativo-positiva de fatos segundo valores.

b) No campo do gasto com a universidade pública gratuita, que sabidamente favorece aos mais ricos da população, o Ministério da Fazenda informou que o custo médio por aluno do curso superior é estimado em cerca de 170% do PIB (produto interno bruto) per capita. Já nos países da OCDE, o custo é estimado em 100% do PIB per capita, i.e, no Brasil, não obstante a pobreza que grassa aos borbotões, gasta-se mais que os países ricos com a educação gratuita dos mais ricos... redundância enfática que se impõe.

c) As desigualdades sociais têm três fontes: *a falta de oportunidades*, como o acesso ao ensino superior; *a demográfica*, já que as mulheres pobres têm taxas bem superiores de natalidade; e

o direcionamento equivocado do gasto público. É no redirecionamento dos programas sociais para os quais são destinados os recursos financeiros oriundos dos tributos que o governo pode atacar e corrigir com agilidade as desigualdades.

d) A desigualdade social não é fruto de uma baixa carga tributária, a carga tributária do país está entre as mais altas do mundo (36% do PIB), há estimativas até piores para este ano. O próprio secretário da Política Econômica da Fazenda, Marcos Lisboa, reconhece que: “o que impede uma melhor distribuição de renda no país não é a arrecadação de impostos, mas sim o mau uso do dinheiro recolhido. Arrecadação não é problema. Temos uma arrecadação no Brasil tão alta quanto a de países desenvolvidos. O problema são os gastos”.

e) A correta adequação do gasto público está diretamente relacionada com os direitos do homem, e hoje, como bem alerta Norberto Bobbio, o problema fundamental dos direitos do homem, “não é tanto o de *justificá-los*, mas o de *protege-los*. Trata-se de um problema não filosófico, mas político”. Sabidamente, o século XX foi o da técnica, o XXI será o da ética, ou não teremos o que festejar daqui a cem anos, já o disse o ex-Ministro da Educação, Cristovam Buarque.

f) Assim como foi a escravidão, a questão da pobreza no Brasil é primeiro, uma questão moral, depois uma questão técnica e política.

g) Além de gastar mal o recurso financeiro

³⁹ Cf. Comentários à Lei de Licitações...*op. cit.* p. 70-71.

oriundo do tributo, o Estado brasileiro ao longo dos anos burocratizou-se a ponto dele mesmo ser um grandioso obstáculo ao crescimento econômico do país. Enfim, paradoxalmente, mais Estado, mais pobreza e menos crescimento.

h) O conceito de legitimidade do gasto público (tributo arrecadado!) adentra a questão dos valores jurídicos, é conceito que abrange não somente o aspecto puramente normativo (formal do ato), mas também o aspecto valorativo, objetivando a coerência do ato com as regras e princípios jurídicos a ele aplicáveis. Assim, determinado ato, ainda que realizado em consonância com as leis pode não ser legítimo, por afrontar princípios jurídicos, como a da moralidade administrativa (art. 37 da CF), economicidade (art. 70, CF) tornando-se ilegítimo e passível de impugnação por ocasião da fiscalização, e obrigatória sua devolução aos cofres públicos.

i) O princípio da economicidade está diretamente vinculado ao princípio da eficiência. Não basta honestidade e boas intenções para validação dos atos administrativos. O princípio da economicidade previsto no art. 70 da CF impõe a adoção da solução mais conveniente e eficiente sobre o ponto de vista da gestão dos recursos públicos, porquanto toda atividade administrativa envolve uma relação sujeitável a enfoque de custo-benefício.

j) O tributo é um direito da sociedade e não do Estado. Tributar é um dever do Estado, porém, o tributo é um direito da sociedade. Neste sentido, o tributo não é um direito do Estado, até porque o Estado nas mais das vezes é um delinqüente tributário. Esta distinção é importante na medida em que com ela podemos separar os interesses do Estado dos interesses da sociedade, cujo antagonismo se acentua com o passar dos dias.