

ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE TRIBUTAÇÃO, GESTÃO FISCAL E ORÇAMENTÁRIA: DESAFIOS PARA O DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL

Andréa Queiroz Fabri*

RESUMO:

O objetivo deste estudo é demonstrar algumas falhas de ordem tributária e financeira que contribuem para emperrar o desenvolvimento econômico-social brasileiro como um todo, ligadas que estão a aspectos macroeconômicos e jurídicos.

Palavras-Chave: Tributação no Brasil. Despesas e receitas públicas. Gestão fiscal e orçamentária.

ABSTRACT:

This paper analyses some flaws of tax and financial order that contribute to restrain the Brazilian social-economic development, which are linked to macroeconomic and legal aspects.

Keywords: Taxation in Brazil. Governmental expenses and incomes. Tax and Budget Management.

* Especialista em Direito do Estado pela UNIUBE/ESA-MG (Uberaba), Mestre e Doutora em Direito Econômico pela UFMG, consultora jurídico-econômica, professora da graduação na UNIUBE e na pós-graduação da UNIUBE, da Faculdade Atenas – Paracatu-MG, da Faculdade Barretos –SP, e da Fundação de Ensino Superior da Escola do MP-MG.

SUMÁRIO

1. Introdução

2. Tributação no Brasil: aspectos gerais

2.1. Incidência material genérica da espécie imposto

2.2. Incidência pessoal genérica da espécie imposto no Brasil atual

3. A carga tributária sobre a relação de trabalho

3.1. As contribuições sociais

3.2. Problemas relacionados à universalização dos benefícios de contribuições sociais no sistema tributário brasileiro vigente

4. Despesas públicas

4.1. Classificação

4.2. Priorização das despesas correntes e suas consequências: uma questão planejadora-orçamentária

4.3. A despesa pública e a lei de responsabilidade fiscal

5. Receitas públicas: receita e ingresso

5.1. Classificações

5.2. Confronto receita-despesa-carga tributária no Brasil de hoje: a premência de reformas

6. Conclusões

7. Referências

1. Introdução

O desenvolvimento econômico e social é tema antigo no cenário brasileiro. Geralmente, é estudado pelo Direito Econômico e relacionado com outras disciplinas.

O Direito Tributário, como se sabe, trata da prerrogativa do Estado de arrecadar valores dos contribuintes para a manutenção da máquina pública que, contemporaneamente, tem por fim executar serviços consoantes o interesse público. Já o Direito Financeiro, como conjunto de regras destinadas a direcionar os gastos

estatais, escassamente encontrou guarida lei, pois se despesas sempre existiram, nem por isso eram consideradas como destinadas ao público – em sentido etimológico – e isso depende fortemente do modelo econômico e político adotado em cada território e em cada época.

Se hoje, pelo paradigma democrático, o Estado não consiste num fim em si mesmo, ou seja, existe em função de todos os indivíduos que o compõem,¹ e isso leva à obrigação estatal de tornar pública a elaboração do orçamento e a execução de seus gastos, a história comprova que, na maior parte do tempo, ou o Estado se constituía sobre os indivíduos ou se confundia com o governante. Não é sem razão que recursos advindos da coleta de tributos foram muitas vezes alocados na construção de prédios suntuosos, no patrocínio de festas destinadas ao entretenimento de pequena parte da população – caráter absolutista – e mesmo na construção de Estados que prometiam levar os indivíduos à liberdade e à igualdade futuras – exemplo típico da Rússia a partir de 1917.

Seguindo a mesma trajetória da maioria dos países, o Brasil não tem uma tradição em previsão orçamentária, ao contrário de uma longa história de cobrança de tributos, e esse fato conduz às dificuldades vivenciadas pela geração atual, incluindo aqui os contribuintes, os estudiosos e os agentes públicos que buscam não a carreira política, mas a consecução dos fins da República Federativa do Brasil, entre os quais faz parte o desenvolvimento.

Uma das grandes dificuldades hodiernas em relação ao tema compreende a escassez de material de pesquisa a respeito das finanças ligadas à tributação e ao desenvolvimento, não obstante os representantes das classes produtivas não se cansem de apresentar sugestões, mesmo que somente de caráter tributário. Nesse

¹ BORJA, Rodrigo. **Derecho político y constitucional**. Política y Derecho. México: Fondo de Cultura Económica, 1992, p. 79.

ponto, entende-se que a história nacional bem contribuiu, sincronicamente, para o estágio com o qual se depara.

De colônia de exploração, o Brasil passou a Reino Unido; deste a Império, para só então tornar-se uma República. Ao longo dessa trajetória, a cobrança de tributos foi uma constante, mas não se ignora que somente a partir do fim da República oligárquica os direitos sociais foram constituídos, de forma a trazer alguma distribuição da renda a partir dos tributos cobrados e, mesmo assim, deficientemente. Esse fato, no entanto, também não retira a responsabilidade ou irresponsabilidade brasileira, por diversos de seus governantes e alguns representantes da classe empresarial, pelo crescente endividamento externo e conseqüente endividamento interno do País.

Entre os anos 1930 e 1980, muito se conquistou em matéria de, industrialização, urbanização e concessão de direitos sociais, entretanto, foi exatamente durante esse período que o Brasil viu seus problemas orçamentários aumentarem vertiginosamente, conquanto camuflados pelo desenvolvimentismo, pelos “anos dourados”, pela nacionalização e estatização de setores econômicos.

Entre governos bastante populares e o regime instalado entre 1964 e 1985, o País conseguiu aumentar ainda mais suas dívidas, mesmo que, de alguma forma, isso esteja ligado aos choques do petróleo de 1973 e 1979, mas não havia quem ousasse ser mais incisivo e crítico no campo dos gastos públicos. Perderam a Administração Pública, o Estado, o Direito e a sociedade, pois o Direito Financeiro, quando estudado, não passava de regras técnicas, sobretudo após a edição da Lei nº 4.320/64, não se questionando a legitimidade ou a eficiência dos gastos estatais. Floresciam, assim, naquela época, estudos de processo instrumentalizado, de problemas criminais e de relações civis, ou seja, tudo aquilo que afastava o jurista, a

coletividade e o agente público do pensamento acerca da Administração, suas obrigações e do interesse público num viés não autoritário.

Não se admira, pois, que o desenvolvimento, tão avidamente buscado tanto por governos ditatoriais quanto democráticos, em nosso país, ainda seja um objetivo – por normas-objetivo – e não um processo constante – por normas-meio –, como nos países que já atingiram níveis de equilíbrio econômico e social. Busca-se, assim, com esse trabalho, apresentar parte dos Direitos Tributário e Financeiro positivados confrontados com o desenvolvimento almejado, conforme estabelece o artigo 3º da Constituição da República Federativa do Brasil.

2. Tributação no Brasil: aspectos gerais

Tributo, pelo Código Tributário Nacional, é todo valor a ser pago pelo contribuinte ao Estado, em dinheiro ou em valor que nele se possa expressar, criado por lei e não decorrente de ato ilícito – artigo 3º.

Pelo mesmo Código, existem três espécies tributárias, ou seja, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Com a Constituição de 1988 foram instituídas mais duas espécies, quais sejam os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais, que se classificam em sociais, de intervenção no domínio econômico e sobre as categorias econômicas e profissionais. Embora estas duas últimas espécies trazidas pelo constituinte não façam parte de uma lei complementar como o próprio texto maior de 1988 traz em seu bojo, o fato é que, por recepção constitucional, o Código Tributário Nacional passou ao patamar de lei complementar² e é pacífica a possibilidade da cobrança das contribuições especiais e dos

² CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2004, p. 36.

empréstimos compulsórios, desde que respeitadas as condições essenciais para sua legalidade.

Dessas cinco espécies tributárias, com exceção dos impostos – artigo 16 do Código Tributário Nacional –, todas exigem uma contraprestação estatal ou algum acontecimento para que sejam cobradas. Esse fato, por um lado, causa alguma perplexidade aos contribuintes leigos, por outro, confere ao administrador público uma margem de manobra de recursos a partir da discricionariedade no que diz respeito à eleição de prioridades para fins de execução da despesa pública.

Como a lei define, em caráter vinculado, a destinação de recursos provenientes de contribuições, taxas e, nos casos de calamidade, os empréstimos compulsórios, tratar-se-á, para se chegar às conclusões a que se propõe, unicamente da espécie imposto e, ainda assim, naquilo que é fundamental para o tema.

2.1. Incidência material genérica da espécie imposto

Não considerando a totalidade dos impostos, mas sim os fatores sobre os quais mais incidem, genericamente, essa espécie tributária tem como base a renda, a propriedade e o consumo. Não entrando em todos os impostos existentes nem em minúcias acerca das várias regras acerca do Imposto de Renda, em especial no âmbito da pessoa jurídica, para as pessoas físicas, os impostos assim incidem:

- a) sobre a renda: Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza;
- b) sobre a propriedade: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana;

c) sobre o consumo: Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Telecomunicações, Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, Imposto sobre Produtos Industrializados.

2.2. Incidência pessoal genérica da espécie imposto no Brasil atual

O Imposto de Renda Pessoa Física obedece ao princípio da progressividade,³ que em tese, deveria considerar a capacidade contributiva, ou seja, paga-se proporcionalmente ao que se recebe, o que é viabilizado através de uma tabela. Esta tabela, corrigida periodicamente, estabelece que as pessoas que auferirem rendimentos até R\$1.372,81 estão isentas, as que estejam na faixa de R\$1.372,82 até R\$2.743,25 deverão pagar 15% à União, e aquelas cujos rendimentos ultrapassem R\$2.743,25 devem pagar 27,5%.⁴

É certo que 27,5% de rendimentos tributáveis consiste em mais de um quarto do total dos rendimentos, o que é considerado exagerado pela maioria dos críticos. Quando se fala que os ricos deveriam ser mais tributados, não se compactua com a idéia de que a alíquota do Imposto de Renda deveria ser majorada. O que se propõe é uma maior gradação das alíquotas, até porque, além de haver unicamente três patamares de rendimentos auferidos, R\$1.372,81 e R\$2.743,25 não expressam somas suficientemente grandes para serem tributadas com alíquotas que iniciam em 15% e saltam para 27,5%. As alíquotas poderiam começar, por hipótese, em 3%, passando para 5%, 8%, 12%, 15%, 18%, 20%, 24% até os 27,5% – caso não se quisesse diminuir essa última. E, para se chegar a uma tributação de, por exemplo, 18% para cima, os rendimentos deveriam ser

³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário**. 5.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, pp. 320-321.

⁴ Tabela de acordo com a Lei nº10.828/03, conforme o artigo 1º da Lei nº10.451/02. Disponível em <http://portaltributario.com.br/guia/tabelairf.html>.

infinitamente mais altos do que simplesmente o piso mais alto da tabela atual – R\$2.743,25. Existe um grupo de pessoas – executivos, empresários, alguns profissionais liberais –, no Brasil, que auferem rendimentos que superam muito o patamar para a alíquota máxima. Certamente, os 27,5% pagos por essas pessoas representam uma grande perda de recursos em favor do Fisco, mas não se pode negar que sobram muito mais recursos para estas do que para aquelas que auferem, hipoteticamente, R\$2.800,00. Aí está a grande discrepância do modelo tributário nacional. Não se propõe que o rico pague maior porcentagem do que aquela com a qual já contribui, mas simplesmente que a classe média pague percentualmente menos, o que, aliás, diminuiria os índices de evasão fiscal. Fala-se da classe média porque é esta que auferem os valores compreendidos entre as alíquotas existentes para o Imposto de Renda – 15% e 27,5% –, pois os pobres estão incluídos na classe considerada isenta pela tabela. Ademais, mesmo se os membros da classe intermediária tivessem intenção de burlar o fisco, não seriam possibilitados a fazê-lo, uma vez que, na sua maioria, são empregados bem colocados na iniciativa privada ou servidores públicos, tendo, portanto, seus rendimentos retidos na fonte, ou seja, antes que sejam recebidos.

Podendo manobrar a sobra do dinheiro após gastos 27,5% com pagamento de Imposto de Renda, não considerando aqui a possibilidade de inserção de patrimônio pessoal em atividades empresariais – o que diminui muito os gastos com Imposto de Renda e enseja também planejamento tributário –, os ricos têm a possibilidade de adquirir bens de luxo que, comumente, são mais pesadamente tributados do que os bens necessários – valores que, no entanto, não diminuem a capacidade de consumo da classe. Impende ainda ressaltar que isso gera um mercado que arrebanha clientes cada vez mais dispostos a adquirir produtos e

serviços não em virtude do seu valor agregado – o que poderia justificar a geração de empregos –, mas simplesmente do *status* que uma ou outra marca conferem.

Quanto aos impostos incidentes sobre o patrimônio, chega-se às seguintes conclusões. O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores é devido aos Estados-Membros e ao Distrito Federal, sendo que 50% da receita é destinada para os Municípios onde os veículos se encontram registrados. Cabe, então, a cada Estado da Federação dispor sobre quanto será cobrado dos contribuintes, o que, geralmente, é feito a partir da distinção entre veículos de passeio e utilitários, não havendo uma obrigação em se diferenciar entre veículos populares e de luxo. Assim, o pobre, não possuindo veículo automotor, não contribuirá com esse imposto, ao menos diretamente – os gastos das empresas de transporte público com impostos são diluídos no preço da passagem – e, em caso de possuí-lo, pagará o mínimo, uma vez que os veículos são mais antigos e populares, se bem que proporcional aos seus parcos ganhos. Aos ricos cabe pagar muito, em virtude de possuírem vários veículos, de passeio e de luxo. No entanto, como puderam manobrar sua renda de acordo com a explicação precedente, as despesas com o imposto em questão não serão comprometedoras de seu orçamento como o serão para os membros da classe média.

Ainda referente à incidência sobre a propriedade, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana é devido aos Municípios, que têm a liberdade de dispor sobre quanto e quais os critérios para cobrar. Logicamente, quanto maior o espaço, maior será a alíquota, o mesmo valendo para o grau do luxo e a localização do terreno ou prédio. Obviamente, os ricos serão compelidos a pagar mais, mas sua receita restante do pagamento do Imposto de Renda permite que tal valor não pese tanto em seus rendimentos como para os membros da classe média,

que moram melhor que os pobres e ainda podem possuir alguns imóveis para locação. Poder-se-ia dizer que os imóveis locados aos pobres fazem com que estes paguem pelo imposto em questão, mas isso só é feito eventualmente por contrato ou os gastos com o este imposto estão embutidos no aluguel, já que a lei prescreve que o fato gerador é a propriedade do imóvel urbano e não a posse. Outra questão a ser colocada refere-se ao caso de um membro da classe média possuir um emprego fixo e um imóvel de aluguel, pois, além de ter descontado o Imposto de Renda todos os meses de seus rendimentos, deverá declarar ainda os valores auferidos com a locação, que, mesmo não atingindo mensalmente qualquer patamar tributável pela tabela, serão tributados em 27,5% – segunda fonte de renda para diante –, o que compelirá o proprietário a complementar o Imposto de Renda já retido na fonte, não podendo, assim, sequer receber restituição, dependendo do valor a ser pago. Há, ainda, a possibilidade de tributação mais onerosa e multas para propriedades mal-utilizadas e sub-utilizadas, sem calçada, muro ou cerca,⁵ mas, mais uma vez, os membros da classe média tenderão a ser punidos com essas medidas de implementação da função da propriedade, pois os ricos têm recursos para investir e os pobres, geralmente, não têm propriedade.

Finalmente, quanto à propriedade, existe ainda o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, devido à União. Os pobres, não possuindo terras, não contribuem com esse imposto. No máximo, quando assentados para fins de reforma agrária, estarão isentos, o que mostra uma política de geração de pobreza, uma vez que a reforma agrária, nos moldes da praxe nacional, ainda ocorre mais para fins de subsistência do que para fins produtivos e de geração de riqueza, pois trata de

⁵ Artigo 184, §4º da Constituição de 1988.

propriedade única, constituída de pequena gleba.⁶ Os ricos, quando possuem terras, podem fazê-las produzir mais eficientemente, em especial porque as atividades rurais que geram produção para exportação estão conectadas com grandes empresas, inclusive do meio não rural. Assim, o imposto em pauta não onera os ricos na mesma proporção que incumbe aos membros da classe média, que buscam parques e caros financiamentos para uma produção cada vez mais proibitiva, em virtude da insuficiência, ou mesmo ausência de políticas agrícolas, aumento dos preços dos insumos, inúmeras regras ambientais e da totalidade da carga tributária.

Passa-se, agora, a tratar dos impostos incidentes sobre o consumo. O Imposto sobre Produtos Industrializados, devido à União, incide a cada ato de transformação de um produto, agregando valor ao mesmo. A não-cumulatividade se aplica a esse imposto, ou seja, a cada operação se deduz o que já foi pago na operação anterior.⁷ Ainda, a seletividade dispõe que a alíquota é majorada de acordo com o caráter supérfluo do produto.⁸ Embora o contribuinte não saiba exatamente o quanto paga por um bem a título de Imposto sobre Produtos Industrializados, este se insere no seu valor final. Então, os ricos pagam muito sobre os produtos de luxo adquiridos, mas, como já explanado, a sobra de rendimentos não lhes torna tão oneroso esse pagamento. Os pobres pagam proporcionalmente menos, pois que adquirem bens essenciais, com alíquota mais baixa e, ainda, por poderem existir políticas de incentivo ao consumo, à geração de empregos e à exportação. Para a classe média, no entanto, este imposto torna-se mais pesado, já que possui renda – embora não farta como a dos ricos – para a aquisição de

⁶ Artigo 153 da Constituição de 1988: “Compete à União instituir impostos sobre: VI- propriedade territorial rural; §4º O imposto previsto no inciso VI do caput: II- não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel.”

⁷ Artigo 153, §3º, II da Constituição de 1988.

⁸ Artigo 153, §3º, I da Constituição de 1988.

determinados bens – automóveis, eletrodomésticos, bebidas, perfumes, cigarros – que são mais onerosamente tributados.

O Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços também obedece a não cumulatividade⁹ e pode observar a seletividade.¹⁰ Assim, toda a explicação sobre o restante da renda dos ricos e dos membros da classe média é válida também para este imposto. Ainda assim, os pobres acabam sendo penalizados indiretamente com o valor do transporte público, da conta final de telefonia e transmissão de energia, não obstante políticas de diminuição de alíquotas para produtos essenciais como os da cesta básica, materiais de construção e, em alguns casos, serviços atingidos pelo ICMS.

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios, não pode ultrapassar 5%,¹¹ sobre o preço do serviço, o que parece baixo se visto isoladamente. O fato é que a maior parte dos serviços tem como consumidores os ricos e os membros da classe média, pois os pobres – pela renda escassa – precisam utilizar os serviços públicos de saúde, educação, defensoria pública, não recaindo sobre eles o ISS devido pelos profissionais liberais, dentre tantos outros – que são cobrados de forma embutida no preço final da prestação do serviço. Como a renda é a base de toda possibilidade de manipulação dos recursos para fins de investimento e de consumo, a mesma explicação anterior é válida para o caso em questão, no que concerne aos ricos e à classe média.

⁹ Artigo 155, §2º, I da Constituição de 1988.

¹⁰ Artigo 155, §2º, III da Constituição de 1988.

¹¹ Artigo 8º da Lei Complementar nº116/03.

3. A carga tributária sobre a relação de trabalho

Inúmeros são os tributos incidentes direta e indiretamente sobre a relação de trabalho, o que leva o empregador a gastar, aproximadamente, cem por cento a mais com cada empregado em relação àquilo que ele realmente percebe.¹²

Neste trabalho, contudo, restringir-se-ão a considerar, nesse tópico, somente as contribuições sociais.

3.1. As contribuições sociais

Vive-se num Estado que não preza somente as liberdades individuais. Portanto, socializam-se os riscos e os prejuízos, ou seja, como não é possível manter toda a população ocupada – situação de pleno emprego – e auferindo renda, além de o Estado não poder excluir as pessoas incapacitadas para o trabalho – aposentados e inválidos –, os trabalhadores e empresários devem contribuir para a manutenção de toda a sociedade e não unicamente de si mesmos. Assim, quando a Constituição brasileira de 1988 reza que todos são iguais perante a lei, pelo *caput* de seu artigo 5º, estende os direitos fundamentais a todos, o que é complementado pelo artigo 203, ao prescrever que todos, independentemente de contribuição, têm direito à assistência social, além da assistência à saúde – artigo 196 – e à educação – artigo 205.

Dispõe, então, o Texto Constitucional, que a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, com a finalidade de assegurar saúde, previdência e assistência social – artigo 194 – e, para seu custeio, incidirão contribuições sobre os lucros, o faturamento, a folha de

¹² Vide tabela gentilmente cedida por Carlos Eduardo do Nascimento em FABRI, Andréa Queiroz. A flexibilização das relações de trabalho e o direito econômico. **UNIJUS**. v. 4, n. 1. agosto/2001, pp. 75-91. p. 82.

pagamentos, dentre outros – artigo 195 – e, hoje, inúmeras são as contribuições sociais brasileiras, como para o Instituto Nacional da Seguridade Social, a Contribuição Sobre o Lucro Líquido, a Contribuição do Fim Social.

3.2. Problemas relacionados à universalização dos benefícios de contribuições sociais no sistema tributário brasileiro vigente

Vê-se, pois, que as contribuições sociais incidem sobre a atividade produtiva, mas, além delas, vários são os outros tributos a ser pagos por essa atividade, o que torna muito onerosa e anticompetitiva a produção nacional.¹³ Sendo assim, não é difícil entender a razão da relutância quanto à criação de novas vagas para o trabalho no setor privado, bem como de tantas demissões, levando mais pessoas à informalidade,¹⁴ isto é, ao não pagamento das contribuições. Tal fato conduz a um maior peso da carga tributária sobre os que ainda mantêm-se empregados, pois devem contribuir para as despesas com os serviços públicos gratuitos para os informais e a tendência, caso não seja efetuada uma reforma tributária para reverter essa distorcida situação de renda e excesso de tributos sobre a produção, é um estrangulamento do sistema.

4. Despesas públicas

A despesa pública nada mais consiste do que no gasto efetuado pelo Estado de forma a manter sua estrutura burocrática bem como e, especialmente, os

¹³ Vide tabela gentilmente cedida por Carlos Eduardo do Nascimento em FABRI, Andréa Queiroz. A flexibilização das relações de trabalho e o direito econômico. **UNIJUS**. v.4 n.1. agosto/2001.pp. 75-91. p. 82.

¹⁴ Estatísticas acerca da criação de novas vagas em trabalho formal, com Carteira de Trabalho assinada, podem não considerar a perda de empregos formais no mesmo período.

serviços essenciais à manutenção de uma vida digna para a coletividade, tais como segurança, transporte, saúde educação, entre outros.¹⁵

4.1. Classificação

As despesas, pelo artigo 12 da Lei nº 4.320/64, se classificam em correntes, ou seja, aquelas existentes em qualquer tempo, por isso se dividindo em de custeio e transferências correntes, e de capital, ligadas que estão a investimentos.

Essa classificação se relaciona à natureza dos gastos a serem empreendidos pelo Poder Público.

4.2. Priorização das despesas correntes e suas conseqüências: uma questão planejadora-orçamentária

Os problemas orçamentários vividos pelo Brasil nos últimos anos ensejaram uma considerável diminuição dos gastos do Estado com investimentos, o que inclui a manutenção e o aumento da infra-estrutura do País.

Esse fato traduz a necessidade de se ater mais às despesas correntes do que às de capital, o que vem resultando nos problemas ligados ao custo e ao risco-país, com o aumento da insegurança, dos acidentes nas rodovias, da insuficiência das linhas férreas e dos portos para o escoamento da produção.

Com uma tendência iniciada nos últimos governos de racionalizar os gastos, já se mostra possível pensar em utilizar recursos para fins de despesas de capital, tentando fazer com que o País retome um nível de crescimento desejado, porém, de maneira sustentável. Para tanto, é mister planejar e, por conseguinte, contabilizar os

¹⁵ BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 15.ed. Atualizada por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 73.

gastos orçamentários, para o que é imprescindível eleger prioridades da Administração com fins de benefícios do Estado e não de um governo instalado.

4.3. A despesa pública e a Lei de Responsabilidade Fiscal

Em 2000 foi editada a Lei Complementar nº 101, vulgarmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal. À época, o referido documento tornou-se alvo de inúmeras críticas, em especial, por parte do público mais afeto ao nacionalismo. Essas pessoas alegavam que a lei em questão provinha de imposições internacionais, sobretudo do Fundo Monetário Internacional, alvo comum em situações internas de crises e mudanças econômicas.

Não enveredando no mérito da crítica mencionada, o fato é que a Constituição de 1988, em alguns de seus dispositivos, já previa a edição de uma lei complementar com o propósito de diminuir os gastos públicos, especialmente com pessoal – dispositivos dos artigos 167 e 169 –, e levar os entes da Administração direta e indireta a cumprir seus compromissos uns com os outros e também com instituições financeiras.¹⁶ Aliás, nesse caso, como a maioria desses dispositivos foi acrescida à Constituição pela Emenda nº 19 e esta é do dia 06 de junho de 1998, não haveria razão para reputar a edição da Lei Complementar nº 101/00 ao acordo firmado naquele mesmo ano com o Fundo, já que este é de 13 de novembro, portanto, posterior à Emenda.

Ainda, mesmo que essa pressão seja colocada como determinante para a existência de uma lei de responsabilidade em relação aos gastos públicos, não é de hoje que o Brasil sente a necessidade de assim se organizar, tendo, inclusive, recebido esse tipo de instrução através do relatório da Comissão Niemeyer,

¹⁶ Vide artigos 167, X – praticamente repetido pelo artigo 23, §3º da Lei de Responsabilidade Fiscal –, §4º, última parte – regulamentado pelo artigo 40 da lei citada – e 169 da Constituição de 1988.

presidida pelo perito financeiro inglês Otto Niemeyer, que já detectara problemas de descontrole orçamentário na década de 1930.¹⁷

Assim, por mais que se questione a legitimidade da Lei Complementar nº 101/00 e ainda a efetividade de seu cumprimento, não se pode negar que houve avanços em alguns sentidos. Primeiramente, antes da edição da mesma, alguns entes federativos chegavam a despendar aproximadamente oitenta e cinco por cento de sua receita com pessoal, ou seja, restava pouco para o pagamento e a amortização das dívidas – quando pagas – e, principalmente, para investir em serviços de interesse público – despesas com investimentos, da ordem das de capital. Nesse caso, a coletividade, maior interessada na existência de um Estado, era somente um apêndice de uma administração que se constituía num fim em si própria. Em segundo lugar, quando a dívida interna não era paga, mais recursos eram tomados emprestados ou então outros entes federativos acabavam rateando a dívida com juros mais altos. Em terceiro lugar, a inexistência de responsabilidade fiscal (em âmbito administrativo) e pessoal (em âmbito penal),¹⁸ em algumas situações, facilitava administradores a tornarem os mandatos de seus sucessores – em especial adversários políticos – um desastre em virtude de verbas comprometidas ou mesmo da falta de dinheiro em caixa. Por derradeiro, havia ainda a possibilidade de candidatos à reeleição aumentarem vertiginosamente os gastos no último ano do mandato vigente, contratando pessoal – mais para trabalho de campanha do que para serviço administrativo – e aumentando despesa com obras

¹⁷ CARONE, Edgard. **A segunda república (1930-1937)**. 3.ed. Corpo de Alma do Brasil. Direção de Fernando Henrique Cardoso. Rio de Janeiro – São Paulo: DIFEL (Difusão Editorial SA) , 1978, p. 103-116.

¹⁸ Ressalte-se que a Lei dos Crimes de Responsabilidade Fiscal – Lei nº 10.028, de 2000 – acrescentou dispositivos ao Código Penal Brasileiro – artigo 359, A a H.

para as quais não havia recursos previstos, em afronta violenta à Constituição Federal.¹⁹

Expostos todos os problemas verificados, não restam dúvidas acerca do avanço legislativo representado pela edição de normas no sentido de conter os gastos públicos, posto que a irresponsabilidade conduzia ao aumento da dívida pública interna e, por consequência, a externa.²⁰

5. Receitas públicas: receita e ingresso

Genericamente, receita consiste em todo recurso que entra nos cofres públicos, não importando sua origem. Estritamente, somente a entrada de recursos que não gera obrigação futura de pagamento por parte do Estado é considerada receita. O restante seria ingresso.²¹

Assim sendo, os recursos provenientes de empréstimos ao Estado se constituem como ingresso, pois ensejam pagamento do principal e dos acessórios num determinado prazo. Ao contrário, dinheiro advindo da venda de patrimônio público, de aluguéis de prédios públicos, da carga tributária, de multas, entra para o caixa estatal sem que o Poder Público seja compelido a por ele pagar futuramente.

5.1. Classificações

¹⁹ Para uma análise dos problemas atinentes ao orçamento, vide MEKHANTAR, Joël. **Finances publiques: le budget de l'État**. 4.ed. Les Fondamentaux. Paris: Hachette Supérieur, 2003 e TÁVORA, Fernando Lagares. Análise da discrepância do resultado fiscal do governo central no período de 1994 a 2000: ajuste fiscal e dívida pública – menção honrosa. In: **Finanças Públicas** – VI Prêmio Tesouro Nacional 2001, monografias. Brasília: STN, 2002. p. 143-211.

²⁰ Para uma visão técnica dos problemas da dívida, vide estudo de TÁVORA, Fernando Lagares. Análise da discrepância do resultado fiscal do governo central no período de 1994 a 2000: ajuste fiscal e dívida pública – menção honrosa. In: **Finanças Públicas** – VI Prêmio Tesouro Nacional 2001. p. 143-211.

²¹ CAMPOS, Dejalma de. **Direito financeiro e orçamentário**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001, p. 54.

Como Dejalma de Campos,²² Jardim,²³ a partir da classificação feita pelo artigo 13 da Lei nº 4.320, de 1964, assim se classifica os ingressos públicos:

1- movimentos de fundo ou de caixa: empréstimos ao Tesouro, restituição de empréstimo do Tesouro, cauções, fianças, depósitos, indenizações de direito civil, entre outros.

2- receitas:

a) originárias de economia privada, de direito privado ou voluntárias – a título gratuito: doações, bens vacantes, prescrição aquisitiva; a título oneroso: doações de legado sob condição, preços quase privados, preços públicos e preços políticos.

b) derivadas de economia pública, de direito público ou coativas – tributos: taxas, contribuições de melhoria, impostos, multas reparações de guerra.

Além dessas classificações, não se pode esquecer das receitas extraordinárias – impostos extraordinários – e dos ingressos extraordinários, que devem ser devolvidos – empréstimo compulsório –, pois em situações excepcionais podem ser cobrados.²⁴

5.2. Confronto receita-despesa-carga tributária no Brasil de hoje: a premência de reformas

Se a despesa pública aumenta porque a população aumenta,²⁵ deve-se então procurar fazer com que a população economicamente ativa aumente, inserindo-a no mercado de trabalho através de menor tributação, o que seria equilibrado pela arrecadação sobre mais pessoas e não sobre quem já contribui.

²² Idem, p. 54-55.

²³ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 70-74.

²⁴ DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário**. 6.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 123.

²⁵ NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Curso de direito financeiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 127.

Como isso ainda não foi efetivado, o cenário futuro não é animador, pois as receitas públicas classificam-se em originárias, derivadas e extraordinárias.²⁶

As primeiras advêm dos ganhos obtidos pelo próprio Estado, ou seja, ele origina sua renda, o que pode ser exemplificado com lucros de estatais, aluguéis de prédios públicos, venda de patrimônio. As segundas advêm da carga tributária e, se se entender ingresso de empréstimos como receita, os recursos provenientes do crédito.²⁷ As terceiras advêm de arrecadação destinada a cobrir gastos emergenciais, geralmente justificados pela ocorrência de fato grave, como calamidade pública, ensejando o governo a cobrar empréstimo compulsório e, em caso de guerra, impostos extraordinários.

Sabendo que os Estados, dentro de uma situação de normalidade, não podem arrecadar receitas extraordinárias – pois não se pode prever, de um ano para outro, fatos imprevisíveis –, não podem contar regularmente com estas. Restam, portanto, as originárias e as derivadas. O Estado atual, e o brasileiro constitui exemplo disso, mostrou-se ineficiente na administração de setores diversos e privatizou grande parte do seu antigo patrimônio, o que já retira a possibilidade do ganho de recursos com estatais e com a venda de propriedades. Resta, então, muito pouca fonte de receita originária para a manutenção das despesas de um Estado que possui inúmeros desempregados e miseráveis. Assim, outra alternativa não há senão cobrar cada vez mais tributos como fontes de receitas derivadas e, na

²⁶ Idem, p. 106-116.

²⁷ A receita pública consiste “no dinheiro que se recolhe ao Tesouro Nacional e que, por sua natureza, incorpora-se ao patrimônio do Estado.[...] Não confundir o termo ‘receita’ com qualquer ‘entrada’ ou ‘ingresso’ de dinheiro nos cofres públicos. Nem todo ingresso é receita, mas toda receita é ingresso”. CAMPOS, Dejalma de. **Direito financeiro e orçamentário**. p. 53. Se a receita incorpora ao patrimônio do Estado, como a carga tributária, os lucros das estatais, dentre outros, os ingressos advindos da captação de empréstimos, embora permitam ao Estado ampliar sua despesa, geram uma dívida futura, não incorporando, portanto, esses recursos ao seu patrimônio. O autor trabalha com a noção de receita em sentido amplo para incluir ingressos (considerando o risco de devolução de recursos – caso de empréstimos) e em sentido estrito (sem o compromisso de devolução posterior), ou seja, a receita propriamente dita, que definitivamente entra para o patrimônio público. p. 54.

eventualidade da captação de empréstimos, cabe à população contribuinte pagar mais ainda para cobrir não só as despesas necessárias, mas também os serviços da dívida.²⁸

6. Conclusões

Muito se discute acerca da tributação e sua importância, o que enseja debates sobre a necessidade de reformas nos países onde ela se mostra elevada e, no mais das vezes, é incompatível com a contraprestação estatal em serviços e eficiência. Assim, o desenvolvimento constante de um país depende consideravelmente da política tributária.

Hoje, no Brasil, o sistema tributário é ineficiente, oneroso por si só – no que respeita à burocracia existente para o recolhimento e para a fiscalização da arrecadação.

Ainda, pela breve exposição sobre o tema, percebe-se que não é fácil alçar uma política econômica de desenvolvimento num Estado cheio de situações que impedem justamente aquilo que promove um mínimo de distribuição de renda: a política tributária, mas, lamentavelmente, não se vislumbram propostas de reforma para atacar as causas, mas sim as conseqüências do problema, não contribuindo para modificar a estrutura econômico-social do País.²⁹

²⁸ Tratando o assunto de forma genérica, mas com razão, Antônio Ermírio de Moraes assim disserta: “A maior parte dos brasileiros não recolhe tributos por viver na informalidade. Poucos pagam muito; muitos pagam nada. As regiões Sudeste e Sul respondem por 81% da arrecadação federal e têm 43% da população. Os brasileiros do Sudeste pagam, em média, R\$ 3.330,00 por ano, enquanto os do Nordeste (onde a informalidade é mais pesada) pagam apenas R\$ 400,00.” O cipoal tributário. **Folha de São Paulo**. Caderno A Opinião. A2. Domingo, 12 de novembro de 2006.

²⁹ FABRI, Andréa Queiroz. **Responsabilidade do estado: planos econômicos e iniciativa privada**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2005.

Obviamente, a política tributária se liga à política fiscal, ou seja, o quanto o Estado gasta e como gasta, o que reflete exatamente a ausência de planejamento para uma efetiva política orçamentária.³⁰

É certo que há possibilidades de avanço com a elaboração de projetos de reforma tributária – como na unificação dos impostos relacionados ao consumo –³¹ e com pesquisas que apontam um aumento no número de empregos formais, mas essa situação, por si só, não se sustenta, pois a majoração nos postos de trabalho mais se deve à expansão do crédito do que propriamente a uma reestruturação do sistema tributário quanto à renda individual e ao capital produtivo.

A estabilidade econômica e o desenvolvimento somente serão atingidos com a adoção de reformas que viabilizem o crescimento sustentável do país pela diminuição da carga tributária e pelo emprego de recursos em investimentos que incentivem a liberdade de iniciativa.

7. Referências

BORJA, Rodrigo. **Derecho político y constitucional**. Política y Derecho. México: Fondo de Cultura Económica, 1992.

CAMPOS, Dejalma de. **Direito financeiro e orçamentário**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CARONE, Edgard. **A segunda república (1930-1937)**. 3.ed. Corpo de Alma do Brasil. Direção de Fernando Henrique Cardoso. Rio de Janeiro – São Paulo: DIFEL (Difusão Editorial SA) , 1978.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

³⁰ SOARES, Lucila; BRASIL, Sandra. O peso do estado. **Veja**. ano 39. nº 39. 4 de outubro de 2006, p. 70-77.

³¹ Vide NASCIMENTO, Carlos Eduardo do. **IVA – Imposto sobre valor adicionado e reforma tributária no Brasil**. Monografia de final de Curso de Especialização em Direito do Estado, para a disciplina de Direito Tributário, ministrada pelo professor Werther Botelho Spagnol, na Universidade de Uberaba, em convênio com a Escola Superior de Advocacia da Ordem dos Advogados do Brasil – MG, 1999.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário**. 5.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

CRUZ, Flávio da; VICCARI JÚNIOR, Adauto; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélío; BARBOSA, Rui Rogério Naschenweng. **Comentários à lei nº 4.320**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FABRI, Andréa Queiroz. A flexibilização das relações de trabalho e o direito econômico. *In: UNIJUS: Revista Jurídica da Universidade de Uberaba em convênio com o Ministério Público do Estado de Minas Gerais*. v. 4. n. 1. Uberaba: Uniube/MP/MG, agosto/2001.pp. 75-91.

_____. **Responsabilidade do estado**: planos econômicos e iniciativa privada. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2005.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; Nóbrega, Marcos. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. 2.ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

MEKHANTAR, Joël. **Finances publiques**: le budget de l'État. 4.ed. Les Fondamentaux. Paris: Hachette Supérieur, 2003.

NASCIMENTO, Carlos Eduardo do. **IVA – Imposto sobre valor adicionado e reforma tributária no Brasil**. Monografia de final de Curso de Especialização em Direito do Estado, para a disciplina de Direito Tributário, ministrada pelo professor Werther Botelho Spagnol, na Universidade de Uberaba, em convênio com a Escola Superior de Advocacia da Ordem dos Advogados do Brasil – MG, 1999.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Curso de direito financeiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

TÁVORA, Fernando Lagares. Análise da discrepância do resultado fiscal do governo central no período de 1994 a 2000: ajuste fiscal e dívida pública – menção honrosa. *In: Finanças Públicas – VI Prêmio Tesouro Nacional 2001*, monografias. Brasília: STN, 2002. pp. 143-211.