

A Ética como Elemento de Controle em Tempos de Responsabilidade Fiscal

Rubens Silveira Taveira Junior

Mestrando em Direito da Universidade Federal do Ceará e Auditor Fiscal do Trabalho

Resumo: Pretende-se com o presente trabalho ampliar o conceito de ética fiscal, não o diferenciando de moralidade fiscal, ao se preconizar que valores devem ser priorizados pelos agentes públicos que tenham no exercício de funções atribuições de cunho financeiro, especialmente aquelas como elaboração, proposição e acompanhamento das leis orçamentárias; definição de políticas públicas para a efetivação de direitos sociais, bem como as inerentes ao gasto público. É de fundamental importância para tal mister, uma mudança de paradigma na atuação de tais agentes, os quais deverão priorizar a ética ao escolherem valores que visem a uma elevação dos níveis de cidadania. Nesse sentido, sobreleva-se a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, a qual normatizou valores, como o da transparência, justamente no intento de tornar mais ético o atuar dos gestores públicos.

Palavras-chave: Ética fiscal. Valores. Lei de Responsabilidade Fiscal. Transparência

1. Introdução

O século passado foi marcado por fatos que chegaram a colocar em risco toda a humanidade. Duas grandes guerras assolaram vidas, famílias, países e culturas. A Guerra Fria, por décadas, dividiu o mundo, chegando-se ao estereótipo, pelo menos em grande parte do Ocidente, de que o capitalismo e suas variações seriam o bem e o comunismo soviético seria o mal, isso sem esquecer a inesgotável guerra no Oriente Médio, a fome e os genocídios na África, as ditaduras da América Latina.

Sobreveio o século XXI e, com ele, esperança de uma mudança universal foi uma proposição generalizada em todas as searas, não só do conhecimento científico das ciências sociais, mas também como um anseio de toda a humanidade, pois, pela forma como os homens estão administrando

o próprio planeta, dá para sentir, conforme Leonardo Boff (2009, p.13), que “o tempo atual se assemelha muito às épocas de ruptura no processo de evolução, épocas de extinções em massa.”

Em 14 de março de 2000, na *United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization* (UNESCO), em Paris, foi aprovada a Carta da Terra, cuja origem resultou de mais de oito anos de discussões entre quarenta e seis países e entre mais de cem mil pessoas, tendo a participação de várias entidades ligadas à sociedade civil e devendo ser submetida à ONU para aprovação com o mesmo *status* da Declaração dos Direitos Humanos. (BOFF, 2009, p.109)

Seu preâmbulo traz princípios essenciais ao convívio humano e reflete-se que valores por ela eleitos sugerem, de acordo com Kélen Soares (2010), ao estudar o filósofo lituano Emmanuel Lévinas, a possibilidade de existência de uma ética universal. Diz o citado preâmbulo:

Estamos diante de um momento crítico na história da Terra, numa época em que a humanidade deve escolher o seu futuro. À medida que o mundo torna-se cada vez mais interdependente e frágil, o futuro reserva, ao mesmo tempo, grande perigo e grande esperança. Para seguir adiante, devemos reconhecer que, no meio de uma magnífica diversidade de culturas e formas de vida, somos uma família humana e uma comunidade terrestre com um destino comum. Devemos nos juntar para gerar uma sociedade sustentável global fundada no respeito pela natureza, nos direitos humanos universais, na justiça econômica e numa cultura da paz. Para chegar a este propósito, é imperativo que nós, os povos da Terra, declaremos nossa responsabilidade uns para com os outros, com a grande comunidade de vida e com as futuras gerações. (Preâmbulo da Carta da Terra, Paris, 14/03/2000).¹

Essa é a ideia de ética que se pretende enfocar no presente trabalho, uma ética voltada para a natureza do homem, após uma escolha de valores

¹ Carta da Terra. Disponível em: < <http://www.cartadaterrabrasil.org/prt/text.html> > . Acesso em: 23 mai. 2010.

que visem a privilegiar a dignidade da pessoa humana e não uma ética geradora de conflitos. Em artigo publicado nos Anais do Conpedi, Gilson Gileno (OLIVEIRA, 2010) afirma que:

A ética é fruto de um processo racional que envolve o homem dirigir a consciência sobre si e sobre os outros de sua espécie e perceber a todos em um só extrato de onipotência, em que ninguém é superior ou inferior a ninguém, e em que todos estão nivelados pelo igual direito à dignidade de pessoa humana e igual dever de respeitar a dignidade dos outros, considerado o vigente conteúdo axiológico de dignidade, cambiante no tempo, no espaço e no âmbito cultural.

Registre-se que o presente trabalho sugere uma mudança de paradigma, lançando à discussão pontos referentes a pleitos sociais de que o exercício da atividade pública deve ser pautado não só pelo interesse político partidário, ou qualquer outro interesse particular, mas pelos ditames da ética, principalmente quanto à definição do que se gastar, como se gastar e se o retorno à sociedade é eficaz.

Pretende-se demonstrar, através do uso de bibliografia jurídica, que, além do sentido da palavra ética fiscal ou moralidade já apregoada na doutrina pátria através de Ricardo Lobo Torres (2005), concordantes com os de Klaus Tipke, existe também um entendimento sobre ética decorrente da eleição de valores que privilegiem a dignidade da pessoa na hora de se elaborar as peças orçamentárias e ainda no momento de se efetuar o gasto público.

Entende-se que a doutrina e a jurisprudência nacionais já bem definiram e consolidaram a ideia de ética fiscal quanto ao comportamento do contribuinte e quanto à arrecadação. Porém, pouco se fala de ética dos gestores e legisladores na hora de se analisarem as peças orçamentárias ou de definir as políticas públicas de efetivação dos direitos sociais, bem como quase nada é abordado sobre o tema “ética do gasto público”, tema este aflituoso para grande parte da população brasileira.

2. Ética fiscal como princípio maior no século XXI

Neste contexto de necessidade de modificação de comportamento dos indivíduos, surge o conceito de Ética Fiscal como princípio norteador essencial ao procedimento dos agentes públicos no desempenho de seu mister estatal, principalmente os agentes que lidam com recursos, quer como agente político elaborador de um programa orçamentário, quer como agente arrecadador, quer como agente responsável pelo gasto público.

Apesar do pluralismo conceitual do termo “ética”, confundido, muitas vezes, com a moral, em certos momentos, até mesmo banalizado, ao se falar de “ética entre marginais”, é de se destacar que, hoje

É comum a preocupação atual pela defesa de padrões éticos na atividade política, administração pública, prestação jurisdicional, e gestão negocial, diante de tantos escândalos que vêm à tona e mostram uma moral de fachada e uma conduta corrompida e corruptora em todos os níveis sociais. (MARTINS FILHO, 2010, p.3)

Muito embora haja diferenciação entre autores sobre o que seja a ética e a moral, adota-se aqui o entendimento de Ives Gandra Filho, que afirma a sinonímia etimológica entre ambos os vocábulos, significando os dois termos a palavra costume. (BOFF, 2009)

Na verdade, o que se busca com o presente estudo é a compulsória adoção de valores éticos no desempenho das funções públicas pelos agentes acima citados, tendo por resultado não só a incorporação de tais valores aos ramos do Direito aplicáveis ao caso, mas, sobretudo, obter o bem de toda a comunidade a partir da modificação de um paradigma comportamental.

É notória a escassez dos recursos naturais e financeiros em todo o mundo, o que acarreta uma avalanche de comportamentos impróprios, desvirtuados em todas as sociedades, principalmente no caso brasileiro. Porém, tal modelo comportamental em termos de gestão financeira e orçamentária estatal é inadmissível, pois os reflexos sociais decorrentes de tais condutas provocam instabilidade social e desvirtuamento da ordem a que todos se submetem.

Assim, é nesse diapasão de mudança comportamental que se insere o presente trabalho, elegendo-se a ética fiscal como primado a ser buscado pelos agentes públicos na sua atuação financeira direcionando-a, especialmente, para os agentes políticos que elaboram as peças orçamentárias, bem como para os agentes que realizam os gastos públicos.

O novo padrão de ética fiscal aqui buscado não seria um novo ramo da Ética estudada como ciência, mas, sim, um modelo de comportamento a ser buscado por agentes públicos que têm atribuições financeiras. Observe-se o conceito de ética para César Luiz Pasold (2010):

Já a ÉTICA pode ser entendida como a atribuição - também subjetiva - de valor ou importância a pessoas, condições e comportamentos e, sob tal dimensão, estabelecer uma noção específica de Bem a ser alcançada em determinadas realidades concretas, sejam as institucionais ou sejam as históricas.

Diante de tal conceito ora exposto, fácil é entender o que se propõe como ética fiscal: devem simplesmente os agentes públicos citados, quando do exercício da atividade financeira, anexarem ao seu atuar o exercício de atribuir valores ou importância a pessoas, condições e comportamento; decorre de tal atitude o alcance daquele bem previamente determinado, qual seja, o bem comum.

A ética fiscal deve ser priorizada e amplamente discutida, não se comportando sua inserção, quer no Direito Constitucional, quer no Direito Financeiro qualquer possibilidade de restrição, pois seu fim é o ideal de justiça, estando perfeitamente adequado se falar de sua inserção em um Estado Democrático de Direito, como o escolhido pelo constituinte originário de 1988.²

Todos esperam uma mudança comportamental da humanidade no século XXI. Porém, tal modificação de atitude, como anseio generalizado, é

² "Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: .../

mais solicitada no âmbito do atuar do Estado, sendo primordial a adoção de um comportamento pelos agentes públicos, uma modificação de paradigma na forma de agir, pois, talvez, em momento futuro, não seja mais possível corrigir certas distorções.

Que se deixe claro que a mudança exigida é somente dirigida àqueles que agem contrariamente à ética, aos padrões morais, pois é sabido que a grande maioria das pessoas responsáveis pelo agir estatal já se encontra adequada às pretensões que este trabalho deseja alcançar.

A ética fiscal, entendida também como moral fiscal, é um padrão a ser alcançado, sobretudo um elemento de controle social importantíssimo à efetivação da cidadania e manutenção dos ideais de justiça contidos na nossa Constituição, tida como “cidadã”, já que “erigiu a moralidade em fator qualificado de legalidade ao instituir – expressamente – no caput de seu art. 37 a moralidade como um dos princípios da administração pública.” (PASIN, 2006)

3. Ética na elaboração orçamentária, ética do contribuinte, ética na arrecadação e ética no gasto público

Klaus Tipke (2002), ao falar de moral tributária, tanto no âmbito do Poder Público, como no do contribuinte, afirma que há várias éticas, destacando-se a ética do legislador, a ética fiscal da Administração Tributária e a ética do contribuinte.

Ressalte-se a importância de Klaus Tipke, que, através de sua obra, foi de suma importância para a superação do formalismo positivista, pois, ao incrementar o debate entre moral e direito, a análise da norma jurídica passou a não se subordinar apenas ao formalismo, como, também, ao critério de justiça e moral, isso em matéria tributária. (DA SILVA, 2003)

Apesar de o jurista alemão entender a ética fiscal no âmbito restrito do Direito Tributário³, retiram-se de sua doutrina subsídios importantes daquilo que se pretende defender no presente trabalho, principalmente quanto à

³ Conforme Klaus Tipke “*la ética tributaria es la teoría que estudia la moralidad de las actuaciones em matéria tributaria desarrolladas por los poderes públicos – legislativo, ejecutivo y judicial – y por el ciudadano contribuyente*”, ob. cit., p. 21.

ética do legislador na elaboração da peça orçamentária, pela falta de escritos doutrinários sobre o assunto.

3.1. Ética na elaboração orçamentária

Quanto à ética do legislador na elaboração orçamentária, entendida esta não só do parlamentar que analisará as propostas orçamentárias, mas também a do propositor das leis orçamentárias, dúvidas não há de que ele deve se basear em vários princípios, em especial o da capacidade contributiva. Destaca Sérgio André R. G. da Silva (2003) que:

O fundamento moral da tributação se resumiria ao momento pré-jurídico de elaboração das normas tributárias, correspondendo à distribuição dos ônus fiscais entre os diversos sujeitos em conformidade com a sua capacidade contributiva.

No mesmo diapasão, Klaus Tipke (2002) afirma:

En un Estado de Derecho debe actuarse con justicia em la medida de lo posible. Esta es la máxima exigencia que debe plantearse a tal ente político. Esta exigencia no puede quedar anulada o desplazada en su contenido esencial por otras aspiraciones. Éste es también el punto de partida de las constituciones que invocan de modo expreso la Justicia o la Justicia tributaria.

Mas esse não é o comportamento que se quer abordar dos propositores e legisladores ao elaborarem as peças orçamentárias previstas no art. 165 da Constituição da República de 1988. O exercício ético que se vislumbra daqueles é, por exemplo, que eles analisem se a dotação orçamentária é viável para atender os preceitos constitucionais atinentes à educação, saúde, proteção à infância etc, entre tantos outros deveres morais.

Pretende-se que se faça uma observação minuciosa dos orçamentos anuais e da Lei de Diretrizes Orçamentárias, atentando se tais peças encontram-se adequadas aos preceitos estabelecidos no orçamento plurianual, porém impondo-se que eles atuem de forma crítica, com a intenção de adequar

aquelas peças orçamentárias aos objetivos vislumbrados pela Carta de 1988 em seu art. 3º e incisos.

Não se deve esquecer de que o constituinte originário optou por instituir “um Estado Democrático destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais...”⁴, sendo essencial para a implementação de tal modelo estatal um comportamento ativo não só do Poder Executivo, mas, principalmente, do legislador orçamentário, pois, através da possibilidade de apresentação de emendas, bem como no momento de votação daquelas peças, é que se definem e se estabelecem os valores indispensáveis à consecução das políticas públicas que efetivem direitos sociais.

3.2. Ética do cidadão contribuinte

Quanto à ética do cidadão contribuinte, não há qualquer dúvida, pois já há literatura suficiente que ratifique tal modelo comportamental como necessário, agregando para o Direito Tributário a exigência de um mínimo ético que deveria pautar a conduta dos contribuintes, conforme Sérgio André. (2003, p.110)

De acordo com o citado jurista (DA SILVA, 2003, p.110), tal conotação deve-se ao

...entendimento da tributação como um instrumento para realização de uma *justiça distributiva* (justiça tributária) aos moldes rawlsianos, fundamentada nos *princípios da isonomia* e da *capacidade contributiva*, isso a partir de uma suposta *solidariedade de grupo* que permearia as relações sociais.

Klaus Tipke (2002) trata a ética do contribuinte como dever moral de recolher os tributos ao afirmar que “*El cumplimiento de las leyes es también un deber moral*”. No mesmo sentido, temos José Casalta Nabais, que entende haver um dever moral do contribuinte de recolher impostos.

Porém Klaus Tipke (2002) reconhece que pode ser legítimo o contri-

4 Preâmbulo da Constituição Federal de 1988.

buinte procurar fórmulas para recolher menos tributos ao atestar que:

No es contraria a la ley la actuación de quien no realiza el hecho imponible y evita así el nacimiento de la obligación tributaria. Toda persona puede organizar su actividad con vistas al menor pago de impuestos posible. La elusión fiscal consciente y planificada es una modalidad legal de resistencia fiscal. No es imoral. Esto se reconoce probablemente en todos los Estados de Derecho que respetan la libertad.

Para o citado autor, a elisão tributária, aqui entendida como planejamento tributário lícito, é um comportamento moralmente correto, reduzindo-se a questão da moral tributária, conforme Sérgio André, “ao cumprimento dos preceitos emanados do direito positivo, como é postulado, em última instância, pela teoria formalista.” (DA SILVA, 2003, p.128)

Isso se deve ao fato, também, da sensação de injustiça que têm os contribuintes, em face, às vezes, de cair sobre si um elevado nível de carga tributária, sendo a resistência ao recolhimento de tributos plenamente aceitável frente à teoria da moral fiscal de Günter Schmölders, citado por João Pasim (2006, p.386).

3.3. Ética na arrecadação

Temos em Klaus Tipke (2002, p.81), também, a ideia de ética na arrecadação, correspondendo a um dever dos agentes fiscais do Tesouro, nos seguintes termos

...sino al derecho que el contribuyente tiene a que los demás tambien paguen los impuestos debidos. Conforme a una concepción correcta, el funcionario de Hacienda actúa como fiduciario de la comunidad solidaria integrada por todos los contribuyente.

Roberto Wagner Lima Moreira (2002), ao tratar de uma ética na tributação, adverte que, na verdade, discute uma ética arrecadatória, afirmando que:

A tributação só se fará ética, e, portanto, justa, se e quando conseguir agasalhar e efetivar concretamente no dia a dia, a proteção da vasta camada da população brasileira que não tem condições mínimas existências de arcar com ônus tributário.

Muito embora essa não seja uma abordagem essencial quanto ao tema aqui enfocado, em especial pelo fato de que toda a conduta dos agentes arrecadadores está previamente definida, por ser uma atividade vinculada, sujeita, em casos de desvios, a sanções, inclusive penais, deve-se destacar, mais uma vez, o posicionamento de Klaus Tipke (2002, p.82), o qual afirma que aqueles agentes não devem “*recaudar todos los impuestos posibles com cualquier tipo de medios*”, sendo antiético o uso inadequado de meios que não os estabelecidos na lei. (TIPKE, 2002, p.80)

Na verdade, o que preceitua grande parte da doutrina é que só há uma ética ou moralidade tributária na arrecadação quando há a efetivação do princípio da capacidade contributiva, tendo este uma acepção fundamental de limitação ao poder de tributar e não uma função atípica de instrumento da maximização da tributação, segundo Sérgio Ricardo.(2003, p.127)

3.4. Ética no gasto público

Por último, é de se consignar que a ética no gasto público é um dos principais enfoques a ser aqui abordado. De antemão, deixe-se claro, novamente, que pouco se escreve sobre a ética no gasto público, cabendo ao presente estudo evidenciar a falta de trabalhos sobre o tema, entendendo-se como uma lacuna previamente orquestrada ou, intencionalmente, predisposta.

Ora, falar de ética no gasto público é falar de ética na gestão, devendo ser prioritário para o gestor público a eficácia e a qualidade do gasto público. Eficácia, aqui, não a tida como instância da validade social (VASCONCELOS, 2006, p.241), mas sim como um instituto da Administração que se consuma com o atingimento do objetivo de fazer a coisa certa, isso segundo Peter Drucker (2001, p.118), com o qual concordamos.

Destaque-se aqui o caráter transdisciplinar do conceito de eficácia ora exposto, por entender-se o Direito como fato social e histórico, não estando ele hermeticamente fechado a conceitos de outras ciências, pois há necessidade, o que não é novidade, de complementá-lo com dados inerentes a outros ramos do conhecimento.

O Direito Financeiro exige de seus operadores conhecimentos técnicos nele não previstos e sendo a Administração uma ciência, nos dias atuais, por conta do próprio princípio da eficiência⁵, é ela de suma importância para realização da ética aqui pretendida.

Ser ético no gasto público é adotar a transparência como valor essencial, como forma de se atender, como se verá mais a frente, não só o princípio estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar 101/2000) em seu art. 48, *caput*, mas, sobretudo, o atendimento a outros princípios constitucionais, como o da moralidade e da publicidade, consignados no art. 37, *caput*, da Constituição da República de 1988.⁶

Deve o administrador público dar primazia à gestão ética, com vistas a tornar efetivas as políticas públicas, pois estas são de fundamental importância para o alcance do Estado Democrático de Direito, que, apesar de constituído formalmente, sabe-se, ainda não foi plenamente levado a efeito.

A necessidade de implementar políticas públicas não só representa a efetivação de direitos sociais, mas uma questão, também, de fazer valer direitos de primeira dimensão. Ao tratar do tema, Ricardo Castilho (2009, p.48) ressalta:

A constatação da *necessidade racional* da institucionalização de direitos sociais se faz ratificar também pela percepção de que esses constituem condição *sine qua non* para o pleno exercício das *liberdades individuais de primeira ordem*.

Como se vê, a política de efetivação de direitos sociais de forma ética

⁵ “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:...”

⁶ Conforme nota anterior.

cria as condições materiais necessárias ao exercício das liberdades públicas, não ficando tais previsões constitucionais ao largo de uma necessária concretização.

O gestor ético deve ser rigoroso no controle dos recursos públicos, adotando uma forma mais ampla de transparência, com o intuito de permitir que seja a sociedade o maior fiscal das contas públicas, legitimando sua forma de atuação pública. Jacoby fala que há “uma explicação lógica para a repercussão de valores éticos, porque as cortes trabalham no terreno que se expande além da legalidade alcançando a necessidade de aferição do ato legal sob o aspecto da legitimidade e economicidade”.(FERNANDES, 2005)

Sabe-se que o assunto comporta muitas discussões, porém o que se pretende aqui demonstrar é que, ao se falar de ética fiscal, não se pode hoje, em face da ampla normatização sobre o atuar do gestor público, deixar de considerar a escolha de valores que visem ao bem comum no exercício da função pública.

Na mesma seara, deve-se falar de ética pública na elaboração das peças orçamentárias, incumbindo ao proponente e legislador, principalmente quanto a este, o dever moral de fiscalizar e apresentar emendas, caso preciso, aos orçamentos previstos no art. 165 e incisos da Constituição da República de 1988.

O que aqui se protagoniza é a fixação de um conceito que preconize a disseminação das boas práticas de transparência na Administração Pública, sobrelevando a ética fiscal, e que sirva de “controle social da boa aplicação dos recursos públicos com vista à eficiência e qualidade do gasto e o combate às chamadas práticas nocivas: corrupção, malversação de recursos, sonegação, competição fiscal predatória e outras.” (CARTAXO, 2002)

4. O surgimento da lei de responsabilidade fiscal no contexto ético

Não é novidade que a gestão financeira do Estado é alvo de críticas das mais diversas áreas da sociedade. Conforme Flávio Bernardes (2008), a “Ciência Jurídica vem debatendo a matéria, buscando uma perspectiva mais consentânea com o Estado Democrático de Direito, valorizando mecanismos que permitam atender aos anseios destes diversos segmentos da

sociedade”.

Aliado a tal fato, havia a necessidade, à época da discussão da Mensagem Presidencial nº 485, de redução “drástica e veloz do déficit público e a estabilização do montante da dívida pública em relação ao PIB da economia” (MOTA, 2000, p.22). Sendo necessária uma melhora de tal gestão, ocorrendo inclusive pauta em debates eleitorais, após a quinta versão do Projeto de Lei Complementar de nº 18-E (MOTA, 2000, p.24), surge a Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF, que, em seu art. 1º, § 1º, elucidativo do espírito de tal norma, assevera:

§ 1o A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (BRASIL, 2000)

É interessante destacar, conforme Flávio Bernardes (2008), que o modelo brasileiro recebeu influências de vários países, como o *sequestration* e a *pay as you go* da *Lei Budget Enforcement Act*, dos Estados Unidos; a *Fiscal Responsibility Act* da Nova Zelândia e o Pacto de Estabilidade e Crescimento firmado pelos países integrantes da União Europeia. Todas as normas acima citadas, além da conotação de Direito Financeiro, fixam também preceitos éticos, como o de responsabilidade, vislumbrando o equilíbrio fiscal em seus Estados, mas também se preocupando com aspectos ligados à eticidade fiscal.

É de acordo com as características das normas acima citadas, que o presente artigo pensa e vislumbra a Lei Complementar nº 101/2000, quais sejam, o de uma norma de Direito Financeiro, mas com conteúdo ético, especialmente por valorizar a transparência e a gestão responsável do Estado, sendo este seu ponto característico.

Apoia-se a LRF sobre quatro pilares, dos quais depende o alcance de seus objetivos. São eles: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade. Destes é de se destacar como mandamento ético, de forma clara, a transparência, a qual contribui para a melhoria do entendimento público sobre responsabilidades do Estado e exercício da cidadania, aperfeiçoando, assim, a prática da responsabilidade fiscal.

A LRF, nesse contexto de ética fiscal, deve ser interpretada como uma norma que otimizará a minimização dos conflitos entre Estado e cidadão, pois tem por objetivo uma maior conotação moral do agir público, atendendo as expectativas de João Gomes Gonçalves (2002), que fala:

Em realidade, o que mais se espera dos governantes e dos administradores públicos são práticas sociais carregadas de valores éticos que devem marcar a atuação do Estado, uma ação responsável dos governantes, o compromisso com os resultados sociais previstos na missão da Administração Pública, o comprometimento com a sociedade e com a maior eficiência nos gastos e nos investimentos governamentais, a responsabilidade para com os cidadãos, prestando contas de sua atuação. Enfim, uma postura ética, responsável e cidadã.

Deve-se entender, portanto, que “o princípio da transparência busca franquear ao público o acesso às informações relativas à política fiscal, divulgando-as, segundo padrões de confiabilidade, abrangência e comparabilidade” (VICCARI, 2001).

Outra peculiaridade ética da LRF é que ela, ao criar novas condições para a implantação de uma nova postura moral na gestão dos recursos públicos, incentiva o exercício pleno da cidadania, principalmente no que se refere à possibilidade de participação do cidadão no acompanhamento da aplicação dos gastos públicos, conforme se depreende do *caput* do art. 48 da citada lei:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orça-

mentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Maria das Graças Rua (2002), citada por João Gomes Gonçalves, ao conceituar cidadania fala que, do exercício dessa por parte dos indivíduos, decorre uma contraprestação deles para o bem comum:

Cidadania significa a efetiva possibilidade de o indivíduo tomar parte, por vias diretas ou indiretas, nas decisões coletivas que afetam a sua vida e o seu destino. Em outras palavras, significa o direito e a capacidade dos membros de uma sociedade de interferirem no próprio Direito - ou seja, na formulação e execução das leis - e de interferir na gestão governamental. Em troca deste direito, o indivíduo se compromete a contribuir, de alguma forma, para com o bem estar da sociedade.

E esse é o contexto ético da Lei de Responsabilidade Fiscal, qual seja o de propiciar ao cidadão o pleno exercício de sua cidadania, pois o comportamento ético do gestor público, ao agir de forma transparente e comprometido com a qualidade do gasto público, desperta naquele um sentimento de adesão àquele Estado Democrático de Direito já anteriormente citado, previsto no art. 1º, *caput*, da Constituição Federal vigente e propagado por Pablo Verdú (2004, p.75) como “sentimento constitucional”.

Conclusão

Demonstrou-se aqui uma nova acepção da terminologia ética fiscal ou moral fiscal, não no sentido de superação dos conceitos apreçados na doutrina nacional por Ricardo Lobo Torres e no direito comparado por Klaus Tipke.

A mudança de paradigma é necessária, pois os recursos financeiros no país são escassos e qualquer anomalia na previsão, aplicação e acom-

panhamento daqueles poderá gerar sérios prejuízos à efetivação de direitos fundamentais, principalmente os direitos sociais, que dependem, em regra, de atuações positivas dos poderes públicos.

A ética fiscal, assim, deve ser entendida como um novo paradigma de ação, na medida em que faz presente, no desenvolvimento das ações financeiras estatais, a possibilidade de cobrança da sociedade por valores, como a austeridade, e exemplo de conduta de agentes públicos.

Nesse ambiente merece destaque a Lei Complementar 101/2000, pelo fato de normatizar valores para a gestão fiscal dos recursos públicos e ser um marco do Estado brasileiro por trilhar, além do caminho da solidez fiscal, a elevação de valores ao pragmatismo público, com o intuito de estancar as práticas ilegais na malservação do dinheiro público.

Teve-se um grande avanço com a Lei de Responsabilidade Fiscal, muito embora a necessidade de normatização tenha advindo da constatação de que muitos gestores públicos planejam e gastam mal e, quando implementam programas com finalidades sociais, às vezes, não há resultado algum.

Assim, sua importância é fundamental para a efetivação de princípios e direitos fundamentais, pois seu fim mediato, não se pode negar, é o de privilegiar a dignidade de toda a sociedade brasileira.

Referências

BERNARDES, Flávio Couto. A lei de responsabilidade fiscal como mecanismo de implementação. Anais CONPEDI Brasília 2008. Disponível em: <http://conpedi.org/manaus/arquivos/anais/Brasilia/08_518.pdf.

BOFF, Leonardo. Ética e moral: a busca dos fundamentos. 5ª. Ed. Petrópolis: Vozes, 2009.

CASTILHO, Ricardo. Justiça social e distributiva: desafios para concretizar direitos sociais. 1.ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CARTAXO, Maria de Fátima Pessoa de Mello. Seminário Internacional Ética

como Instrumento de Gestão. I Encontro de Representantes Setoriais de Ética Pública. Brasília: ESAF, 2002, p. 80. Disponível em: < <https://bvc.cgu.gov.br/bitstream/123456789/1194/1/Anais+I+Semin%25C3%25A1rio.pdf> > .

CAVALCANTE, Denise Lucena. Direito, Moral e Ética Fiscal. In: MACEDO, Dimas (Org.) Filosofia e Constituição: estudos em homenagem ao Professor Raimundo Bezerra Falcão. Rio de Janeiro: Letra Legal, 2004.

DA SILVA, Sérgio André R. G.. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, ano 11, n.º. 69, p. 109-129, jul./ago. 2003.

DRUCKER, Peter F. O Melhor de Peter Drucker: A Administração. São Paulo: Nobel, 2001.

FERNANDES, Jorge Ulysses Jacoby. Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência. 2ª. Ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

GONÇALVES, João Gomes. Ética na gestão fiscal–cidadania: experiência do Programa Nacional de Educação Fiscal, Brasil. VII Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002. disponível em: < <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0044114.pdf> > . Acesso em: 20 mai. 2010.

MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva. Ética e ficção: de Aristóteles a Tolkien. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

MOTA, Carlos Pinto Coelho ...[et al.]. Responsabilidade Fiscal. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 2004.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Ética tributária e cidadania fiscal. Jus

Navigandi, Teresina, ano 7, n°. 60, nov. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3356>> .

OLIVEIRA, Gilson Gileno de Sá. O paradoxo política e ética: antagonismo invencível? Disponível em: <http://www.conpedi.org/manuel/arquivos/anais/salvador/gilson_gileno_de_sa_oliveira.pdf> .

PASOLD, César Luiz. Ética profissional para o século XXI. Disponível em: http://advocacia.pasold.adv.br/artigos/arquivos/etica_profissional_para_o_seculo_xxi.doc.

ROQUE, Sebastião José. Deontologia Jurídica. São Paulo: Ícone, 2009.

RUA, Maria das Graças. O contexto contemporâneo de Atuação do Estado: As novas relações Estado/sociedade. ESAF:DGOS, 2002.

SOARES, Kélen Christina Brito de Moraes Soares. Por uma ética universal inspirada em Lévinas como parâmetro para os julgados. Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/buscalegis/article/viewFile/31741/31009>> .

TIPKE, Klaus. Moral tributária Del estado y de los contribuintes. Tradução da obra Besteuerungsmoral und Steuermoral, por Pedro M. Herrera Molina. Madrid: Marcial Pons, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VASCONCELOS, Arnaldo. Teoria da norma jurídica. 6ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

VERDÚ, Pablo Lucas. O Sentimento Constitucional: aproximação ao estudo do sentir constitucional como forma de integração política. Rio de Janeiro:

Forense, 2004.

VICCARI, Adauto Junior; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélío; TREMEL, Rosângela; CRUZ, Flávio da. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: Lei Complementar n° 101, de 4 de maio de 2000. 2[. ed. São Paulo: Atlas, 2001.