

07

TRIBUTAÇÃO E DESENVOLVIMENTO – SISTEMA FISCAL EFICIENTE

Ricardo Oliveira Costa

RESUMO

O texto desvenda as principais mudanças político-institucionais ocorridas na área fiscal no Brasil nas últimas três décadas, principalmente as forças dominantes que influenciaram a Constituição Federal, em sua formação na área fiscal e legislações infraconstitucionais consideradas relevantes. Com efeito, demonstra as falhas e virtudes do sistema atual, que influenciam diretamente no desenvolvimento, bem como, ao final, apresenta propostas de aperfeiçoamento como modo de atingir o ideal do sistema tributário eficiente.

Palavras-chave: Constitucional. Fiscal. Desenvolvimento. Federalismo. Tributário.

RESUMO

The article reveals the main political and institutional changes that occurred in the tax area in Brazil over the past three decades, especially the dominant forces that influenced the Constitution in their training in tax laws and infra relevant. Indeed, it shows the flaws and virtues of the current system that directly influence the development and, ultimately, has proposed improvements in order to achieve the ideal of efficient

KEYWORDS: Constitutional. Fiscal. Developing. Federalism. Tax.

INTRODUÇÃO

Inicialmente, no capítulo 1, é investigado o contexto histórico, político e econômico que influenciou a formação da Constituição de 1988, em especial na repartição de competência e receitas tributárias, tendo como tema principal o endividamento desenfreado dos entes que formam a Federação brasileira.

No capítulo 2, é destacada a maior autonomia concedida aos Estados da Federação, em termos de competência tributária. Entretanto, o sistema perverso de endividamento retratado no capítulo 1 persistiu até a estabilização monetária, conquistada apenas em 1994, consoante explicitado no capítulo 3, época em que iniciou o movimento de controle das dívidas dos Estados, por meio da criação de novas instituições, a exemplo da Secretaria do Tesouro Nacional.

No capítulo 4, são expostas medidas mais maduras, no sentido de controle do gasto público, em especial e principalmente a aprovação da Lei Complementar 104/01, ou seja, a Lei de Responsabilidade Fiscal, com todas as suas consequências.

Por fim, no capítulo 5, tenta-se demonstrar o caminho para que o sistema fiscal, retratado nos capítulos anteriores, evolua em prol do desenvolvimento, esclarecendo e sugerindo, com base na aula proferida pelo Professor Alcides Jorge Costa sobre o tema, o conteúdo mínimo para atingir o ideal de um Sistema Fiscal Eficiente.

1. CONTEXTO POLÍTICO-ECONÔMICO NA DÉCADA DE 1980

Preliminarmente cumpre destacar que no início da década de 1980 houve o ápice da crise do modelo de financiamento do chamado Estado desenvolvimentista, manifestada através da crise da dívida externa.

Não havia controle sobre as dívidas dos entes que compõem a Federação brasileira, de tal sorte que a União, assim como principalmente os Estados, contraíam dívidas internas e externas sem qualquer averiguação da pertinência econômica ou política desses empréstimos.

Com efeito, muitas vezes referidos empréstimos eram contraídos sem a devida responsabilidade por parte do ente contraente, aumentando consideravelmente os déficits públicos, que eram ocultados, em razão do alto processo inflacionário.

Não bastando, visando retratar esse quadro de total desorganização e insegurança, havia duas autoridades monetárias concorrentes, quais sejam, o Banco do Brasil S/A e o Banco Central do Brasil, além de vários orçamentos públicos, fatores estes que, atrelados ao caráter do regime militar, tornavam caótica a implementação de qualquer política econômica de qualidade.

Entretanto, com a redemocratização, algumas pequenas reformas importantes foram realizadas, principalmente no tocante ao sistema monetário, que impactaram favoravelmente nas finanças públicas, a exemplo do fim da “conta movimento” e do Orçamento Monetário, além do surgimento da Secretaria

do Tesouro Nacional.

Contudo, tais reformas não foram suficientes para mudança do quadro inicial, em razão da inflação galopante, que durou até os anos de 1994, bem como em consequência das relações financeiras predatórias entre os governos subnacionais e a União Federal.

Ocorreu que, apesar da Carta Magna de 1988 ter concedido aos governos subnacionais uma nova posição benéfica quanto à repartição de recursos e autonomia tributária, tal mudança não foi acompanhada da criação de responsabilidade por parte dos Estados membros, que infantilmente contraíam dívidas, contando que a União Federal iria socorrê-los.

Infelizmente, *de fato foi o que aconteceu com as frequentes renegociações de dívidas dos Estados, que colocaram os referidos membros da federação na prática em posição de subordinação à União Federal*, já que eles quase nunca cumpriam os acordos celebrados, com o intuito desmascarado de eternizar as referidas dívidas, além da contração de novas dívidas, sem qualquer punição ou perspectiva de freio para tal prática reiterada.

Como se não bastasse, os Estados utilizavam seus bancos estaduais, cujos dirigentes eram por eles nomeados, como válvula de escape para o pagamento de dívidas contraídas com as agências financeiras, além de “produzir” receitas extraordinárias pelo prolongamento dos pagamentos dos credores e reajustes da folha de pessoal, abaixo da inflação.

Desta feita, o quadro acima somente será alterado com o processo de estabilização monetária, ocorrido em 1994, com o plano real, conforme constataremos em tópico específico.

2. A CONSTITUINTE DE 1988 E AS ORIGENS DO PROBLEMA FISCAL

Inicialmente, como vimos no tópico anterior, a *Carta Magna de 1988 conferiu aos Estados da Federação maior autonomia tributária*, ou seja, aumentou o rol de competências tributárias, além de conferir a eles maior participação na repartição de receitas.

Os Estados e Municípios expandiram sua competência tributária, principalmente em relação ao ICMS estadual e ISS municipal, onde ocorreu a transferência de competência de alguns tributos federais aos referidos entes, tendo como exemplo mais expressivo o “S” que compõe o ICMS, ou seja, os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, que passaram para a competência estadual.

Ainda são majoradas as transferências constitucionalmente obrigatórias da União aos Fundos de Participação, as quais possuem como alvo os impostos arrecadados pela União, como o Imposto de Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados, diminuindo consideravelmente as receitas da União, referentes a esses tributos.

Ao mesmo tempo em que a União é obrigada a repartir suas receitas de forma mais percuente, a *Constituição de 1988 universaliza os direitos da cidadania e institui a seguridade social, gerando ao órgão central uma série de novas*

atribuições e obrigações a serem cumpridas.

Dentre as principais decisões decorrentes deste processo de universalização, inserido pelo Constituinte, temos a concessão de benefícios previdenciários a não contribuintes, bem como se institui o Orçamento da Seguridade Social. Como contrapartida, o documento de 1988 prevê que a seguridade será financiada por contribuições sobre o faturamento, o lucro e os salários.

Como consequência, o governo federal de posse de maior número de obrigações decorrentes da universalização dos direitos da cidadania e instituição da seguridade social, atrelada à redução de suas receitas, decorrente dos impostos, não vê outra solução senão usar novas contribuições para financiar essa ampliação dos direitos sociais.

Ainda como consequência da ampliação das transferências, o governo central acaba por realizar o ajuste fiscal com base no aumento das contribuições. Em outras palavras, *a União utiliza as contribuições para suprir os espaços das parcelas dos impostos que são repassados aos Estados e Municípios, ocasionando piora na qualidade da tributação e impondo dificuldades à eficiência da gestão pública e construindo uma barreira para o desenvolvimento.*

3. A ESTABILIZAÇÃO MONETÁRIA PÓS-1994 COM A CRIAÇÃO DE NOVAS INSTITUIÇÕES FISCAIS

Com a estabilização monetária obtida pelo plano real, idealizado e executado pelo então Ministro da Fazenda e posterior presidente da República Fernando Henrique Cardoso, houve o fortalecimento da União Federal e do Banco Central.

Conforme no demonstra Maria Rita Loureiro (Loureiro; Abrucio, 2004), a Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão subordinado ao Ministério da Fazenda, foi peça chave no sucesso do referido plano, por meio da liberação e retenção de recursos orçamentários, de acordo com as necessidades do controle das contas públicas.

Também foi a STN a responsável pela centralização de toda a dívida pública, com função estratégica na renegociação da dívida dos governos estaduais.

Nessa época foram realizadas diversas reformas político-institucionais no âmbito das finanças públicas, favorecidas pela estabilização monetária, como acima mencionado, protagonizada pela STN, em que os contratos de renegociação estipulavam metas para os Estados e penalidades efetivas, como a retenção dos recursos dos Fundos de Participação.

Outra reforma importante foram as privatizações e extinções de muitos bancos estaduais, com o objetivo de evitar os socorros compulsórios ocorridos na década anterior. Ainda, *e com a Lei 9.496/97 foi implantado um novo padrão de renegociação das dívidas estaduais e com a Lei de Responsabilidade Fiscal, surgiu novo paradigma relativo aos gastos públicos, inclusive condições para transferências voluntárias entre os entes da Federação.*

4. ALTERAÇÕES NAS POLÍTICAS

ECONÔMICAS PÓS-1999 E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Como dito no tópico anterior, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) surgiu em maio de 2000 como novo paradigma relativo aos gastos públicos, sendo ela resultado de um consenso existente no fim do século passado, em torno da responsabilidade fiscal para controle do gasto de forma a proporcionar maiores investimentos e desenvolvimento.

Desta feita, inegável que alguns fatores influenciaram a rápida aprovação da LRF por boa margem de votos no congresso (385 favoráveis, a 86 contrários e 04 abstenções) sem quase nenhuma alteração significativa, dentre eles os fatores externos.

Os fatores externos influenciaram por meio da observação das crises que ocorreram em outros países, como o México, Ásia e Rússia, entre 1995 e 1998, além da conturbada desvalorização cambial, verificada em 1999, de modo a demonstrar a necessidade de maior segurança política e principalmente jurídica no Brasil.

No plano interno, além do sucesso com o Plano Real, existia pressão do mercado, que exigia maior grau de confiabilidade para os investidores, certamente abalados com as crises econômicas estampadas nos mercados emergentes acima citados (México, Ásia e Rússia), além de um movimento em desenvolvimento desde a década de 1990, com mecanismos visando a reduzir o endividamento predatório dos Estados e Municípios.

A LRF busca neste contexto o equilíbrio fiscal de todos os entes da Federação, em especial dos Estados e Municípios, *com a adoção de práticas que previnam déficits exorbitantes e reiterados, além de um baixo índice de endividamento, ou seja educa coercitivamente a federação a utilizar o crédito de forma responsável e prudente.*

Não bastando, cumpre destacar que não é o objetivo deste trabalho adentrar nas minúcias e instrumentos dos quais a LRF se utiliza para chegar aos objetivos apontados, motivo pelo qual não serão tecidas linhas sobre as formas de controle do endividamento, bastando para nosso estudo saber que seu fim é obter o equilíbrio fiscal das contas públicas, através dos *deficits* controlados e baixo índice de endividamento.

Assim sendo, a LRF é o resultado de um movimento maior de senso de responsabilidade fiscal e a consciência de que a grande chave para resolver os problemas financeiros do Estado é a resolução da questão do Orçamento Público, que é obtida evitando-se o populismo fiscal e a dependência de capital externo, o qual causa a ineficiência da atividade econômica.

5. O SISTEMA FISCAL EFICIENTE

Dando continuidade ao enfoque dado nos tópicos anteriores, vimos que a LRF e todo o movimento histórico que a antecede estão focados no equilíbrio fiscal, obtido com o controle do *deficit* público e baixos índices de endividamento, sendo este apenas um passo no sentido de atingir um sistema fiscal eficiente.

te.

Com efeito, para atingir o objetivo de um Sistema Fiscal Eficiente se faz necessária a implementação de um *conjunto de medidas no Mecanismo Tributário Brasileiro, quais sejam: simplicidade na administração, flexibilidade, transparência, eficiência e justiça na atividade fiscal.*

5. 1. Simplicidade Administrativa

É inegável que a simplicidade na administração fiscal é um item fundamental para que o Sistema Fiscal seja considerado eficiente. Entenda-se aqui simplicidade na instituição de obrigações acessórias para que os contribuintes apurem, informem e recolham os tributos eventualmente devidos no menor tempo possível.

Dados da própria Receita Federal dão conta de que as empresas atuantes no Brasil têm de custear a manutenção de no mínimo um departamento, somente para decifrar o *modus operandi* das obrigações tributárias acessórias, aumentando sobremaneira os custos de toda cadeia produtiva.

Tal postura somente vem a contribuir para dificultar os investimentos produtivos externos e internos, os quais não conseguem competir de maneira igualitária no mercado internacional, haja vista que nos países considerados desenvolvidos as operações são desburocratizadas.

Vale ressaltar que não se trata apenas de informatizar o sistema de arrecadação. Isto porque a experiência prática mostra a dificuldades dos contribuintes em decifrar os códigos para utilização dos Sistemas da Receita Federal, persistindo a necessidade de especialistas, os quais mesmo nessa condição demoram muito tempo para entender os desejos do fisco com determinada obrigação acessória. Não bastando, *passado longo tempo, após entender as tarefas, os contribuintes gastam outro montante de tempo para alimentar os sistemas do fisco com as normalmente infinitas e exageradas informações, emperrando o desenvolvimento.*

Assim sendo, quando se fala em simplicidade na administração, persegue-se a ideia de facilidade e rapidez para o contribuinte e também para o próprio fisco, o qual conseguiria em menor tempo fiscalizar maior número de contribuintes, além de diminuir a sonegação fiscal, que é muito beneficiada por sistemas fiscais burocráticos.

Portanto, o Sistema Fiscal Eficiente somente será atingido com a simplificação das obrigações acessórias, de modo a facilitar a apuração e informação do tributo eventualmente devido e, por consequência, propiciar maior competitividade das empresas no mercado internacional, bem como a diminuição da sonegação pelo aumento quantitativo e qualitativo da fiscalização por parte do ente arrecadador, facilitando o desenvolvimento como um todo.

5. 2. Flexibilidade

Um sistema tributário, para ser eficiente, também precisa ser flexível. Ou seja, *tem de se adaptar à realidade do mercado, de modo a contribuir positivamente para o desenvolvimento, podendo, por exemplo, existir a mudança de alíquotas, conforme as alterações verificadas em determinado mercado, exercendo,*

inclusive, a parafiscalidade.

Desta feita, não pairam dúvidas de que, no contexto da economia globalizada, como é o caso da brasileira, a *flexibilidade é atributo essencial para que o Sistema Fiscal seja considerado eficiente, a ponto de não apenas atrapalhar, mas contribuir para o desenvolvimento.* Caso contrário, não conseguirá acompanhar as mudanças verificadas no mercado e perderá, com isso, eficiência na arrecadação e mesmo deixará de intervir no sistema no momento adequado

5. 3. Transparência e Segurança Jurídica.

No mercado internacional a *transparência é atributo fundamental para que se possa realizar investimentos em determinado país, posto que reflete na segurança jurídica*, de tal sorte que mostra que o ente tributante não possui nada a esconder e, portanto, pode ser considerado confiável do ponto de vista econômico.

Sem embargos, necessário se faz que o ente tributante deixe claro qual é o destino do produto da arrecadação, de maneira que se possa mapear o seu trajeto até a aplicação efetiva dele.

Não se está pregando a vinculação de receitas para todos os tributos, mas sim a transparência do destino do numerário arrecadado, haja vista que, atualmente, após o dinheiro adentrar nos cofres públicos, não se consegue saber exatamente sua aplicação.

Nem se diga dos *efeitos benéficos que a adoção de um sistema fiscal transparente, seguro e, obviamente, eficiente, traria contra a corrupção*, um desvio de comportamento que assola todo o mundo, mas que pode tranquilamente ser contornado com medidas politicamente eficazes.

5. 4. Eficiência na atividade fiscal

A eficiência na atividade fiscal, conforme nos alerta Celso Antônio Bandeira de Mello (2007, p. 117-118), dissertando sobre o princípio da eficiência na administração pública, esculpido no art. 37 da CF/88, deve ser algo mais do que desejável, entretanto é de difícil controle, ao lume do Direito.

Entendemos, contudo, que eficiência na atividade fiscal é a menor interferência possível na atividade privada, ou seja, bom sistema de arrecadação é aquele que *evita ou dificulta a sonegação fiscal, além de acompanhar, via sistema à distância, o contribuinte, de forma informatizada, mas racional, não atrapalhando, como ocorre hoje o desenvolvimento.*

Diferentemente, hoje os sistemas não conseguem acusar erros absurdos de preenchimento de formulários, os quais são exaustivamente extensos, detalhistas e, na maioria das vezes, desnecessários.

Ainda, Alexandre de Moraes (2007, p. 312) descreve relevantes características no princípio da eficiência, as quais são dignas de lembrança neste despretensioso estudo. São as que julgamos de maior interesse: imparcialidade, neutralidade, transparência, desburocratização, eficácia e busca da qualidade.

Em referidas características estão o conteúdo não apenas da administração pública, mas também da eficiência na atividade fiscal, que deve ser imparcial, no sentido de independência perante os interesses privados, partidários e políticos do Governo.

Neutralidade, como característica de isenção na valoração interesse em conflito. *Transparência*, com o objetivo de evitar a corrupção e tráfico de influência. Bem como *desburocratização*, de modo a evitar rotina e demora na solução de problemas simples dos contribuintes, como abertura e fechamento de empresas. Além de *eficácia*, que se materializa na execução de suas competências ordinárias e no cumprimento dos objetivos que lhe são próprios, como a localização de eventuais sonegadores e a destinação correta dos recursos arrecadados pelas contribuições, por exemplo.

Com efeito, traduzindo-se o conjunto de características do parágrafo anterior, temos que a administração fiscal adentra na *busca pela qualidade*, representada pela aplicação de recursos e esforços para a satisfação do cliente, *in casu* o contribuinte.

Portanto, a aplicação conjunta de todas as características acima explicitadas tem por resultado a tão sonhada eficiência, especificamente na atividade fiscal, de maneira a contribuir para desenvolvimento, sem prejuízo, obviamente, de outras medidas para o desenvolvimento econômico, como a fundamental questão da educação no Brasil.

5. 5 Justiça na atividade fiscal

Finalmente, e não por último, temos a busca pela Justiça na atividade fiscal, a qual se traduz pelo respeito à capacidade contributiva do contribuinte. Na Constituição Federal, referido princípio da capacidade contributiva vem previsto no art. 145, §1º da

Constituição Federal de 1988, o qual, em uma interpretação restritiva, refere-se exclusivamente aos impostos, *in verbis*:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Ocorre que tal interpretação, diante da evolução da tributação descrita na primeira parte deste trabalho que culmina com a criação desenfreada de contribuições de todas as espécies como nova forma de financiarmos do poder central, não pode mais prevalecer.

Nesse caso, há de ser reconhecer a *incidência do fenômeno denominado mutação constitucional*, isto porque a Constituição, como carta política, é reflexo da sociedade, ou mesmo

espelho dos desejos das forças dominantes, quando de sua elaboração, de tal sorte que seu conteúdo deve ser interpretado com atenta observação dos anseios e exteriorizações dessa sociedade.

A concretização, portanto, do conteúdo da Constituição, deve necessariamente estar atrelada aos comportamentos desta sociedade, a qual evolui e se modifica no decorrer do tempo, sem, contudo, alterar sua espinha dorsal, pautada nos princípios que nortearam seu conteúdo original.

Como comprovação do exposto, trazemos à colação, entendimento do Prof. Paulo Bonavides (1984) sobre a impropriedade do isolamento da ciência jurídica do corpo social. Segundo o Mestre:

O direito não é ciência que se cultive com indiferença ao modelo de sociedade onde o homem vive e atua. Não é a forma social apenas o que importa, mas em primeiro lugar a forma política, pois esta configura as bases de organização sobre as quais se levantam as estruturas do poder.

E prosseguindo, arremata: “Trata-se, ao mesmo passo, de estruturas e bases inarredavelmente tributárias de uma certa tábua de valores, que definem a ideologia, o direito e a concepção de justiça vigentes em cada período da História” (Bonavides, 1984).

Nesse caso, há de ser reconhecer a incidência do fenômeno denominado mutação constitucional, isto porque a Constituição, como carta política, é reflexo da sociedade, ou mesmo espelho dos desejos das forças dominantes, quando de sua elaboração, de tal sorte que seu conteúdo deve ser interpretado com atenta observação dos anseios e exteriorizações dessa sociedade.

A concretização, portanto, do conteúdo da Constituição, deve necessariamente estar atrelada aos comportamentos desta sociedade, a qual evolui e se modifica no decorrer do tempo, sem, contudo, alterar sua espinha dorsal, pautada nos princípios que nortearam seu conteúdo original.

Como comprovação do exposto, trazemos à colação, entendimento do Prof. Paulo Bonavides (1984) sobre a impropriedade do isolamento da ciência jurídica do corpo social. Segundo o Mestre:

O direito não é ciência que se cultive com indiferença ao modelo de sociedade onde o homem vive e atua. Não é a forma social apenas o que importa, mas em primeiro lugar a forma política, pois esta configura as bases de organização sobre as quais se levantam as estruturas do poder.

E prosseguindo, arremata: “Trata-se, ao mesmo passo, de estruturas e bases inarredavelmente tributárias de uma certa tábua de valores, que definem a ideologia, o direito e a concepção de justiça vigentes em cada período da História” (Bonavides, 1984).

A partir das reflexões acima, resta claro que a Constituição não pode ser imutável, de tal sorte que a interpretação de seus artigos deve levar em consideração as alterações ocorridas na sociedade, sob pena de ser perder efetividade e impor as vontades dos constituintes, sem qualquer temperamento, os quais viveram em outra realidade social e econômica, sobre os destinatários contemporâneos.

É bom ressaltar que não se está pregando a desconsi-

deração do texto constitucional, mas sim a observância de seus preceitos fundamentais para novas situações, surgidas no seio da sociedade, ainda que não previstas expressamente na Carta Magna, bem como a interpretação de conceitos, à luz dos interesses prementes da sociedade.

Essa é exatamente a atual situação em que se insere o art. 145, §1º da CF/88, haja vista a atuação da União Federal, que busca incessantemente novas formas de custeio, sem necessidade de repartição do produto da arrecadação.

A sociedade como um todo não comporta mais o que é chamado por Fernando Antônio Rezende da Silva (2007, p. 21) de “efeito cremalheira”, de criação de novas contribuições, sempre que aumentam os gastos públicos, sem qualquer parâmetro, praticamente sem regras ou pautas.

A situação fática atual fez incidir sobre o §1º do art. 145 da CF/88, o fenômeno da mutação constitucional, para que o princípio da capacidade contributiva seja aplicado e respeitado na instituição ou majoração de qualquer tributo e não apenas dos impostos. Até porque a capacidade contributiva é do contribuinte e independente do tributo ser imposto ou contribuição.

Por oportuno, citamos a lição de Klaus Tipke (2002, p. 32-33), que nos ensina o exato conteúdo do princípio da capacidade contributiva, *in verbis*:

O princípio da capacidade contributiva não pergunta pela vantagem que o contribuinte tem dos serviços públicos, ou quais os custos ele causa ao Estado, mas apenas quanto o contribuinte pode contribuir para o financiamento das tarefas do Estado em razão de sua renda disponível.

(...)

O princípio da capacidade contributiva protege o mínimo existencial. Enquanto a renda não ultrapassar o mínimo existencial não há capacidade contributiva.

(...)

É evidente que as empresas também possuem capacidade contributiva. A melhor forma de mensurar a capacidade contributiva é com base nos rendimentos efetivos (lucro).

Ante o exposto, a Justiça na atividade fiscal pode ser obtida por um instrumento já existente na própria Constituição Federal, ou seja, não há necessidade de alterá-la em sua estrutura fundamental. Até porque haveria necessidade de um novo pacto federativo, e tal possibilidade é cada vez mais remota na atual conjuntura brasileira. Basta interpretá-la conforme a nova realidade vivida pela sociedade.

6. CONCLUSÃO

Todo o consubstanciado no presente estudo teve como objetivo traçar um entendimento linear, que compreende demonstrar a evolução pela qual passou a sociedade brasileira e o poder político, além de traçar as diretrizes para continuidade daquela no futuro, para propiciar o desenvolvimento.

De forma *incontestate*, observamos essa rica e inseparável conexão existente entre a sociedade e sua Lei Suprema, bem como os mecanismos que permitem manter, no tempo, *essa conexão*, para não apenas crescer economicamente, mas para de-

envolver o país.

Criou-se uma consciência geral da necessidade do equilíbrio fiscal, por meio da obtenção de *déficits* controlados e baixos índices de endividamento, utilizando-se para atingir tal objetivo a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ato seguinte, nos atrevemos a lançar nosso entendimento do fenômeno, juntamente com uma classificação peculiar, como que para destravar os principais problemas da tributação, partindo do contexto desenvolvido nos capítulos anteriores, atingir o ideal de um Sistema Tributário Eficiente para do Desenvolvimento que, em nossa particular visão, necessita estar fundado principalmente em dois dos requisitos explicitados, quais sejam, Eficiência e Justiça, para não ser empecilho ao Desenvolvimento, que, como ponderamos, depende de outras medidas de natureza política e social, a exemplo da educação.

Eficiência porque abarca outra série de requisitos. Um sistema tributário é eficiente quando sua presença é quase imperceptível, interferindo o mínimo possível na atividade econômica. Quando é necessária sua interferência, que esta seja realizada de maneira eficiente, para desenvolvimento não apenas econômico, mas também social. Tanto que o Estado deve interferir excepcionalmente na atividade econômica, ou seja, apenas quando há interesse público.

Justiça na atividade fiscal porque está intimamente ligada ao princípio da capacidade contributiva, o qual, conforme exposto e fundamentado, deve aplicar-se a todos os tributos, de forma a atingirmos justamente a tributação das pessoas e empresas.

BIBLIOGRAFIA

BONAVIDES, P. *Curso de Direito Constitucional*, 11ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

_____. O direito constitucional e o momento político; *Revista de Informação Legislativa*, ano 21, nº 81, jan./mar. 1984.

BULOS, U. L. *Mutação Constitucional*. São Paulo: Saraiva, 1997.

CONTI, J. M. Organizador. *Federalismo Fiscal*. 1ª Edição. São Paulo. Manole. 2004.

HORTA, R. M. *Estudos de Direito Constitucional*. 1ª Edição. São Paulo. Del Rey. 1995.

LOUREIRO, M. R.; ABRUCIO, F. L. *Políticas e Reformas Fiscais no Brasil Recente*. In *Revista de Economia Política*. Volume 24, nº 01 (93), janeiro-março/2004.

MELLO, C. A. B. de. *Curso de Direito Administrativo*. 22ª Edição. São Paulo. Malheiros. 2007.

MORAES, A. de. *Direito Constitucional*. 21ª Edição. São Paulo: Atlas, 2007.

PRADO, S. A Questão Fiscal na Federação Brasileira: diagnósticos e alternativas. Documento elaborado no âmbito do Convênio CEPAL/IPEA (Projeto: Brasil: o estado de uma nação). Março de 2007. p. 111.

SILVA, F. A. R. da. O dilema fiscal: remendar ou reformar? 1ª Edição. Rio de Janeiro. Editora FGV. 2007.

SILVA, J. A. Aplicabilidade das Normas Constitucionais. 5ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

_____. Curso de Direito Constitucional Positivo. 18ª edição, revista e atualizada nos termos da Reforma Constitucional. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

TIPKE, K. Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva. 1ª Edição. Malheiros. 2002.