

MARIA AUXILIADORA PARENTE PAULA PESSOA

ESTADO FISCAL E TRIBUTÁRIO: PERSPECTIVAS EDUCATIVAS

**Dissertação apresentada à Universidade Estadual do
Ceará, como requisito à obtenção do título de Mestre em
Política Pública e Sociedade**

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

Esta Dissertação, intitulada “Estado Fiscal e Tributário: Perspectivas Educativas” foi submetida como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre em Políticas Públicas e Sociedade, outorgado pela Universidade Estadual do Ceará – UECE.

MARIA AUXILIADORA PARENTE PAULA PESSOA

DISSERTAÇÃO DEFENDIDA E APROVADA EM ____/____/____

BANCA EXAMINADORA:

PROF. DR.HERMANO MACHADO FERREIRA LIMA _____

PROF. DR. HERMÍNIO BORGES FILHO _____

PROF. DR. GEOVANI JACÓ DE FREITAS _____

À minha família, aos que lutam por uma educação libertadora, aos que resistem na defesa da participação da cidadania fiscal/tributária, a todos os que não desistem de pôr fim às injustiças, à discriminação, aos que acreditam que as utopias cheguem à realidade.

AGRADECIMENTOS

Não poderia deixar aqui de expressar os meus agradecimentos à Fundação Cearense de Apoio ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FUNCAP; à Secretaria da Educação Básica do Estado do Ceará - SEDUC; à Secretaria Municipal de Educação e Assistência Social de Fortaleza; à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará - SEFAZ; aos educadores e alunos que participaram da investigação; aos meus professores, ao meu orientador, aos meus amigos e colegas de trabalho e de Mestrado, pois sem as suas contribuições não teria sido possível a realização desse trabalho.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	08
1.1. O Objeto de Estudo	08
1.2. Formulação da Hipótese	12
1.3. Objetivos	13
1.4. Expressão das Categorias Teóricas	13
2. PERCURSO METODOLÓGICO.....	23
2.1. Abordagem Metodológica	24
2.2. Universo da Pesquisa	28
2.3. Amostra	29
3. O ESTADO E O ESTADO TRIBUTÁRIO/FISCAL NO TRANCURSO DA HISTÓRIA.....	34
3.1. Estado No Transcurso da História	35
3.2. Estado Tributário/Fiscal	49
3.2.1. Estado Tributário – da Vassalagem à Cidadania	49
3.2.2. Capitalismo Comercial e o Surgimento do Estado Fiscal	60
3.2.3. O Estado Social Fiscal	62
3.3. Estado Brasileiro Tributário/Fiscal	64
4. CIDADANIA FISCAL.....	74
4.1. Evolução do Conceito de Cidadania e suas Múltiplas Formas	74
4.2. Estado Brasileiro – Roteiro Histórico da Cidadania Fiscal	78
4.3. Exercício da Cidadania Fiscal	82
4.4. Cidadania Fiscal: Direito e Dever de Participação	82
4.5. Princípios da Cidadania Fiscal	84
4.6. O Fisco e o Cidadão – Buscando as Relações Democráticas	85
4.7. Ética Tributária e Obrigações Tributárias	88
4.8. Função Socioeconômica do Tributo	89
5. EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA/FISCAL - CONQUISTAS E PERSPECTIVAS.....	99
5.1. Panorama da Educação Tributária Fiscal no Contexto de Interesses Nacional, Estadual e Municipal	100
5.2. Inserção da Educação Fiscal no Contexto das Escolas do Ceará	109
5.3. Possibilidades da Conquista Popular Asseguradas pela Constituição Federal de 1988 e a Busca de uma Cidadania Tributária/Fiscal Participativa	112
5.4. Acesso aos Instrumentos de Participação Popular	113
5.5. Alcance do Poder do Povo diante dos Poderes Públicos	116
5.6. Novos Espaços Sociais: Iniciativas Promotoras da Educação Tributária/Fiscal	118
7. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	122
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	127

APÊNDICES

1. Minuta /Questionário - Aluno
2. Minuta/ Questionário - Educador
3. Minuta/ Entrevista – Educador
4. Minuta / Entrevista – Coordenador (a)/Representante Estadual do Programa de Educação
Fiscal

ANEXOS

1. Resultados do Programa de Educação Tributária – Ceará Período 1998 – 2006
2. Educação Tributária do Estado do Ceará: 1996 – 2006
3. Situação educacional do Brasil até 2003

RESUMO

Este trabalho é resultado da investigação sobre a implementação do Programa de Educação Fiscal/Tributária-PNEF nas escolas públicas do Município de Fortaleza, Estado do Ceará, que compartilham como disseminadoras deste programa. Trata de esclarecer que o atual Estado tributário/fiscal traz implicações como agente responsável pela alocação dos tributos pagos pelos cidadãos e mostra a repercussão junto à formação de seu povo, ora representado pela escola, nas figuras dos educandos e educadores. Além do mais, leva a entender como os centros decisórios (Governos federal, distrital, estaduais e municipais, secretarias da Fazenda, secretarias de Educação e comunidade escolar) atuam, direta ou indiretamente, na área de educação tributária e fiscal, e como realizam ou poderiam realizar um trabalho de ingerência em tal contexto. Explica ainda, que embora o PNEF pretenda sensibilizar as pessoas disseminando este programa por meio da comunidade escolar, sobre: a compreensão da função socioeconômica do tributo; o conhecimento dos instrumentos que possam acompanhar alocação dos recursos públicos; os meios para desenvolver atividades de cidadania fiscal, vem demonstrando certa controvérsia nas suas ações. Finalmente, apresenta diferentes iniciativas, formais ou informais de caráter ético, público, de moralização do Estado e das políticas nacionais que apontam no Brasil, explicando que é imprescindível a participação do cidadão em todos os momentos do acerto de contas com a União, Estado e Municípios.

1. INTRODUÇÃO

1.1. O Objeto de Estudo

O cume da arte, em ciências sociais, está sem dúvida em ser-se capaz de pôr em jogo “coisas teóricas” muito importantes a respeito de objetos ditos “empíricos” muito precisos, freqüentemente menores na aparência, e até mesmo um pouco irrisórios (Pierre Bourdieu, 2005:20).

Discutir sobre a extensão da prática educativa em relação às questões tributária e fiscal implica debater o ajuste entre os sistemas educacionais relacionados entre as demandas da nova ordem do capital e as demandas por efetiva democratização do acesso ao conhecimento nos mais variados níveis. Desta forma, com base na experiência de vida, na perspectiva teórica e na investigação empírica, pretende-se neste trabalho verificar se os aspectos da educação tributária/fiscal do Programa de Educação Fiscal- PNEF, por meio de seus projetos, possibilitam a escola despertar nos seus alunos o entendimento da função socioeconômica do tributo, bem como o desenvolvimento da cidadania.

Nesta direção, observa-se que os mecanismos democráticos de inclusão social e de afinização da cidadania, por mais indispensáveis que possam parecer, produzem e aprofundam a exclusão. Esses mecanismos, freqüentemente, são vistos de forma apática, principalmente pelos centros decisórios, compostos pelo Estado e até mesmo pela Sociedade Civil.

Sob a óptica gramsciana, analisa-se o Estado na sua perspectiva ampliada, numa percepção da gestão compartilhada por parte de representantes governamentais e civis (SALES:2005). Esta perspectiva faz referência à união orgânica entre governo (ou Estado Restrito) segundo Gramsci (1989) e sociedade civil (SALES: 2005), mas fica a lacuna: que Sociedade Civil é essa? Colabora ou não com o governo?

Atualmente, os grupos capitalistas, sempre em articulação com o governo, seu parceiro permanente, estão exigindo gerir, em parceria com o governo, todas as atividades econômicas, sociais e culturais, até mesmo coleta de impostos, segurança e diplomacia, que, tempos atrás, eram de exclusividade do governo, equivocadamente identificado com o Estado. E esta simbiose entre governo e representantes da Sociedade Civil, na gestão dos interesses dos grupos capitalistas, acontece em âmbito nacional, internacional e até mundial. (SALES, 2005:84).

Percebe-se uma ausência ou um baixo nível de reconhecimento social e institucional dos direitos e deveres dos cidadãos. Busca-se compreender o papel da representação da Sociedade Civil, que especificamente aqui neste trabalho se faz representar pela escola. Daí se perguntar

de que forma os educadores, por exemplo, poderiam contribuir para superar essas dificuldades estruturais.

Em certo sentido, busca-se entender como esses centros decisórios (Governos federal, distrital, estaduais e municipais, secretarias da Fazenda, secretarias de Educação e comunidade escolar) atuam, direta ou indiretamente, na área de educação tributária e fiscal, e como realizam ou poderiam realizar um trabalho de ingerência em tal contexto. Um bom exemplo é o confronto sobre as ações da educação, já que existe a previsão constitucional brasileira sobre o dever do Estado em prover a Sociedade com serviços públicos na área da educação, conforme previsto no artigo 208 da Constituição de 1988, inciso I. Este dispositivo diz o seguinte:

O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:

I – ensino fundamental obrigatório e gratuito, assegurada, inclusive, sua oferta gratuita para todos os que a ele não tiveram acesso na idade própria.

Observa-se que as dificuldades relacionadas à questão, principalmente quando o assunto envolve a atuação do sistema escolar brasileiro, se voltam como sustentáculo ideológico. A escola é um reflexo da sociedade, nas suas diferenças sociais, contradições, exclusão e violência, problemas de natureza ideológica que exigem respostas no plano das ideologias. Gramsci (1984) afirma que a dominação ideológica é semelhante à subordinação intelectual, ou seja, quem tem o domínio da ideologia tem o domínio sobre a educação e todas as instituições ligadas a ela, direta ou indiretamente. Assim sendo, a escola, como um espaço de circulação de ideologia, como instituição que possui funções instrutivas e educativas para o desenvolvimento e reprodução do domínio, principalmente, de classe vigente de poder de Estado, vem a se utilizar de mecanismos de poder presentes na escola e na ação dos educadores. Não que se queira aprovar este tipo de escola, pois se aspira a uma escola transformadora, na qual haja uma pedagogia livre de imposições, do domínio do Estado ou de qualquer outro tipo de domínio, uma escola que se inspire numa ideologia concebida pelos alunos e educadores.

Portanto, se pergunta: como vai à educação pública brasileira? Inúmeros são os argumentos para mostrar que se aproxima da falência. O cenário das escolas nos últimos tempos é um bom começo para expor a realidade da educação, exemplifica a professora Cândida Moraes (1997), ao se reportar a uma ampla investigação realizada pelo Banco

Mundial sobre a reprovação, principalmente, nas escolas do Nordeste (BANCO MUNDIAL:1996). As conclusões, segundo ela, são motivadas pelas seguintes causas:

[...] precária organização dos sistemas de ensino nos estados da Federação (falta de manutenção, de condições sanitárias insatisfatórias e pela ausência de material didático; a separatividade entre os sistemas entre os dois sistemas públicos de ensino, o estadual e o municipal, não só a baixa qualidade de ensino oferecido, mas também em relação aos projetos e aos programas desarticulados, conflituosos, que geram desperdício, ineficácia, ineficiência e desigualdade de oportunidades; os profissionais se declaram desmotivados e sem qualificação necessária, motivada pela falta de uma política de valorização dos professores tornando o magistério desprestigiado; as escolas não estão preparadas para garantir melhoria na qualidade do processo de ensino aprendizagem, despendem mais energia com rotinas administrativas e deixam de lado a gestão pedagógica; insatisfação generalizada dos pais e dos alunos em relação a prestação dos serviços educacionais. (P.13).

Acentua, ainda, essa autora, que a demanda educacional não sai qualificada dos bancos escolares e, por outro lado, de um modo geral, ainda a reivindicação não alcançou os patamares desejados, mesmo tendo ciência das conseqüências. Embora o foco esteja ruim, mas são conquistas históricas de direitos em que, num determinado momento da historia do Brasil, nem se sonhava na conquista de que temos hoje.

Considerando o cenário da escola brasileira com base na leitura da autora citada, além das dificuldades enumeradas, há muitas outras que contribuem para essa realidade. No que tange às políticas públicas, especificamente, no que se refere à implementação do Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF, muitas questões ficam no ar. Apesar do PNEF perseguir a inserção de valores na sociedade, como também de sensibilizar as pessoas sobre o valor sócio-econômico do tributos, vêm demonstrando certa controvérsia, uma vez que a investigação sobre a implementação do programa que seus objetivos ¹ ainda não estão sendo alcançados.

O PNEF propõe a implantação dessa política pública para os seguintes segmentos: escolas de Ensino Fundamental; escolas de Ensino Médio; servidores públicos federais, estaduais e municipais; universidades; sociedade em geral. Embora apresente diretrizes vinculadas à campanha, alegando prestar serviços de caráter permanente, que intitule como um programa de Estado e não de Governo; haja uma parceria dos Ministérios da Fazenda e da

¹ Objetivos do PNEF: **Geral:** promover e institucionalizar a educação tributária/fiscal para o pleno exercício da cidadania. **Específicos:** levar conhecimentos aos cidadãos sobre administração pública; incentivar o acompanhamento pela sociedade da aplicação dos recursos públicos; levar conhecimentos aos cidadãos sobre administração pública; incentivar o acompanhamento pela sociedade da aplicação dos recursos públicos; criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão; sensibilizar o cidadão para a função socioeconômica do tributo.

Educação, favorecendo uma constante articulação na operacionalização do programa; sugira a inserção da transversalidade no conteúdo programático na grade curricular, conforme proposta dos Parâmetros Curriculares Nacionais, uma pesquisa revela como as ações vêm acontecendo não são tão coesas quanto ao que se espera.

Para inserção desse programa, o modelo a gestão proposto pelo PNEF se define da seguinte forma: autonomia estadual; o grupo de educação fiscal - GEFE - parceria Fazenda e Educação; a escola fazendária - ESAF - sediando e coordenando. O aporte financeiro do PNEF vem do Programa de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE e por intermédio de recursos orçamentários de cada Estado como contrapartida, oriundos das quatro esferas de governo, assim como daqueles procedentes de parcerias com entidades da sociedade civil ou organismos internacionais. *Compete à Secretaria do Tesouro Nacional: baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação; monitoramento e avaliação; avaliação de impacto*². Apesar de todo esse aparato, contudo, investiga-se como está sendo a inserção dos educadores na escola; como foram pensadas as atividades desse tema para que o aluno desperte a sua cidadania; como a disseminação do conteúdo da educação tributária/fiscal está sendo aceita pela comunidade escolar.

Capacitações de educadores nessa área, articuladas pelo PNEF, já vêm acontecendo, mas fica uma incógnita em relação ao desempenho desse programa, quando, por exemplo, um educador da escola pública do Estado do Ceará, ao se inscrever para participar da capacitação como disseminador tributário/fiscal e ao tentar participar, se depara em circunstâncias semelhantes ao seguinte depoimento:

Já faz tempo que estou querendo enviar este E-mail para você. Gostaria de dizer que estou encontrando muita dificuldade em participar deste curso, entre estas dificuldades a mais agravante é mesmo a falta de tempo para acessar ao site do curso, pois não tenho internet em casa e utilizo o computador do colégio onde trabalho, e este, além de ser muito lento, é utilizado por todos os professores, e muitas vezes quando tenho tempo para acessar o curso, já está sendo utilizado por outro colega. Várias vezes já passei 15 a 20 minutos tentando entrar na sala de aula virtual e esta, por algum motivo não abre, me levando muitas vezes a desistir de ficar tentando.

Gostaria que ficasse bem claro que não estou tentando justificar minha ausência no curso com estes imprevistos, pois mesmo nas melhores condições, não teria tempo para me dedicar ao curso, uma vez que atualmente estou com uma carga horária de 58 horas aulas semanais, que me tomam quase toda a semana (segunda até sábado), isto sem contar o tempo que levo para planejar estas aulas.

² Portaria Interministerial (Fazenda e Educação) Nº 413, de 31 de dezembro de 2002 Art.12, IV.

Esta situação é um exemplo dentre muitos dos que se presenciaram no dia-a-dia da escola. O tempo é testemunho das dificuldades advindas da própria imagem social da escola, de tal maneira que os próprios educadores são acometidos de uma espécie de credibilidade profissional e descrédito em relação à instituição pública. Por outro lado, surgem experiências que deixam alguma contribuição para a comunidade escolar.

A título de exemplo, há professores de Matemática que se utilizam da transversalidade curricular para levar os alunos a aprender regra de três utilizando notas fiscais. Outros usam jogos para despertar sobre a necessidade da exigência da nota fiscal no ato da compra. Semelhantes iniciativas vão se constituindo e fortalecendo aos poucos a obtenção do conhecimento e a formação de uma cidadania fiscal, alegam eles.

Como esta relação precisa de firmação entre direitos e deveres do cidadão, foi preciso verificar in loco o compromisso e a afinação da proposta do PNEF na comunidade escolar. Diante deste cenário, a pergunta de partida para este estudo é: **Como ocorre a implementação do Programa Nacional de Educação Fiscal do Ceará nas escolas públicas do ensino básico do Município de Fortaleza, perante um Estado Tributário e Fiscal?** Desde então a identificação das possíveis mudanças geradas pelas ações propostas pelo PNEF, ou seja, a compreensão da comunidade escolar sobre: **a função socioeconômica do tributo; o conhecimento dos instrumentos que possam acompanhar alocação dos recursos públicos; os meios para desenvolver atividades de cidadania fiscal.**

1.2. Formulação da Hipótese

Esse trabalho suscita a hipótese de que o Programa Nacional de Educação – PNEF possibilita, **em parte**, à comunidade escolar e, indiretamente à sociedade, compreenderem o papel de educação tributária/fiscal e agirem como cidadãs: ao disseminar a função socioeconômica do tributo; ao recomendar instrumentos que possam acompanhar alocação dos recursos públicos; ao propor meios que levem o reconhecimento dos benefícios sociais aportados pelos tributos pagos pelos contribuintes.

Além disso, este trabalho, ao formular esta hipótese tenciona compreender os pontos nodais da implementação do PNEF se, num contexto historicamente excludente, caracterizado pelo Estado fiscal e tributário, conjectura sobre a possibilidade do programa ser o caminho

mais apropriado para a compreensão do tributo. Será que a escola básica não poderia de início trabalhar somente com o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS? Será que a iniciativa de ações semelhantes não seria mais coerente sob a coordenação da Sociedade Civil?

1.3. Objetivos

Decorridas essas formulações, ficaram estabelecidos os seguintes objetivos para a investigação:

Objetivo Geral:

Investigar a implementação do Programa Educação Fiscal nas escolas públicas do Ensino Básico do município de Fortaleza, perante um Estado tributário e fiscal.

Objetivos Específicos:

- Investigar como o conhecimento sobre Educação tributária/fiscal está sendo disseminado nas escolas públicas;
- identificar a compreensão dos alunos sobre a função socioeconômica do tributo;
- pesquisar como as atividades de cidadania fiscal estão sendo desenvolvidas nas unidades escolares; e
- investigar o processo de arregimentação dos educadores de educação tributária/fiscal.

1.4. Expressão das Categorias Teóricas: Problematização

Trata-se de um tema que, ao abordar a educação, se afunila e especifica ainda na área de educação tributária/fiscal. O tema pode parecer árido, uma vez que muitos têm a percepção de que não são providos de capacidade técnica de entendimento. Evidentemente, também, não trata de um ajuntamento do direito com a educação, trata-se, de uma reflexão profunda sobre o papel da educação nas questões de formação da cidadania, expressa num extenso conjunto de direitos e de deveres.

No cerne dessa investigação, resguardam-se cinco grandes categorias de análise, a saber: **Estado; Estado Tributário e Fiscal; Cidadania Fiscal; Educação**

Tributária/Fiscal; Função Socioeconômica do Tributo. Essas categorias foram selecionadas por serem consideradas de relevância quanto à matéria em estudo, no sentido de suporte ao que se vai dissertar. A intenção foi esboçar fundamentos que levem à compreensão desses assuntos, com base em teorias de autores diferentes. Essa foi uma forma para o encontro da possibilidade de aplicar as categorias subentendidas no objeto em estudo, que serviram como instrumento para facilitar a compreensão da realidade mencionada na investigação.

Ao assumir atitude crítica, busca-se apreender os fatos, os pactos percebidos no campo investigado, correspondentes à educação tributária/fiscal, possibilitando, assim, um encontro positivo e próspero com essa matéria. A análise foi realizada sob os vários pontos de vista acerca do objeto de estudo, de forma crítica e independente das pré-noções e ante-conceitos sobre ele. Para isso a prática da pesquisa foi reflexiva no sentido de causar rupturas com o senso comum, como muito bem lembra Pierre Bourdieu (2005:18):

[...] apreender a pesquisa como uma atividade relacional - e não como uma espécie de busca mística, de que se fala com ênfase para se sentir confiante - mas que tem o efeito de aumentar o temor ou a angústia: uma postura realista - o que não quer dizer cínica - está orientada para a maximização do rendimento dos investimentos e para o melhor aproveitamento possível dos recursos, a começar pelo tempo de que se dispõe.

No âmbito teórico, autores foram selecionados para fundamentar este estudo, ou seja, suas contribuições teórico-metodológicas serviram de base às discussões necessárias à apreensão da realidade investigada. George Simmel (1998) e Bourdieu (2005) foram alguns dos autores cujas idéias serviram de sustentáculo, mas, além destes, outros estarão presentes como suporte teórico na compreensão empírica das categorias analíticas a seguir.

Estado

A investigação não se pauta exclusivamente em situações internas, mas também extrapolam os muros da comunidade escolar. Portanto, as relações entre o indivíduo, a comunidade escolar, a Sociedade Civil e o Estado, sendo instâncias diferentes, que em certos momentos se fundem, é necessário que se compreenda nas suas inter-relações. Daí buscar o conceito de Estado, mediante um debate teórico, à luz de autores que bem representam os clássicos da política, como, por exemplo, Maquiavel, Hobbes, Hegel, Marx, Weber, Bobbio e Gramsci, sendo que o conceito será mais bem definido neste último.

Maquiavel (1469-1527) é figura polêmica, mas as suas idéias ao trazer ensinamentos de como manter e como conquistar Estados e conservá-los sob domínio, nos levam a refletir e observar os fenômenos políticos, e despertar sobre o que é a política na conquista e na manutenção do poder ou da autoridade.

Hobbes (1588-1679) está presente por justificar, teoricamente, a necessidade da existência do Estado desde o entendimento sobre a natureza humana, que, por ser egoísta, inviabiliza a convivência sem Estado, portanto a constituição do contrato, bem como a sua concepção sobre a necessidade de participação dos indivíduos nos processos de decisão políticas (HOBBS:1983).

Hegel (1770-1831) assinala que o Estado funciona como instrumental teórico do pensamento ético:

O Estado é a realidade em ato da idéia moral objetiva, o espírito como vontade substancial revelada, clara para si mesma, que se conhece e se pensa e realiza o que sabe e porque sabe. No costume tem o Estado a sua existência imediata, na consciência de si, no saber e na atividade do indivíduo, tem a sua existência mediata, enquanto o indivíduo obtém a sua liberdade substancial ligando-se ao Estado como à sua essência, como ao fim e ao produto da sua atividade - Parágrafo 257 (1986:216).

A concepção hegeliana sobre o Estado se funda no conceito de um Estado ideal. O Estado, no sentido ético, entendendo que a sociedade civil, o mercado, se desenvolvam, cresçam, mas, como momento da realização universal. O embate neste trabalho está voltado às relações entre a política e o econômico-social ou, na linguagem da filosofia política, entre Estado e Sociedade Civil, representada indiretamente pela comunidade escolar.

A compreensão do Estado, para Marx (1818-1883), ocorre sob um ponto de vista dinâmico, em suas transformações, contradições, articulações com outras esferas sociais e diferenças concretas. Embora discorde de Hegel ao considerar que a sociedade civil é a realidade essencial, porque é nela que o homem trabalha e vive sua vida concreta, a sua concepção de Estado desperta reflexões sobre o Estado como um instrumento de dominação da burguesia e de luta de classe.

Weber (1864-1920) identifica o fato de que a estrutura moderna do Estado racional, por meio do jogo do poder e da ação política, é contraditória, levando a perceber na prática que o Estado tecnocrata e burocrático como o Brasil existe como ideal, como fenômeno, pois a cada

complexidade de suas práticas foge o consenso entre os direitos e deveres dos cidadãos atuais e sem as quais não se pode compreender as políticas públicas tributário-fiscais.

Já Gramsci (1891-1937) sinaliza a concepção de Estado concebida como a vontade política. Segundo ele, essa vontade deve ser coletiva e só pode ser ampliada na existência de condições objetivas. Dessa forma, para alcançar um possível caminho apropriado para atuar efetivamente sobre a realidade, torna-se necessário que o Estado realize uma análise da estrutura do país numa abrangência não só histórica, mas também econômica. Apesar dessa concepção ficam as perguntas: o que é Sociedade Civil? O que é sociedade política? O que se compreende sobre Estado educador? O que isso implica no Estado tributador? Como a Sociedade Civil poderia assumir o lugar de disseminadora da educação tributária/fiscal? Ou seja, qual a compreensão da hegemonia, segundo esse autor, na inserção da sociedade civil da educação tributária/fiscal?

A contribuição de Bobbio (1909-2004) é também de fundamental importância, por levar a entender a formação do Estado de direito na compreensão de um Estado em que os poderes públicos são regulados por normas gerais, e, conseqüentemente, reflete na doutrina da dominação do governo das leis sobre o governo dos homens (BOBBIO:1990).

A compreensão das concepções desses autores sobre Estado Moderno e, indiretamente, sobre a Sociedade Civil, foi a via eleita para explicitar a influência desse Estado ante as perspectivas educativas atuais. Sendo o PNEF uma política pública que aponta ações traçadas por grupos, este trabalho trata de realizar um estudo que apreenda e traduza as diversas significações do Estado como suporte teórico para análise específica da educação tributária/fiscal, como atribuição educadora do Estado e como direito e dever de cidadania, pelos diferentes agentes envolvidos no processo, seja teórica, seja empiricamente.

Estado Tributário e Fiscal

O que é especificamente, porém, um Estado tributário e fiscal? O que esse Estado tributário/fiscal, nessa configuração, pode implicar na formação de seu povo? Como os tributos foram e são concebidos e apropriados em cada um desses modelos propostos de Estado? Qual é o papel dos tributos?

Em vista do que precede sobre os conceitos de Estado e de Estado Tributário e Fiscal, no transcorrer dos tempos, também é motivo de debate, bem como de algumas considerações

(características, evolução e dificuldades) dessa configuração, no Estado Moderno e no Estado Contemporâneo, mais especificamente.

Após rápido mergulho na história, é a vez de entender neste Estado tributário/fiscal: a luta pela afirmação dos direitos humanos; as características da ideologia da liberdade financeira do Estado Fiscal no Brasil; as relações entre liberdade e tributo no Estado fiscal de Direito; a idéia de proporcionalidade entre liberdade e tributo; a liberdade e a legalidade e o poder financeiro atribuído ao Legislativo; liberdade fiscal no Estado de Direito contributiva; as limitações constitucionais ao poder de tributar; a publicização da fiscalidade e o tributo como preço da liberdade. A ênfase se dá na exposição sobre o atual Estado Contemporâneo, que apresenta características próprias de um Estado fiscal, ou seja, um Estado que tem nos impostos o seu principal suporte financeiro. Nesse escopo, entra em discussão o papel a ser atribuído à educação, relacionando-a às questões de natureza tributária e fiscal.

O tema versa também sobre as repercussões econômicas, no transcurso da história, junto à sociedade, e mais designadamente na área educacional, seja com o surgimento do liberalismo econômico contemplado por Adam Smith [1723-1790]; seja com o intervencionismo do Estado de Bem-Estar Social, influenciado por John M. Keynes [1883-1946]; seja, ainda, com o Estado Neoliberal, conforme Perry Anderson (1995).

Ao tratar de um Estado tributário/fiscal, cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos, taxas e contribuições, surge a necessidade de suscitar a seguinte questão: Como a educação poderia atuar no Estado fiscal/tributário? Assim, busca-se na história o entendimento da função desse Estado como agente responsável pela alocação dos tributos pagos pelos cidadãos.

Embora se saiba que o poder de tributar não é absoluto, a população, muitas vezes, mesmo tendo conhecimento sobre as normas constitucionais e infraconstitucionais, se mostra passiva diante deste *jus imperii*. É um poder revestido de insinuações, pois, mesmo sabendo que a produção das leis está nas mãos daqueles que estão na gestão política e administrativa dos aparelhos do Estado, que são eles os maiores interessados em apenas arrecadar, os contribuintes, na maioria das vezes, não reagem diante dessa realidade. Apesar de todas as constituições brasileiras inscreverem uma Declaração dos Direitos do homem brasileiro e estrangeiro (SILVA: 2000), a falta de eficácia das normas desse instrumento é um exemplo freqüente, como frisa Barbosa (2005:64): [...] *O grande problema é o da eficácia das normas*

de Declaração de Direitos. O que importa não é a simples inscrição dos direitos fundamentais, mas a realização efetiva e eficaz desses direitos.

Ainda nessa categoria, está em pauta a discussão sobre as ações dos agentes tributários, já que um dos agentes tributários considerados é o Estado, representado pelo Governo, que, ao assumir o seu poder de império sobre os governados, exige o pagamento de tributos. Do outro lado está o contribuinte com os seus direitos e deveres de cidadania; mas que poder é esse do qual a maioria dos indivíduos pode tomar conhecimento, pode exigir, mas sempre é distanciado dos seus reais direitos diante desse poder de comando? Onde a sociedade civil intervém ou pode intervir nessa história? Essas e outras indagações, do ponto de vista teórico de Hegel, de Gramsci e de outros autores, fundamentam a compreensão dessa conjuntura na qual vivemos, ou seja, do Estado tributário e fiscal e que subsidiou a análise da investigação.

A contribuição dessa categoria para análise de ordem empírica reflete sobre implementação da educação tributária/fiscal, ao conferir as seguintes questões: a educação tributária/fiscal busca procedimentos que constatarem a efetividade da sua inserção na comunidade escolar? A educação tributária/fiscal possibilita à comunidade escolar e indiretamente à sociedade agir como cidadãos na intervenção participativa e na dinâmica dos programas de disseminação tributária/fiscal?

Sergio Buarque de Holanda (2005) traz contribuições indispensáveis, ao sinalizar uma interpretação democrática e profunda sobre nossas raízes. De forma crítica, aborda a origem e a formação da nossa sociedade no Estado tributário/fiscal. Esse autor propõe um debate do assunto, sobretudo de forma subjetiva, na compreensão do discurso historiográfico, da metodologia dialética, do recurso literário.

Entre instâncias diferentes ou em cada uma individualmente, vai tecendo e conferindo o Estado atual no qual se vive e se convive, assim, além dos autores já citados, Hobsbawm (2006) e Comparato (2003), Silva (2000), Torres (1991), como também Dallari (2000) e Bonavides (2003), trazem suas reflexões sobre a compreensão do Estado tributário e fiscal na óptica do Estado Democrático e que não podem ser dispensadas.

Não há como deixar de fazer referência a Francisco Oliveira (1988 - 1990), pelo fato de por este prestar esclarecimentos sobre as estruturas de poder que se entrelaçam e/ou reforçam no decorrer das transformações econômico-sociais em curso, desenvolvidas no Brasil, (especificamente na região Nordeste) e sua inserção no contexto nacional, bem como seus

efeitos sociais nas mudanças recentes. São contribuições que se estendem e refletem nas políticas sociais, e, neste caso, no que se investiga, a educação tributária/fiscal como perspectiva no Estado tributário e fiscal.

Além dos já citados, estão dando suporte a esta categoria, seja complementando, seja enriquecendo a compreensão de cada capítulo: Bobbio (1992); Sales (2005); Marciano Seabra Godoi (1999); Hunt & Sherman (2005), dentre outros.

Cidadania Fiscal

Cidadania Fiscal é a cidadania vista sob a ótica do contribuinte tributário. Assegurada constitucionalmente, a efetividade da cidadania tributária será alcançada no momento em que o Estado se sujeitar ao direito e respeitar a cidadania, e o contribuinte puder se sentir como inserido na atividade tributária e como responsável pela viabilização do orçamento, sobre o qual também, deve exercer controle. (BARBOSA, 2005: 65).

Entender cidadania fiscal é discutir sobre cidadania no seu sentido amplo, enxergando-a não como uma definição permanente, mas numa perspectiva histórica e social, considerando que ela está em permanente elaboração.

Prosseguindo, a cidadania é discutida sob a ótica do contribuinte fiscal, alegada por Barbosa (2005). Assim, o esclarecimento sobre a cidadania fiscal aponta as possibilidades de um cidadão agir de forma participativa com fins de facilitar a reivindicação sobre a qualidade de aplicação dos recursos públicos, sobre o volume dos tributos, e de compreender, ainda, os seus deveres como contribuinte.

A discussão não pára no *dever-ser*, até porque a investigação tem um significado mais sociológico. Por se viver, todavia num Estado positivado, não se pode deixar de fazer referência, no sentido de poder colocá-lo como contraposição.

Desse modo, essa categoria, também, versa sobre o desenvolvimento da cidadania fiscal, numa sociedade democrática. Um movimento que pode levar a uma intensa reflexão em todas as instâncias da sociedade, principalmente no instituto que está sendo investigado, ou seja, a escola. O destaque em relação à escola (representante da sociedade civil) é evidenciado no sentido de se compreender a afirmação dessa cidadania, bem como o seu desdobramento como cidadania tributária/ fiscal.

Como a cidadania fiscal envolve a convivência entre pessoas, organizações, grupos oriundos de um sistema social historicamente constituído, essa categoria trata de levar à

entendimento de sua atuação no contexto atual, sobretudo, no âmbito escolar, focalizando, assim, a análise dos fatos investigados no campo empírico, na intervenção da práxis educativa no que se refere à inclusão da educação fiscal/tributária.

Educação Tributária/Fiscal

Educação tributária/fiscal consiste em promover a cidadania, busca levar ao cidadão informações a respeito da função social dos tributos e a importância do recolhimento dos impostos e taxas para promoção do bem comum e a melhoria na qualidade de vida da população (SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS – Cuiabá/MT).

Educação tributária/fiscal pode ser um caminho para a ascensão do exercício da cidadania. Mediante a sensibilização popular, para a função socioeconômica do tributo e o incentivo ao controle social da gestão dos recursos públicos, essa categoria é considerada como a basilar desse trabalho, ao compreendê-la teórica e empiricamente. A finalidade maior, no entanto, é perceber e analisar a intervenção da educação tributária/fiscal, especificamente na escola e indiretamente na sociedade, entendendo, assim, a importância do PNEF, na ingerência dessa categoria na atual conjuntura do Estado tributário e fiscal que se vive. Perceber também se este é o caminho mais apropriado para aplicação do conhecimento da função socioeconômica do tributo.

Ao analisar a categoria educação tributária/fiscal, sob a visão simmeriana surgiram indagações que apuram as relações com origem nas pequenas interações cotidianas. Assim, seguindo a linha de Simmel, questiona-se: o tipo de relacionamento ocorrente entre os pesquisados no desenvolvimento da educação tributária/fiscal; o clima de desinteresse; a pertinência e a validade da questão do tributo como função social e da alocação dos recursos públicos na sociedade.

Freire (1993:45) possibilita a compreensão da cidadania, enfatizando o papel político na práxis educativa. As contribuições desse autor sobre os significados de cidadão e cidadania são relevantes, quando diz que o cidadão é o [...] *indivíduo no gozo dos direitos civis e políticos de um Estado e cidadania tem que ver com a condição de cidadão, quer dizer, com o uso dos direitos e o direito de ter deveres de cidadão.*

O campo da educação tributária/fiscal, na perspectiva cidadã, torna-se um objeto da análise sociologicamente rico e profundo no conflito, na luta da sociedade pela democratização do Estado brasileiro, que tem uma das bases políticas na transparência da

gestão e dos recursos públicos gerados pelo esforço coletivo dos indivíduos e classes sociais. Portanto, a conquista da cidadania fiscal, ao ser compreendida à luz do embate político e cultural entre as classes sociais no Brasil, entre as disputas de Projetos de Estado – das elites das classes populares – nos quais novos tipos de cidadãos e de cidadania estão se forjando, busca compreender a educação tributária/fiscal, nos seus embates, nos seus desafios. Complementando, essa categoria, ainda mostra a necessidade de recorrer ao preâmbulo da Constituição Federal, por este fazer referência ao Estado Democrático [...] os direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceito; e daí fazer a contraposição aos fenômenos e entender como está sendo constituída a realidade.

Função Socioeconômica do Tributo

A função socioeconômica refere-se à otimização da receita pública e o aspecto social diz respeito à aplicação dos recursos em benefício da população (PNEF).

A abordagem sobre a função socioeconômica do tributo segue não só a análise do ponto de vista de um Estado Democrático de Direito, mas também ventila a questão sobre o seu distanciamento da realidade em relação ao dispositivo legal. Outro aspecto discutido refere-se à carga tributária brasileira, uma das maiores do mundo, ressaltando, ainda, o desconhecimento da população sobre a má aplicação dos fundos públicos, o seu desequilíbrio entre arrecadação e retorno social desses tributos.

Segundo a Carta Magna, a tributação não é só constituída sob a óptica de receita do Estado, ela é também especialmente, uma ferramenta eficaz de implementação de políticas públicas que possibilitem o incremento econômico, que visa sempre à justiça social. Portanto, investiga-se como a política fiscal (PNEF) é entendida pelos educadores e alunos.

Perceber que a conquista da cidadania é um processo de luta e a educação tributária/fiscal é uma relação que se dá nas práticas sociais mais amplas, necessita, portanto, da referência aos autores aludidos, já que se buscam fundamentos teóricos para entender as relações entre o Estado e o cidadão. Desse modo, com suas peculiaridades, esses autores contribuem para decifrar o comportamento dos educadores tributários/fiscais no contexto do qual vivem e convivem e como suas ações, interesses e desinteresses podem influir no contexto atual.

Com o propósito de compreender as questões levantadas pelo objeto de estudo, "problema" da investigação, e com fundamento teórico nas reflexões dos autores referenciados, serão considerados os seguintes capítulos:

01. Introdução

02. Percurso Metodológico

03. O Estado e o Estado Tributário/Fiscal no Transcurso da História

04. Cidadania Fiscal

05. Educação Tributária/Fiscal - Conquistas e Perspectivas

06 Considerações Finais

2. PERCURSO METODOLÓGICO

Em função do objeto dessa pesquisa (investigar a implementação do PNEF das escolas públicas do Ensino Básico do Município de Fortaleza, perante um Estado tributário e fiscal, junto aos educadores - professores e representantes do núcleo gestor, alunos e coordenadores), pretende-se demonstrar todo desenvolvimento do trabalho, que compreendeu um período de seis meses - 10/2006 a 11/2006 e 02/2007 a 09/2007.

Para tanto, foi preciso o estabelecimento de parâmetros básicos e de limitação da abrangência da pesquisa, formando, assim, alguns dos requisitos para se obter o objeto deste trabalho. A descrição e a análise dos dados ficaram centradas na escola, com o objetivo de verificar os rumos tomados pela proposta de inclusão de educação tributária /fiscal *in loco*, e, deste modo, observar o desenvolvimento das ações do PNEF, principalmente nas práticas pedagógicas.

Uma das apreensões relativas à estruturação metodológica surgiu quando se percebeu a impossibilidade de inclusão de todas as escolas públicas de Ensino Básico de Fortaleza, em virtude do seu grande número, e em razão de nem todas estarem envolvidas no PNEF, logo, pelos critérios eleitos, não reuniam condição para realizar estudos, não constituíam mostras que permitissem representatividade.

Portanto, o critério de escolha das escolas para a investigação teve como parâmetro a seleção das mesmas unidades escolares que compartilharam como disseminadoras sobre a educação tributária/fiscal do PNEF. Fizeram parte da investigação os educadores (professores e representantes do Núcleo Gestor) dessas escolas, arregimentados para participar dos cursos de extensão sobre o mesmo tema, promovido entre 2002 a 2006, coordenado pela Secretaria da Educação Básica e pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, com uma carga horária de 16 horas, através do PNEF. Outro critério de escolha se pautou na justificativa de algumas dessas escolas também terem sido sede de oficinas, de concursos e prêmios relativos ao tema.

A determinação do universo da pesquisa além de ser constituída pelos educadores (professores e representantes do núcleo gestor), coube também a inserção dos alunos dessas unidades escolares nessa investigação, como também de coordenadores estaduais do PNEF.

Este capítulo faz ainda uma exposição sobre a natureza, as técnicas, os instrumentos utilizados para o levantamento, registro e tratamento dos dados. Ao se reportar à amostra, esta

faz uma análise das questões gerais levantadas pelas categorias analíticas e das questões operacionais pelas categorias empíricas.

2.1. Abordagem Metodológica

De acordo com a abordagem, a pesquisa trata de uma investigação de natureza quantitativa, ressaltando que apesar de a quantitativa e a qualitativa oferecerem perspectivas diferentes, elas não são antagônicas. Há situações em que as abordagens se completam, mostrando, assim, mais informações do que poderia se obter, caso os métodos fossem utilizados isoladamente. Tal abordagem metodológica coincide com o que pensa Minayo (2007:22)

Os dois tipos de abordagens e os dados delas advindos, porém, não são incompatíveis. Entre eles há uma oposição complementar que, quando bem trabalhada teórica e praticamente, produz riqueza de informações, aprofundamento e maior fidedignidade interpretativa.

Quanto à aplicação da pesquisa quantitativa, esta se deu por ter se mostrado útil e significativa, ao permitir identificação dos elementos representados pelo objeto estudado; também por procurar estabelecer relações e causas que servem de parâmetro para demarcação do universo a ser abordado pela investigação. E, para a investigação não se limitar simplesmente ao levantamento de dados representados por números, a pesquisa qualitativa veio para somar e possibilitar uma dimensão política e interativa, como bem lembra Socorro Osterne (2001:40): *Na pesquisa qualitativa, todos os fenômenos são importantes e preciosos: a incidência das manifestações e sua circunstancialidade, frequência e a interrupção, o silêncio e a fala. É preciso encontrar o significado oculto e significado manifesto.*

Levando em conta a natureza da pesquisa, a abordagem ocorreu por meio das análises das técnicas de questionários e de entrevistas semi-estruturadas, sem deixar escapar o registro da palavra daqueles que, em depoimentos, expressaram suas versões de uma realidade que a investigação buscava. Portanto, sem estar presa somente a um recurso, entre vários a que se podia recorrer, a opção ficou por uma metodologia em consonância com o pensamento de Bourdieu (2005), com base numa atividade relacional com o real, qual seja, problematizar um caso de política pública, o PNEF. Assim sendo, como recomenda Bourdieu (2005), com a vigilância na utilização das técnicas, questionários e entrevistas, as escolhas se deram atendendo suas particularidades, ao serem aplicadas aos seguintes públicos:

- os questionários foram fundados nos objetivos previstos pelo PNEF e respondidos pelos educadores (representantes do Núcleo Gestor - Diretor, Coordenador de Gestão, Coordenador Financeiro, Coordenador Pedagógico e Secretário Escolar, e ainda professores) e alunos. A abordagem ocorreu com a escolha de uma ou mais escolas representadas pelas secretarias regionais de Fortaleza e pela Seduc. Após a escolha das escolas, foram selecionados especificamente os educadores e alunos que estavam disponíveis no ato da aplicação dos instrumentos de pesquisa, sempre respeitando a seleção das unidades escolares que haviam sido selecionadas para se envolver na disseminação em educação tributário/fiscal pela Coordenação do PNEF no Estado.
- as entrevistas sucederam com coordenadores do PNEF no Estado do Ceará, com o Núcleo Gestor das escolas e com professores, enfatizando principalmente os seus sentimentos, impressões e experiências, utilizando as seguintes questões em relação à educação tributária/fiscal: disseminação; fatos que contribuíram ou não para implementação; e pontos fracos e fortes. Ao se conduzir a entrevista, deu-se preferência às perguntas temáticas, seguidas da fala do entrevistado. A opção pelo tipo de entrevista semi-estruturada possibilitou a pré-formulação das questões.
- a todos os sujeitos que se dispunham registrar as suas vivências diretas ou indiretamente em educação fiscal/tributária.

No instrumento questionário, optou-se pela não-identificação dos nomes dos informantes para que se pudesse alcançar respostas com maior liberdade e mais precisas. O critério estabelecido para as entrevistas, no entanto, foi o da qualificação social, ou seja, por categoria (professores, gestor), mas de certa forma sendo identificada por alguns entrevistados e pela a escola a qual eles pertencem.

Tanto as entrevistas como os questionários atenderam a um trajeto, com algumas peculiaridades. Ambos se apoiaram nas categorias analíticas (cidadania tributária/fiscal; educação tributária/tributária fiscal; função socioeconômica do tributo.

Para tanto, ficou definida a aplicação da pesquisa com a abordagem quantitativa descritiva, para assim investigar as características de fatos ou fenômenos, empregando a análise qualitativa. Como instrumento, recorreu-se à coleta de dados dos questionários elaborados com arrimo nos fundamentos dos objetivos da educação tributária/fiscal.

Os questionários apresentaram questões fechadas e abertas, conforme a natureza da pergunta pretendida. Dentre os itens abordados nestes instrumentos, foram, de um modo geral, as seguintes questões:

- nível de atuação das ações do programa de educação fiscal junto à comunidade escolar;
- relação entre Coordenação Estadual de Educação Fiscal e disseminadores em educação fiscal/tributária;
- atuação do disseminador fiscal (educadores capacitados em educação tributária/fiscal pelo PNEF para disseminarem(multiplicarem) este tema junto aos alunos da escola pública e indiretamente na sociedade); e
- nível de conhecimento sobre a função socioeconômico do tributo;

Já a técnica do registro da fala dos sujeitos disponíveis em conceder o seu depoimento, se deu em conversas informais, em escuta de palestra, em seminários, em jornais, em correios eletrônicos.

Quanto ao momento da aplicação dos instrumentos de coleta de dados, este aconteceu primeiramente com a visita às escolas, realizando encontros com os educadores (Núcleo Gestor, professores) e alunos, de forma que se pudesse explicar a importância da pesquisa e esclarecer as dúvidas de questões solicitadas.

Como a abordagem quantitativa não se prendeu apenas a números, as interpretações qualitativas tornaram os dados numéricos mais expressivos. Desse modo, os dados resultantes da pesquisa foram tabulados (questionários) e transcritos (entrevistas) para que em seguida pudessem ser analisados e servissem de subsídios ao desenvolvimento do trabalho quanto a confluência entre a teoria e a prática.

A pesquisa foi além do uso desses instrumentos (questionários e entrevistas), pois outro critério de abordagem foi utilizado para desvendar o modo como os sujeitos envolvidos com educação fiscal formulam os seus significados e os inserem no seu cotidiano escolar, daí observar os fatos do cotidiano dos sujeitos investigados, seja em conversas coletivas, seja escutando os professores falarem sobre o assunto em relação as suas experiências. E foi nessa proximidade, com os agentes investigados que, ao ouvir os seus depoimentos, ao perceber os

seus silêncios, pôde-se transformá-los em fonte permanente da investigação e em seguida da análise.

A análise desenvolvida refere-se às representações vivenciadas pelos educadores (professores e representantes do núcleo gestor), alguns dos alunos das unidades escolares selecionadas onde envolvem com o PNEF e ainda representantes da Coordenação Estadual do PNEF, para que a participação dos sujeitos no âmbito interpretativo trouxesse à pesquisa maior aproximação científica.

Na análise de dados quantitativos, foram empregadas técnicas de coleta, tratamento e análise de dados quantitativos com uso de medidas e procedimentos estatísticos dos questionários, mas possibilitando, também, a compreensão das relações no sentido qualitativo.

A identificação das categorias empíricas acontece de forma operacional, numa abordagem não só objetiva, mas, também, subjetiva, ao analisar as falas, gestos, dissimulações, o silêncio dos sujeitos expresso pelos questionários, pelas entrevistas e anotações aleatórias. Desse modo, em função das percepções observadas e registradas sobre a pesquisa, foram estas interpretadas e analisadas no decorrer do trabalho.

Por conseguinte, ao se estabelecer as inter-relações dessas categorias (analítica e empírica) e os referenciais teóricos, aproximam-se as respostas às questões da pesquisa com base nos objetivos que a fundamentam e se materializam como produto final da investigação. Neste estágio, admite-se que os vínculos teoria-prática substanciados pela teoria permitam não o estágio final, mas o momento provisório, conforme trata Minayo (2007:27):

O ciclo de pesquisa não se fecha, pois toda pesquisa produz conhecimento e gera indagações novas. Mas a idéia do ciclo se solidifica não em etapas estanques, mas em planos que se complementam.

Ao alcançar a análise final, promovem-se relações entre o concreto e o abstrato, entre o geral e o particular, entre a teoria e a prática e, ao retomar as questões categorizadas empiricamente relacionadas às respostas dos pesquisados, fundadas nas categorias analíticas, percebe-se que muitas delas surgem e parte delas sem resposta, mesmo porque a idéia não é apresentá-las, mas suscitar dúvidas. Todo esse percurso de comentários traçado reforça ainda mais a premissa de que as categorias analíticas, de alguma forma, estão presentes no campo empírico.

Assim sendo, alicerçadas nas categorias analíticas, as categorias empíricas vão se revelando na sua forma operacional e, para melhor compreensão da articulação entre teoria e empiria, as informações foram organizadas no tópico a seguir, nos segmentos:

- a) educadores (professores/representantes do núcleo gestor da escola); e
- b) aluno

No segmento educador, os tópicos recobrem todas as questões enunciadas no questionário e na transcrição das entrevistas. Os tópicos estão assim redistribuídos:

- I- mostra o perfil dos agentes pesquisados;
- II- informa a atuação da Coordenação do PNEF com as ações do programa de educação fiscal junto à comunidade escolar;
- III- busca-se compreender a dimensão alcançada pela educação fiscal/tributária na escola como normas e expectativas; e
- IV- trata-se de conhecer a ação do disseminador fiscal/tributário em relação a alcançar os objetivos da educação fiscal/tributária.

No segmento aluno, constam os seguintes tópicos:

- I- apresenta o perfil dos agentes pesquisados;
- II- informa o nível de conhecimento do aluno sobre os objetivos da educação fiscal; e
- III- mostra o nível de atuação do programa de educação fiscal junto à comunidade escolar.

O reconhecimento do tema em foco, por todos aqueles envolvidos na pesquisa, é relevante, no entanto, o desafio maior consiste em reconhecer até que ponto há compreensão por parte dos sujeitos investigados sobre a dimensão crítica do tema educação tributário/fiscal. A questão se pauta em desvendar como é acolhida e compreendida a implementação da educação tributária/fiscal na escola.

2.2. Universo da Pesquisa

Para efeito desta pesquisa, no universo da educação fiscal/tributária do município de Fortaleza, Estado do Ceará, ficou assim definido: os educadores que trabalham nas escolas

públicas envolvidas com PNEF; os alunos das respectivas escolas; e os coordenadores ou representantes do PNEF da Secretaria da Fazenda do Estado e Secretaria da Educação Básica.

2.3. Amostra

A escolha do universo teve como parâmetro os educadores que trabalham nas escolas públicas do Estado e da Prefeitura Municipal de Fortaleza, de Ensino Básico envolvidas com o PNEF. Para tanto, nesta pesquisa as amostras selecionadas para aplicação dos instrumentos de coletas de dados – questionários e entrevistas semi-estruturadas – foram assim definidas (Quadro 01):

Quadro 01 – Grupos selecionados para a pesquisa a partir das 272 escolas envolvidas com o PNEF

PESQUISADOS	UNIVERSO	AMOSTRA	
		Questionários	Entrevistas
Educadores (professores/representantes do Núcleo Gestor)	551	95	20
Coordenadores Representantes da SEFAZ e SEDUC	02	-	02
Alunos	2655	163	-
TOTAL		258	22

Em síntese, a seleção da amostra para aplicação dos instrumentos mencionados (questionários e entrevistas) procedeu do seguinte modo:

Questionários

- os educadores (professores e representantes do Núcleo Gestor) das escolas que foram arregimentadas para participarem dos cursos de extensão sobre PNEF, promovido entre 2002 à 2006;
- os alunos da rede de ensino público do município de Fortaleza, tanto estaduais como municipais que estudam nas escolas selecionadas acima.

Entrevistas Semi-Estruturadas

- os coordenadores ou representantes da educação tributária/fiscal do Estado da SEFAZ e da SEDUC;
- alguns representantes do Núcleo Gestor da Escolas pesquisadas, tomados aleatoriamente e que aceitaram colaborar com a pesquisa ;
- alguns professores que se mostraram disponíveis em ser entrevistados.

Por se tratar de uma investigação quanti-qualitativa, e a pesquisa quantitativa se prestar a uma população finita, o tamanho da amostra correspondente aos educadores (professores/representantes do Núcleo Gestor) e alunos, ficou definido pela fórmula abaixo:

$$n = \frac{z^2 pqN}{(N-1)e^2 + z^2 pq}$$

na qual:

n = tamanho da amostra,

z = 1,96 (para o intervalo adotado de 95%),

e = 0,05 (erro adotado),

p = 0,5 (proporção populacional que garante o maior intervalo possível),

q = 1 - p = 0,5.

Portanto, foi pesquisado um número de 95 educadores equivalente ao universo total dos educadores (professores e representantes do núcleo gestor) das escolas públicas de Fortaleza envolvidos em educação tributária/fiscal, bem como um número 163 alunos que estudam nas devidas unidades escolares, conforme amostra estatística. Isto implica dizer que esse universo de informantes estava distribuído em um total de 272 escolas no Município de Fortaleza selecionadas para participarem do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) nos anos de 2000 a 2006.

Por fim, após a constituição dos questionários e entrevistas, foram desenvolvidas minutas (apêndices) para se chegar a uma amostra final, que se encontram no final do trabalho.

As respostas obtidas dos investigados (educadores e alunos) estão anotadas em questionários e entrevistas-padrão, minutas (apêndices 01-04), com os dados tabulados e análise crítica, mostrando os seus resultados e algumas inferências no transcorrer deste trabalho. Quanto às expectativas dos entrevistados, em relação ao Programa de Educação Tributária, estão transcritas no decorrer também da dissertação, bem como o registro de declarações, opiniões e implicações de todos aqueles que assim representaram importância.

No que se refere ao perfil (professores/representantes do Núcleo Gestor) e, do grupo do segmento aluno, representantes da comunidade escolar, estão delineados conforme os itens abaixo:

a) Segmento Educador (professores / representantes do Núcleo Gestor).

I - Perfil dos Agentes Pesquisados

De acordo com os questionários aplicados, o que se pôde constatar com referência ao perfil do pesquisado (segmento educador) foi o seguinte: a atuação muito expressiva do sexo feminino, chegando a 75% do total (TABELA e GRÁFICO 01).

SEXO		
Tabela 01		Gráfico 01
CATEGORIA	FREQÜÊNCIA	%
Masculino	20	21
Feminino	75	79
TOTAL	95	100

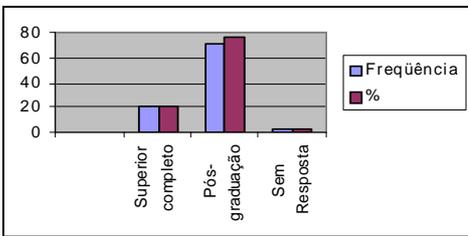
O nível de formação dos educadores é bastante elevado, com preponderância de pós-graduados em 72 %, enquanto 20% com superior completo (TABELA e GRÁFICO 02). Uma evidência que o grau de esclarecimento dos agentes educacionais está condizente com o que se espera dos disseminadores para trabalhar com o conteúdo proposto pelo PNEF.

GRAU DE INSTRUÇÃO - Educador

Tabela 02

Gráfico 02

CATEGORIA	FREQÜÊNCIA	%
Superior Completo	20	21
Pós-graduação	72	76
Sem Resposta	3	3
TOTAL	95	100



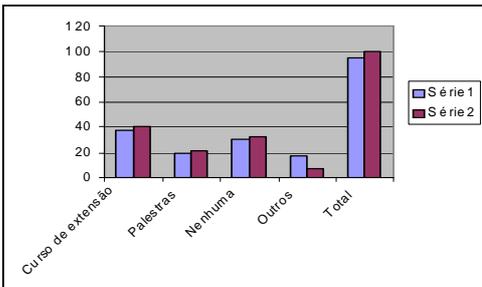
Quanto ao processo de formação em Educação Fiscal, 38% dos educadores que trabalham em escolas envolvidas com o PNEF já participaram do Curso de Extensão, 20% de palestras; 17% em outros cursos e 30% não tiveram nenhuma participação. De certa forma, há uma demonstração razoável da representabilidade (TABELA e GRÁFICO 03), ou seja, 68% dos educadores têm algum conhecimento sobre o tema.

PARTICIPAÇÃO NO PROCESSO DE FORMAÇÃO EM EDUCAÇÃO FISCAL -Educador

Tabela 03

Gráfico 03

CATEGORIA	FREQÜÊNCIA	%
Curso de extensão	38	40
Palestras	20	21
Nenhuma	30	32
Outros	17	7
TOTAL	95	100



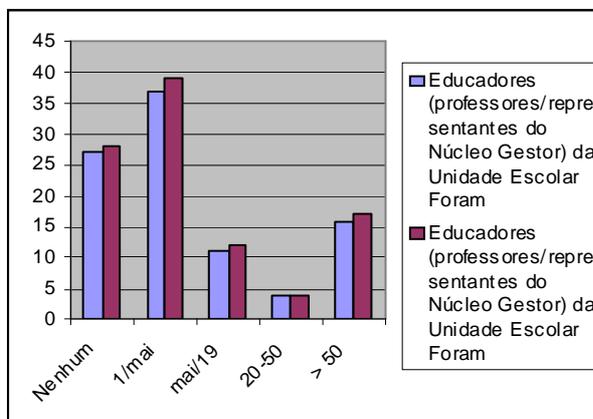
A informação sobre do número de professores dessas mesmas escolas que tomaram conhecimento sobre educação fiscal chegou a 28%, podendo então deduzir-se a falta de sintonia entre a escola e o PNEF (TABELA e GRÁFICO 04), diferentemente do que se propaga quanto as metas propostas pelo PNEF.

EDUCADORES (professores / representantes do núcleo gestor) QUE TRABALHAM E FORAM ESCLARECIDOS SOBRE EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA/FISCAL

Tabela 04

Gráfico 04

NÚMERO DE EDUCADORES	TRABALHAM COM EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA/FISCAL	
	FREQÜÊNCIA	%
Nenhum	27	28
1- 05	37	39
05-19	11	12
20-50	04	04
> 50	16	17
TOTAL	95	100



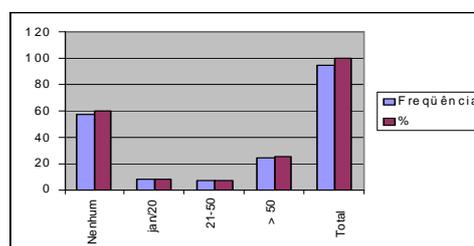
A informação dada pelos Educadores que trabalham nessas escolas é que cooperaram de certa forma com o respectivo corpo discente, desenvolvendo muitas vezes, projetos, inserindo o conteúdo de educação tributária fiscal no currículo escolar e mesmos outras atividade. Essa informação, todavia, não condiz com os dados emitidos pelos alunos, pois 60% dos pesquisados não tiveram ciência sobre o PNEF (TABELA e GRÁFICO 05).

NÚMERO DE ALUNOS QUE ESTUDAM EM ESCOLAS ENVOLVIDAS COM EDUCAÇÃO FISCAL QUE TOMARAM CIÊNCIA SOBRE EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA / FISCAL

Tabela 05

Gráfico 05

	ALUNOS	
	FREQÜÊNCIA	%
Nenhum	57	60
1- 20	8	08
21-50	7	07
> 50	24	25
TOTAL	95	100



3. O ESTADO E O ESTADO TRIBUTÁRIO/FISCAL NO TRANSCURSO DA HISTÓRIA

O Estado brasileiro é financiado, principalmente, pelos tributos cobrados da sociedade, concebidos pelo sistema tributário, o qual define quais tributos serão cobrados, quanto, como e de quem. O desconhecimento, porém por parte da maioria da nossa população, quanto à sua condição de contribuinte e financiador do Estado, faz com que sua atitude de cidadão seja passiva, ignorando que a cobrança desses tributos muitas vezes é abusiva e o retorno à sociedade, nem sempre, é correspondido.

Nota-se, por conseguinte, que, ao representar um Estado tributário/fiscal, este procura justificar a sua atuação de forma estritamente objetiva, formal, fundamentando-se em um positivismo flagrantemente imperioso, deixando em segundo plano os valores que deveriam orientar a sua atuação.

Nessa conjuntura, convive-se com a escola pública na qual o PNEF foi implementado, e ao aproximar-se da realidade, compreende-se o jogo de interesses imbricado. Apesar das iniciativas de algumas escolas, com projetos que despertam o interesse sobre educação tributária/fiscal, em outras se percebe o desprezo em relação à escola pública, principalmente no que diz respeito à continuidade e permanência de atividades que correspondam às mencionadas, como revelam alguns dos entrevistados:

O projeto é interessante, deve ser trabalhado de forma simples como tema transversal em todas as disciplinas. O grande problema é que após a sensibilização dos educadores não houve a continuidade do trabalho de disseminação da educação tributária na escola e comunidade como haviam anunciado no início do programa (Entrevista: coordenadora de gestão de uma escola pública de Fortaleza)

Voltando ao tempo, as concepções de Estado passaram por inúmeras modificações no transcurso da história. Para encontrar as condições de constituição do Estado, buscando suas relações extrínsecas e intrínsecas com a organização humana, problematizando seu aspecto fenomenológico³, vale o debate teórico com os mais variados autores. Muitas são as visões de Estado que variam de acordo com a perspectiva histórica e se fundam nos diversos debates clássicos da política (MAQUIAVEL, HOBBS, HEGEL, MARX, WEBER, BOBBIO E GRAMSCI). Numa expectativa de buscar significados leva-se em conta o cuidado para que os conceitos de Estado não sejam confundidos com o de Governo, uma vez que, algumas análises sobre políticas públicas provocam este equívoco. Daí o conceito de Estado, neste

trabalho, respeitar às argumentações de autores que contribuam para a compreensão da natureza do Estado na sua condição (relação, moral e ética), com significados que se batem, confluem e se contradizem no decorrer dos tempos, fundamentalmente, na Era Moderna.

3.1. Estado no Transcurso da História

Todos os Estados, todos os domínios tiveram e têm poder sobre os homens, são Estados e são ou repúblicas ou principados (MAQUIAVEL, 2005:29).

O conceito de Estado nasceu do termo *polis*, na Grécia, *civitas* em Roma e estado durante a Idade Média (BONAVIDES, 2003), tendo, no entanto, Maquiavel como introdutor desse termo na literatura política, em sua obra *O Príncipe*, escrito em 1513. Foi a partir daí que a palavra Estado, na acepção moderna, começou a ter sentido no território italiano. O certo é que, após o século XVI, o termo “*stato*”, advindo da Itália, se aliou à linguagem corrente, se universalizou, para assinalar todo Estado, na tradução correlata de qualquer língua (MENEZES: 1999).

Maquiavel, quando escreveu *O Príncipe*, a conjuntura de até então era marcada pelo mercantilismo (2005). Na sua concepção, o Estado está inserido no plano da ética, no patamar do que Weber discorda, e chama de *ética da responsabilidade*, e não a *ética da consciência*, ou seja, a ética que analisa as ações não em função da hierarquia interna de valores, mas sim em vista das implicações. Daí o fato, não tão justo, da célebre máxima: *os fins justificam os meios*.

Maquiavel advoga um Estado independente, conselheiro sobre assuntos de especial interesse do príncipe, de muitos governantes, dos poderosos de seu tempo. Viveu no período quando as discórdias em razão da alta carga tributária cobrada já existiam. Eram gastos relativos ao Estado e, como conselheiro do príncipe, sugeria prudência e a não-suspensão da atividade produtiva com a exigência de altos impostos ou atos confiscatórios. Nesse sentido escreveu:

Os príncipes devem demonstrar também apreço pelas virtudes, dar oportunidade aos mais capazes e honrar os excelentes em cada arte. Devem, além disso, incentivar os cidadãos a praticar pacificamente sua atividade – no comércio, na agricultura ou em qualquer outro ramo profissional. Assim, que uns não deixem de aumentar seu patrimônio pelo temor de que lhes seja retirado o que possuem, e outros não deixem de iniciar um comércio, com medo dos tributos, devem os príncipes, ao contrário, instituir prêmios para quem é ativo e procurar de um modo ou de outro melhorar sua cidade ou seu Estado. (MAQUIAVEL, 2005: 134).

Não definiu, entretanto, o Estado, mas limitou-se à formação de um ponto de vista, determinando-o como soberano, ao explicar que o Estado possui prerrogativas do uso legítimo da força para interferir além do bem o do mal. Com exclusividade e perfeição, infere sobre as questões internas e externas de uma sociedade, ao assinalar que o seu fim é a sua própria grandeza e prosperidade; ao entender que o Estado regulariza as relações entre os homens, conserva o bem e evita o mal; e ao ver que as leis devem ser fundadas nas práticas dignas da sociedade. Em contrapartida, se mostra contraditório, quando pensa que no Estado, tudo é permitido, desde a infração de leis (MAQUIAVEI: 2005).

Embora suas idéias sejam conflitantes, o foco sempre foi o *Estado*, não aquele imaginário e que nunca existiu; mas aquele que é competente de atribuir à ordem. O *Estado* no sentido de Nação, de congregação de pessoas com um fim comum; o autor preferia estudar os fatos como eles são na realidade.

Trazendo para os dias de hoje, a título de exemplo, a pesquisa empírica nas escolas, sobre a implementação da educação tributária/fiscal, desvenda os fatos de uma realidade, que dificilmente poderia ser constatada de outra forma. Isso nos remete ao PNEF, como política pública, que envolve pessoas para atingir um fim comum, mas, ao atuar na prática, não tem revelado essa expectativa. Ora, a atuação da Coordenação do PNEF com as ações do programa de educação fiscal, junto à comunidade escolar, mostrou que somente 11% das escolas envolvidas com o PNEF em Fortaleza são monitoradas pela Coordenação Estadual de Educação Fiscal. A divulgação do Programa Educação Fiscal para os servidores públicos da escola chega apenas a 12%. A sensibilização, mobilização, implantação e implementação de estratégias e projetos de educação fiscal junto à comunidade escolar praticamente não existem, pois apenas 5% do total estão sendo assistidos pela Coordenação do PNEF no Estado, conforme identificam a TABELA e o GRÁFICO 06:

AÇÕES DO PROGRAMA DE EDUCAÇÃO FISCAL JUNTO À COMUNIDADE ESCOLAR - Coordenação Estadual de Educação Fiscal

Tabela 06

Gráfico 06

CATEGORIA	Sim	%	Não	%	NR	%
Monitoramento e avaliação das ações do PNEF na unidade escolar pela Coordenação Estadual de Educação Fiscal	10	11	85	89	-	-
Divulgação do Programa Educação Fiscal para os servidores públicos da escola?	11	12	84	88	-	-
Sensibilização, mobilização, implantação e implementação de estratégias e de projetos sobre educação fiscal junto à comunidade escolar?	5	5	60	63	30	32

Daí se perceber que a política pública, no caso o PNEF, expressa um plano de intenções que não chega a convencer os educadores, nem a sociedade no modo geral. Além do resultado desprovido de iniciativas, foi ainda identificado o fato de que os pontos fracos superam os pontos fortes do PNEF, pois a apreciação dos educadores revelou que:

Pontos Fracos: [...] falta de interesse da comunidade educativa; falta de material didático; falta de material humano (profissionais preparados para desenvolver o assunto); falta de espaço físico adequado; ausência de articulação na escola; ativismo na escola; falta de divulgação do tema no Projeto Pedagógico.

Pontos Fortes: [...] já existe algumas iniciativas de ensino na escola; há alguns professores comprometidos; é uma oportunidade de exercer a cidadania [...].

Enquanto isso, a opinião de um representante da Coordenação Estadual do PNEF sobre estes mesmos pontos em relação à implementação na escola foram os seguintes:

Pontos fracos: recursos financeiros insuficientes; dificuldade de acompanhamento e monitoramento das ações dentro da escola.

Pontos fortes: discussão sobre cidadania presente em outros temas transversais; gestão escolar participativa; participação das secretarias estaduais de educação no grupo nacional de Educação Fiscal – PNEF;

No plano teórico, existe uma intenção da presença dos pontos fortes, mas a realidade é outra. De imediato há uma contradição, pois, ao se constatar a ausência do Estado, de início, observa-se que a insuficiência de recursos financeiros enseja a dificuldade de acompanhamento e monitoramento do programa, levando-o a não atingir os seus objetivos, conforme revela a TABELA e o GRÁFICO 06. Conviver com a inserção da educação tributária/fiscal na escola pública diante de um Estado fiscal/tributador se remete, portanto, a muitas instâncias e a quem confiaria à formação de cidadãos disseminadores não ao Estado exclusivamente, mas a sociedade civil que mais precisa se beneficiar com o que financia, que são os tributos.

Retornando aos teóricos, o dilema de Hobbes (1983) contrapõe a anarquia ao Estado opressivo, ao refletir sobre a ameaça do declínio do Estado à circunstância política da sua época. A concepção de Estado para Hobbes está centrada na teoria do contrato social, conforme certos parâmetros políticos, éticos e sociais que vigoraram no decorrer do século XVII. Para ele, o contrato tem o papel de proteger os indivíduos contra a violência de uns contra os outros. Assim sendo, acredita que os homens, na sua fragilidade, deveriam ser submetidos a um governo que fosse seguido por todos os integrantes do corpo social, e isto haveria de solicitar que esse governo tivesse a força total, porque, somente deste modo, estaria apto a corresponder à sua finalidade. Essa é a justificativa para o absolutismo, ao qual Hobbes não impõe um direito divino, como os teólogos políticos daquele momento. Diante das exigências do pacto social, todavia sugere então delegar o poder a um terceiro, o soberano, o chamado Leviatã, titular do Estado Civil, que seria superior às leis e a todos. O Estado é um fim, dizia Hobbes (1983:5): *Porque pela arte é criado aquele grande Leviatã a que se chama Estado, ou Cidade (em latim Civitas), que não é senão um homem artificial, embora de maior estatura e força do que o homem natural, para cuja proteção e defesa foi projetado.*

O período conflituoso vivido por Maquiavel e Hobbes historia um clima de inconstância política, vivido pela sociedade inglesa, na busca incessante de afirmação de um Estado absoluto, onde as forças feudais e populares acirravam numa disputa pelo controle sobre as monarquias nacionais, e conseqüentemente essas lutas geravam permanente instabilidade

(HUNT & SHERMAN: 2005). É neste contexto que tanto Maquiavel como Hobbes buscam defender, de maneiras distintas, a potência do domínio do Estado.

Na visão de Hobbes, o Estado aparece como uma restrição que o homem atribui sobre si mesmo, imposta ao modo de deter o estado de guerra de todos contra todos. É, por isso que Hobbes (1983) admite a presença da institucionalização do Estado de forma racional e determinada, a qual possibilita a troca de uma liberdade indefinida do Estado de natureza, contudo, de valor restrito, por uma liberdade controlada. Daí o Estado só se faz presente após a compreensão do homem nas suas relações sociais, ou seja, na compreensão de seus anseios, de suas paixões e dos recursos que estes empregam para realizá-los. Segundo o autor, há um antagonismo estrutural entre as leis da natureza, a exemplo da igualdade, da piedade, da justiça, e das paixões naturais dos homens, só sendo possível o domínio dessas paixões naturais mediante a coerção do Estado.

A presença do Estado racional ainda perdura nos dias de hoje, por vezes acreditada como necessária. Ao se tomar como exemplo a representação do Estado na implementação do PNEF, segundo um entrevistado, para efetividade da disseminação e inclusão da educação tributária/fiscal na escola, ela só acontece por pressão. Revela a rejeição dos professores de trabalhar com o tema, embora a maioria dos entrevistados registre opinião a favor da iniciativa, por acharem de extrema importância.

[...] O professor só trabalha sob pressão, conseqüentemente há uma apatia constante; [...] É um programa excelente, pois alerta os educadores de seus direitos e deveres, porém até agora não foi implementado a altura. [...] Apesar do material de educação fiscal chegar à escola os professores não demonstram interesse em utilizá-lo. (Entrevistas com educadores do sistema público de Fortaleza – Ceará).

Voltando à história, a formação dos Estados absolutos, no final da idade média assinala o início da transição de uma nova classe. É neste momento que os novos monarcas, freqüentemente, buscam o apoio da burguesia para derrotar os senhores feudais rivais e para unificar os territórios, transformando-os em um poder centralizado. Enquanto, na Idade Média, patrimonialista, o senhor feudal reserva-se dos meios administrativos, de fruir, com exclusividade, da cobrança de tributos, sobrepondo sua conveniente justiça e mantendo seu próprio exército, no Estado centralizado e institucionalizado, esses meios administrativos passam a ser patrimônio do rei. É essa, pois, a diferença que se estabelece na passagem do medieval para o Estado Moderno. A intervenção do Estado nos processos econômicos, primeiramente é explicada à luz da idéia medieval cristã, conforme a quem Deus outorgara o

poder de usá-lo em prol do bem-estar da sociedade. Deste modo, no começo do processo de transição para o capitalismo, o Estado assumiu parte destas funções, antes desempenhadas pela Igreja. Desde então, se percebe uma relação de continuidade entre o período medieval e o mercantilista, nos primeiros anos do século XVI, quando ocorrem grandes mudanças sociais e econômicas, mudanças essas, de caráter cumulativo e que já armavam o caminho para a consolidação do sistema capitalista (HUNT&SHERMAN:2005).

É nesse cenário, no qual Hobbes defende o Estado de natureza e a instauração do pacto constitutivo, que nasce a sua contribuição na formação do Estado Liberal. Embora seja contratualista, suas idéias foram questionadas, no que tange às concepções da liberdade, uma vez que, ao fazer analogia ao Estado de natureza, com a guerra de todos contra todos, reduz a concepção do contrato como aparelho de regramento dos interesses e vantagens individuais. A tese desenvolvida por Hobbes (1983), que afirma ser todo homem egoísta, frio, calculista e insensível, forneceu as bases para a concepção do liberalismo clássico. Defendia um Estado forte e para tanto sua teoria fundamentada no poder fiscal se justifica no custeio e uso das atividades tributárias do Estado (HUNT&SHERMAN:2005).

Trazendo para os dias de hoje, não seria factível proceder a uma discussão sobre as políticas públicas, no caso, o PNEF, desenvolvido em uma determinada sociedade, sem, pelo menos, aludir-se ao caráter histórico do Estado responsável pela sua implementação e concretização, e, para tanto, a presença de um Estado forte na perspectiva hobbesiana se sustenta na vontade de disseminar para o cidadão o reconhecimento dos seus direitos e deveres quanto à questão tributária. Por outro lado, o reconhecimento, também de uma contradição, ou seja, antagonismo entre os fatos vivenciados, a exemplo da escola brasileira, na qual seus profissionais (educadores) lutam pelos direitos, interesses individuais, mas ao mesmo tempo se constata a queda de qualidade do ensino e, no caso do PNEF, quando a educação chega à sala de aula, os professores não demonstram interesse em utilizá-la. São constatações registradas em entrevistas:

[...] A questão da educação tributária é fundamental. [...] o analfabetismo financeiro fiscal tributário contribui para o alheamento dos cidadãos e a leitura opaca do orçamento público. (Entrevista com educador do sistema público de ensino de Fortaleza - Ceará)

O Estado, para Hegel (1986), é bem diferente do pensamento de Hobbes. Ele não acredita que possa haver pactos recíprocos entre indivíduos. Quando faz menção ao Estado, refere-se a um Estado ideal, ético, com forma e conteúdo, composto de uma civilização e uma

cultura formada por suas instituições, lei, religião, arte, Filosofia etc. Não aceita um Estado formal, ou seja, burocrático, sem o conteúdo cívico-cultural, nem admite que possa existir um pseudo-Estado. Percebe que há uma constante disputa entre os poderes, quando na verdade o que se espera é que haja harmonia, que em cada função desempenhada deve-se conceber a idéia de Estado e não a de fragmento de Estado. Para ele o Estado é a superação das particularidades reintegrando-as em universalidade:

O Estado é a realidade em ato da Idéia moral objetivo, o espírito como vontade substancial revelada, clara para si mesma, que se conhece e se pensa, e realiza o que sabe e porque sabe. No costume tem o Estado a sua existência imediata, na consciência de si, no saber e na atividade do indivíduo, tem a sua existência mediata, enquanto o indivíduo obtém a sua liberdade substancial ligando-se ao Estado como à sua essência, como ao fim e ao produto da sua atividade (HEGEL:1986: 216).

Nesse sentido, é no Estado que se integram os direitos do indivíduo (da família e da sociedade civil) que, de certo modo, se integram por si mesmos no interesse universal. A sociedade civil se assenta como mediadora da eticidade entre a família e o Estado. Do mesmo modo, deve-se reconhecer que a sociedade civil hegeliana não significa absolutamente uma sociedade contraposta ao Estado, pois ela concebe o primeiro momento, ou seja, no processo de formação do Estado, como um instante que o próprio Hegel denomina *Estado do intelecto ou da necessidade* (HEGEL:1986).

A escola era vista por Hegel⁴ como um espaço próximo da comunidade. Defendia uma perspectiva dialética, de boa formação, de uma esfera mediadora que faz passar o homem do círculo familiar para o mundo. Para seu tempo a necessidade de exigência e rigor não deixou de ser pertinente porque uma boa formação é que se espera do aluno. Confrontando, atualmente, as escolas há exigências e responsabilidades ainda maiores. Agora, trata-se de uma educação que aproxima do acesso para todos, mas que conseguir associar a qualidade da educação está sendo bem difícil.

O pensamento de Hegel é muito presente na condição do Estado atual. Ao trazer especificamente a política pública em debate, o PNEF pode-se relativizar a todos os agentes que dela fazem parte, sejam os coordenadores nacionais, sejam os coordenadores estaduais, sejam os educadores, e perceber que as ações desempenhadas em prol da implementação da educação tributária/fiscal na escola se fragmentam como Estado. A integração das suas ações

⁴ Hegel e Educação, disponível em: http://64.233.169.104/search?q=cache:7LZCA K5aeYg :www. Eses .pt/usr/ramiro /docs/etica_pedagogia/HEGEL.pdf+hegel+hoje+escola&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=2&gl=br, acesso em 10.10.2006.

está fragilizada, pois a idéia de Estado que poderia estar presente em cada ação de cada um desses agentes, seja individualmente ou coletivamente, ainda não foi concebida.

Ora, esta concepção de Estado leva a conferir a ausência da percepção hegeliana pelos agentes que estão envolvidos na implementação do PNEF nas escolas. Embora enfrentem dificuldades, não se dão conta de que as funções por eles assumidas representam o próprio Estado, desprezam, não sustentam como uma ação de fortalecimento na construção da própria cidadania, ao argumentarem em seus depoimentos:

Falta de informação à comunidade; [...] o interesse para a disseminação do assunto deve surgir primeiro de cima para baixo, a escola não seria o obstáculo, mas a solução final; [...] os temas não estão incluídos nos currículos; [...] os professores não tem conhecimento e deixa de repassar informações preciosas; [...] falta de pessoal bem capacitado para repassar o tema; [...] falta de material de apoio para trabalhar com os alunos e a comunidade escolar; ausência de sensibilização da organização, da mídia, da direção, dos professores e funcionários; [...] falta disponibilidade do professor parar, e também tempo para repassar a formação para outros professores e conseqüentemente a comunidade escolar; [...] falta de acompanhamento das escolas; [...] a falta de importância dada ao assunto; falta de conhecimento e prioridade; [...] número limitado de vagas e falta de material. (Registro do questionário realizado com os envolvidos em Educação Tributário/Fiscal nas escolas públicas de Fortaleza).

Do mesmo modo, Estado compreende uma estrutura de poder que concentra, resume e põe em movimento a força política da classe dominante, mas Marx crítica a relação de dependência entre a sociedade civil e o Estado, pois vê o Estado como o fenômeno, e a sociedade civil como a realidade essencial. Para ele, é nela que o homem trabalha e vive sua vida concreta, já que o Estado nada mais é do que um instrumento de dominação da burguesia⁵. Essa posição contrária de Hegel se firma quando admite o surgimento do Estado na sociedade civil. Marx e Engel rejeitam categoricamente a concepção do Estado como *agente de interesse nacional*. Nesse sentido, contrariando uma tradição do pensamento político, eles declaram o seu modo de compreender essa instituição:

O Estado é a forma pela qual os indivíduos de uma classe dominante fazem valer seus interesses comuns e na qual se resume toda sociedade civil de um período, segue-se que todas as instituições comuns são mediadas pelo Estado e dele adquirem uma forma política. (MARX E ENGEL, 2005:98).

Mais concretamente, Marx e Engels distinguem o Estado como uma organização burocrática, ou seja, um conjunto de instituições e organismos, ramos e sub-ramos, com suas

⁵SCHWARTZMAN: Simon.Marx a Redução da Política, disponível em http://209.85.165.104/search?q+cachê: mmZrq_R6Q7iIJ:www.Schwartzman.org.br/Simon/reduc.htm+Simon+ Schwartzman +Hegel&ct=clnk&gl=langpt. Acesso em 02/02/2007.

respectivas burocracias. O Estado compreende uma *estrutura de poder* que concentra, resume e põe em movimento a força política da classe dominante, sintetizam Marx e Engels em sua obra *Manifesto Comunista* (2005:13): *O executivo do Estado moderno nada mais é do que um comitê para administrar os assuntos comuns de toda burguesia*. Por não aceitar o modelo de Estado capitalista, sistema fundado na exploração do trabalho, Marx e Engels não consentem o controle do Estado na Família e na Sociedade Civil, diferente do Estado de Hegel que pensava o *Estado-Comunidade*. A análise do Estado em Marx e Engels se deve a uma crítica à Filosofia do Estado de Hegel, que é vista como alegação do Estado capitalista. O Estado é o fenômeno e a sociedade civil a realidade efetiva.

Idéia de Estado oposta à de Marx e Engels se figura nas proposições de Max Weber (1982), quando argumenta que a sociedade humana não pode progredir apenas com a verdade crua, esquecida dos valores sociais, morais e políticos. O autor fala sobre o Estado-Cientista (CHÂTELET, 2000), em razão de manter-se contrário à uniformidade de pensamento, em defesa da cientificidade, pois, para ele, essa condição só prejudica o desenvolvimento humano e a liberdade de interpretação do mundo. Deste modo, o Estado é visto como: [...] *uma comunidade humana que pretende o monopólio do uso legítimo da força física dentro de determinado território* (Weber, 1982: 98).

Constituídas essa especificidade e a evidência em virtude de perceber que o Estado determina obediência, Weber elabora uma tipologia da dominação, embora não formule nenhuma lição política. Até-se a refletir sobre a separação entre o cientista e o político. Diante dessa posição, analisa a universalidade da burocracia no Estado moderno (CHÂTELET:2000).

De tal modo, o Estado para Weber é a instituição ou organização que, ao manter o monopólio do uso legítimo da força física, deriva a dominação no espaço e no tempo e concentra em si o monopólio da produção legislativa. Ele evidencia isso ao se referir aos aspectos que compõem a dominação legal no interior do Estado de Direito, ao explicar:

Dominação legal em virtude de estatuto. Seu tipo mais puro é a dominação burocrática. Sua idéia básica é: qualquer direito pode ser criado e modificado mediante um estatuto sancionado corretamente quanto à forma (...) Obedece-se não à pessoa em virtude de seu direito próprio, mas à regra estatuída, que estabelece ao mesmo tempo a quem e em que medida se deve obedecer. Também quem ordena obedece, ao emitir uma ordem, a uma regra: à "lei" ou "regulamento" de uma norma formalmente abstrata (...) Seu ideal é: proceder sine ira et studio, ou seja, sem a menor influência de motivos pessoais e sem influências sentimentais de espécie alguma, livre de arbítrio e capricho e, particularmente,

"sem consideração da pessoa", de modo estritamente formal segundo regras racionais ou, quando elas falham, segundo pontos de vista de conveniência "objetiva". (WEBER, 1979: 128-129).

O Estado racional de Weber é o próprio ideal do Estado de Direito moderno e também racional, afirma Norberto Bobbio (1986). Firma-se entre os séculos XVIII e XIX, e também caracteriza-se por ser um Estado, que, segundo ele, baseia sua dominação em leis que são fundadas em princípios como: imparcialidade, impessoalidade, e objetividade. É o Estado *legal*. Não importa saber se Weber era antimarxista; o importante para ele é perceber a sua desesperança em face da sociedade burocrática que elimina o indivíduo.

O alcance dessa história chega ao Brasil. Nossa decadência está à sombra da colonização (século XIX), a do patrimonialismo ibérico que herdamos. Desse legado, ficou o sinal de Estado duramente autônomo em relação à Sociedade Civil, comprometendo a história das instituições com visões organicistas da vida social e levam à afirmação da racionalidade burocrática em detrimento da racional-legal (Faoro: 2001).

Apontando ao Brasil, essa história chega à sociedade civil, à escola, carregada de burocracia, contribuindo para emperrar o andamento das políticas públicas, que em seus passos lentos não deixam florescer a vontade da população; a exemplo do PNEF, que, numa tentativa de promover a educação tributária/fiscal nas escolas, faz parcerias entre órgãos do Governo, e, ao dividir suas atividades, tenta viabilizar a operacionalização do Projeto, embora tenha na Secretaria da Fazenda - SEFAZ seu representante, o responsável pelos recursos advindos do Ministério da Fazenda. Diante da precedência desta Secretaria, fica mais visível, tanto para o setor público como para a sociedade, a sua atuação, gerando certo constrangimento, uma vez que propicia disputas de interesses entre os demais setores governamentais envolvidos. Pressupõe que o aporte financeiro também crie certo envolvimento entre estas partes e que depende de forma direta do quanto os recursos provenientes dessa ação pública representam para estes órgãos governamentais. Conseqüentemente, a disputa pela dominação do projeto e a burocracia entremeadas nestes processos emperram o andamento das ações, revelando que este perfil de políticas públicas, mesmo ancoradas no discurso da solidariedade, não atinja o seu alvo maior, que é o aluno.

Embora se sustente que o poder do Estado é um aparelho de dominação política de uma classe sobre a outra, há uma imprecisão: dominação ocorre do político em relação ao âmbito jurídico? Do ideológico em relação ao econômico? A questão das superestruturas se resume na tese do simples reflexo do econômico pelo político. Formada a polêmica sobre o

economicismo, Gramsci, sem renunciar ao materialismo histórico, justifica essa situação ao apresentar o conceito de hegemonia. Emprega o termo hegemonia no aparelho político e cultural das classes dominantes (sociedade política) e em aparelho privado de hegemonia (sociedade civil). Segundo Gramsci, o Estado, representado pelo chefe de Estado, líder político ou partido, significa um elemento equilibrador e defensor dos interesses sociais, e, ao exercer a função hegemônica e o poder de fato, confiado pela sociedade civil, esta se articula com a sociedade política, podendo, assim, criar um sistema não sustentado pelo Direito Constitucional positivado, mas fundado em princípios. Daí afirmar: *só um sistema de princípios que afirma como objetivo do Estado o seu próprio fim, o seu desaparecimento, reabsorção da sociedade política* (GRAMSCI, 1989:102).

De regra, na visão de Gramsci, o Estado é, ao mesmo tempo, força e consenso. A função do Estado é cultivar o consenso das classes dominadas. Por Estado, ele entende que a sociedade política seja representado pelas instituições públicas como o governo, os tribunais, o exército e a polícia. Embora esteja a serviço de uma classe dominante, o Estado não se conserva somente pela força e pela coerção legal; sua dominação é bem mais perspicaz. Por meio de variadas formas e sistemas, até mesmo e especialmente, através de instituições, o Estado se sustenta e se reflete como instrumento de uma classe, também erguendo o consenso no centro da sociedade. Deste modo Gramsci expande a visão marxista do Estado, explicando o Estado como um ente que a tudo compreende, o qual é formado pela sociedade política e sociedade civil (GRAMSCI, 1989).

Nesse sentido, o significado de Estado do ponto de vista gramsciano, formado pelos os agentes da Sociedade Civil (escolas, associações, igrejas, meio de comunicação, os partidos, os sindicatos, defesa e preservação do meio ambiente na busca de seus mais variados interesses), a quem chama de aparelho de hegemonia, ainda não compartilham como um todo. É nessa concepção, segundo Sales (2005) que a gestão de representantes governamentais e civis passa a ser denominada de Estado ampliado.

Portanto, são diversas as relações entre governo e representantes da Sociedade Civil, no plano nacional e internacional que, ao formar parcerias, o governo assegura e mantém o domínio do capital. Essa articulação abrange praticamente todas as atividades econômicas, sociais e culturais, até a coleta de impostos, segurança e diplomacia que já são visíveis nos últimos tempos. É uma maneira inadequada de conduzir a sociedade notada nos dias de hoje e

que deixa dúvidas se o denominado de Estado Mínimo ou Estado Neoliberal não está desviando a sua real finalidade. Na acepção de Gramsci, comenta Sales (2005:85) que:

A este modo de gerir atualmente a sociedade se está, talvez inadequadamente, chamando de neoliberal, ou Estado Mínimo. Na perspectiva de Gramsci seria mais adequado falar de Governo Mínimo e Estado Ampliado, tendo em vista que as organizações dos empresários e dos grupos subalternos estão fazendo, eles mesmo, ou em relação orgânica com o governo, a gestão direta de alguns de seus interesses e definindo o que, ainda, cabe exclusivamente ao governo que nas sociedades capitalistas, foi e continua sendo fundamentalmente gestor dos interesses dos empresários e da ordem capitalista.

Até o tempo da teoria marxista, se concebia o Estado como alguma coisa separada da sociedade civil, que deveria ser abolido no momento que se eliminasse a divisão de classes dentro da sociedade. Nesse contexto, observa-se a separação entre Estado e sociedade, mesmo que a existência do primeiro estivesse ligada a certas condições encontradas na segunda.

Assim sendo, reportando-se aos clássicos como Hobbes, Hegel, Max Weber e Marx, o Estado exerce a função de assegurar, seja pela força ou coerção, caso seja necessário, a ordem na adversidade e no antagonismo de interesses da sociedade. Conseqüentemente, o Estado é basicamente uma função, deixando o monopólio da execução para o governo, como lembra Sales (2005).

Para Gramsci, o conceito de coerção e ainda o de extinção do Estado são vistos sob um novo prisma. A projeção gradativa da sociedade política pela sociedade civil, como gerente de seus aparelhos privados de hegemonia, ocupa um novo lugar; do Estado-coerção, cede aos poucos o espaço reservado ao Estado-ético e reserva-se em explicar que

O fato da hegemonia pressupõe indubitavelmente que se deve levar em conta os interesses e as tendências dos grupos sobre os quais a hegemonia será exercida; que se forme certo equilíbrio de compromisso, isto é, que o grupo dirigente faça sacrifícios de ordem econômica-corporativa. Mas também é indubitável que os sacrifícios e o compromisso não se relacionam com o essencial, pois a hegemonia é ético-política também é econômica. Não pode deixar de se fundamentar na sua função decisiva que o grupo dirigente exerce no núcleo decisivo da atividade econômica. (GRAMSCI,1989:33).

O Estado, na proposta de Gramsci, alarga-se, passando a ceder sempre mais espaço às ações civis, as quais são visualizadas de maneira opaca nas escolas investigadas. As ações relativas à implementação do PNEF, não tem demonstrado continuidade satisfatória. Dessa forma, o campo das subjetividades, das idéias e da cultura, representados pelos sujeitos da escola, que poderiam tornar instrumentos de aperfeiçoamento da sua comunidade e de sua sociedade, não estão resguardando as classes desfavorecidas da obtenção de oportunidades para romper com

a subalternidade e assumir maior protagonismo social. O que parece existir é uma omissão na apropriação de uma política pública, revelando, portanto, a própria ausência da sociedade civil representada pela escola; uma escola que, ao fazer parte da sociedade civil, *sente na pele as dificuldades para exercer sua cidadania* (Entrevista com professora da rede pública de ensino de Fortaleza).

Uma escola pública que, ao se deparar com tais dificuldades, aponta questões relativas à inclusão da educação fiscal/tributária no seu espaço, conforme revelam alguns entrevistados na investigação:

[...] O fato de não haver transparência e, não tomar conhecimento do montante dos recursos para tal finalidade, leva ao caos que estamos vivendo dos desmandos divulgados pela imprensa. Portanto, para minimizar o problema a população através da educação fiscal, no caso, poderia tomar conhecimento do valor quantitativo e, com a implementação das políticas públicas (PNEF), poder acompanhar com mais proximidade o destino dos recursos públicos. [...] A falta de interação do tema leva ausência de conhecimento de seus direitos, tolhendo a pessoa a reivindicar junto ao governo. [...] De posse do conhecimento posso ser olheira do processo do sistema financeiro do país. (Entrevista com professora da rede pública de ensino de Fortaleza).

Remontando ainda ao pensamento de Gramsci, em relação ao conceito de *Estado Ampliado*, Sales (2005) considera que a configuração distorcida atual não deixa de ser um retrocesso de um governo que ambiciona o privilégio exclusivo da gestão da sociedade. Ora, o sistema neoliberal, quando faz referência à importância do duvidoso *Estado Mínimo*, na atual gestão pública, se mostra adverso. A estabilidade carente de justificação histórica é incapaz de assumir com eficiência e efetividade as novas tarefas exigidas pelo processo civilizatório, pois o que se percebe é a ampliação de interesses organizativos e corporativos dos investimentos capitalistas. Nesse entendimento, quando a discussão é a cidadania tributária/fiscal participativa seus agentes insinuam encontrarem-se de certa forma equivocados, sem definir qual o rumo a ser tomado. A percepção de Sales (2005:85) é bastante clara, quando recomenda mudança de atitude da sociedade, fazendo uma crítica no modo de agir da maioria de seus próprios agentes:

[...] em vez de ficar falando abstratamente em neoliberalismo, concebido como diminuição da importância do governo, ou na existência ou inexistência de um modelo ou projeto neoliberal, seria mais conveniente tentar ver, em cada momento e em cada lugar, qual esteja sendo a relação entre economia e política, ou entre o modo de produzir bens e serviços e o modo de gerir a produção e a ordem vigente, ou futura, na sociedade.

Bobbio elege o Estado representativo como a melhor das formas de Estado, alegando este reconhecer os direitos naturais. Em Bobbio, o reencontro da sociedade civil com o Estado acontece de modo bem mais adiantado do que em Marx, pois, com o processo democrático participativo, acontece a aproximação dessa aliança. Essa democracia se funda na participação ativa da cidadania, no federalismo e na idéia de democracia direta. Ela também se sustenta na concepção tanto socialista como liberalista. Bobbio acredita que: [...] *não existe uma teoria socialista de Estado*. (BOBBIO:1979,13).

Por todo esse cenário, a concepção de Estado Liberal se faz presente, definido como uma espécie de terceiro desdobramento do Estado Moderno, didaticamente se decompondo em três etapas. Inicialmente, a Revolução Gloriosa de 1688, na Inglaterra, seguida da Primeira Revolução Industrial (1750), quando os direitos individuais eram os mais reivindicados. Depois a segunda etapa se inicia em 1850, com a Segunda Revolução Industrial, desenvolvendo o capitalismo industrial, que, de certa forma, faz vista grossa aos limites jurídicos, geográficos, políticos ou morais. Esta etapa percorreu até os meados do século XX, quando entrou em voga o Estado do Bem-Estar Social. Por fim, a terceira etapa, a Contemporânea, caracterizada pelo neoliberalismo (BONAVIDES:2003).

Na contemporaneidade, a tendência do Estado, já observada por Gramsci e Max Weber, e por fim Bobbio é a do enrijecimento burocrático, do poder transformando a representação, lembra Bonavides, em mero ilusionismo para as maiorias, haja vista, o poder de decisão sobre as questões basilares é a restrita minoria de tecnocratas privados e públicos (ALBUQUERQUE: 2001).

3.2. Estado Tributário/Fiscal

O Estado Fiscal, como específica figuração do Estado de Direito, é o novo perfil da receita pública que passou a se fundar nos empréstimos, autorizados e garantidos pelo Legislativo, e principalmente nos tributos – ingresso do trabalho do patrimônio do contribuinte (TORRES: 1991).

Os tributos são concebidos, apropriados e redistribuídos em cada um dos diferentes estágios da história pelos diferentes modelos de Estado. Nesse sentido, o Estado ao lado das diversas atividades que desempenha, para a consecução de seus fins, desenvolve também a atividade financeira, que compreende o complexo de atos relacionados com receitas e despesas públicas. Para se falar de um Estado tributário e fiscal, é preciso inicialmente se conhecer a história tributária, tanto do Estado, como dos contribuintes, desde a vassalagem à

cidadania, pois, ao compreender sua evolução, há possibilidades de entender melhor a realidade atual.

3.2.1. Estado Tributário - da Vassalagem à Cidadania

O processo de formação do Estado ocorreu ao longo da história caracterizando-se nas seguintes fases: O Estado Patrimonial, o Estado de Polícia e o Estado Fiscal (TORRES 1991:01). O primeiro corresponde à fase da liberdade estamental, e se passa no período em que o Estado vive das rendas do príncipe e convive perifericamente com a fiscalidade da nobreza e do clero (séc. XVII e início do séc. XVIII); o segundo retrata a fase da liberdade do príncipe, e corresponde ao absolutismo esclarecido, justificado com o aumento das receitas tributárias e centralização da fiscalidade no soberano (séc. XVIII); já no Estado fiscal, fase da liberdade individual, a receita é oriunda, principalmente, do patrimônio do cidadão, ou seja, dos impostos (Estado de Direito).

O destaque da ligação da tributação com a luta pela afirmação dos direitos humanos e liberdades consagra-se, nos dias de hoje, à idéia da capacidade contributiva, limitação ao poder de tributar e à dignidade humana. A discussão enfatiza o atual Estado contemporâneo, pois este apresenta características próprias de um Estado Fiscal, ou seja, de um Estado que tem nos impostos o seu principal suporte financeiro.

O Estado brasileiro é financiado, principalmente, pelos tributos cobrados da sociedade, e concebido pelo sistema tributário que define quais tributos serão cobrados, quanto, como e de quem. Por conseguinte, as características de Estado tributário e fiscal coincidem com as que convivemos, mas o desconhecimento, por uma boa parte da nossa população, sobre a sua condição de contribuinte e de financiador do Estado, faz com que a atitude de cidadão se torne passiva.

A lacuna desse desconhecimento sobre a matéria tributária/fiscal chega aos investigados da pesquisa sobre a implementação do PNEF nas escolas. A pesquisa revela que os conhecimentos sobre a função social do tributo, a alocação dos recursos públicos e o exercício da cidadania, demonstrados pelos dados levantados estatisticamente, de uma forma geral, estão aquém dos desejados. Além do mais, alguns educadores envolvidos com educação tributária/fiscal optam por calar; outros, em versões imprecisas, registram assim suas falas:

[...] aprendi um pouco estudando para seleção de diretores; [...] insuficiente pela falta de encanto na aplicação dos recursos federais e estaduais e falta de

credibilidade; [...] é regular por falta de oportunidade de tempo para buscar; insuficiente devido projeto de Educação Fiscal não teve uma divulgação precisa o que acabou com o tempo; [...] tenho noções sobre o assunto, procurando me aprofundar em leituras; por ter bom conhecimento do programa, infelizmente não acompanho a divulgação do mesmo. (Respostas registradas na pesquisa sobre a implementação do PNEF, efetuada nas escolas públicas do ensino básico, em 2006-2007, pelos representantes do Núcleo Gestor das Escolas).

[...] ainda tenho muito que aprender sobre Educação Fiscal; [...] tenho uma noção, mas não o suficiente; [...] insuficiente porque não existe uma cobrança mais acentuada para ser trabalhada o conteúdo [...] bom, a justificativa está na capacitação boa, porém a carga horária mínima; [...] através da capacitação consegui adquirir conhecimentos relevantes sobre educação fiscal; [...] bom conceito conquistado através de leitura de interesse pessoal. (Respostas registradas na pesquisa sobre a implementação do PNEF, efetuada nas escolas públicas do ensino básico, em 2006-2007, pelos professores das unidades escolares).

Como se percebe, a liberdade individual do falar e do calar em relação a interesses sobre o tema educação tributária/fiscal revela-se limitada e até certo ponto desacreditada. Além do mais, o espaço para exercitar a liberdade individual, se existe, não é praticamente socializado, pois, o espírito de solidariedade em defesa de interesses comum parece não ter sido difundido.

Retomando a história, segundo Godoi (1999), a compulsoriedade da cobrança do tributo é tão remota quanto o Estado; todavia, mesmo passadas tantas gerações, questiona-se: por que há tanta resistência a esta prestação? O registro histórico não nega que, desde o instante em que o homem se organizou em sociedade, lutou contra o pagamento de tributos. Pode-se conferir que consciente ou inconscientemente se percebe no decorrer da história que as receitas dos tributos sempre atenderam à primazia dos interesses do grupo detentor do poder político em detrimento dos interesses da sociedade. Dentre muitos autores, Baleeiro (2005:01) constata essa percepção, quando afirma que: *O tributo é vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se ergue um governante, ela se projeta sobre o solo de sua dominação. Inúmeros testemunhos, desde a Antiguidade até hoje, excluem qualquer dúvida.*

Não é de hoje que a presença da compulsoriedade dos tributos deixa em dúvidas o tema da liberdade, no entanto, pela óptica de São Tomás de Aquino (1980), esse problema da legitimidade da cobrança de impostos se explica quando se questiona o pecado de rapina. Segundo São Tomás de Aquino (1980), as origens da atividade tributária só são consideradas legítimas com o uso da força, ou seja, a compulsoriedade da cobrança de impostos só deve existir se estiver aliada à promoção do bem comum, sob pena de tornar-se injusta e, assim, não obrigar ao pagamento. Acerca desse juízo, faz referência, na *Summa Theologica* (Do

Furto e do Roubo), à questão LXVI, artigo II, onde considera que: *Se pode haver rapina sem pecado (omissis)*.

Pode-se acatar a questão da *Summa Teológica* (Do furto e do Roubo) como pertinente, uma vez que a intenção de São. Tomás de Aquino (1980) parece encontrar dificuldades ao analisar o Art. II:

Solução – A rapina importa uma certa violência e coação, pela qual e contra a justiça tiramos a alguém o que lhe pertence. Ora, na sociedade humana só pode exercer a coação quem é investido do poder público. E portanto, a pessoa privada, não investida do poder público, que tirar violentamente uma coisa a outrem, age ilicitamente e pratica uma rapina, como é o caso dos ladrões.

Aos governantes, porém, foi dado o poder público para serem guardas da justiça. Por onde, não lhes é lícito usar de violência e coação senão de acordo com os ditames da justiça; e isto, quer lutando contra os inimigos, quer punindo os cidadãos malfazejos. E o ato violento pelo qual se lhes tira uma coisa, não sendo contrário à justiça, não tem natureza de rapina. Mas, os que, investidos do poder público, tirarem violentamente aos outros, contra a justiça, o que lhes pertence, agem ilicitamente, cometendo rapina e são por isso obrigados à restituição.

Embora o tributo seja interpretado como uma rapinagem, o tributo é legítimo porque é exercido pelo Estado, sob um consenso relativo dos indivíduos, ao creditar aos aparelhos do Estado esse poder de coleta e distribuição dos tributos em forma de políticas e ações de caráter público, portanto, legítimo (WEBER: 2004).

Ao se reportar às origens da tributação, percebe-se que a admissão da imposição do Estado acontece inicialmente numa relação de senhor e vassalo. É na Idade Média que o feudalismo, o sistema de produção e de organização do poder fundado nos feudos detêm o controle dos meios de gestão coletiva, isto é, a cobrança de tributos, produção jurídica e prerrogativa de manter exércitos, bem como herdaram o direito de governar, além da propriedade do feudo. Tal estrutura, considerada obsoleta, só recentemente foi substituída por um sistema jurídico fundado em princípios, regras, institutos e características, impondo-se ao contribuinte e até mesmo ao Fisco como afirma Nicacio (1999:95):

O tributo, tal como hoje conhecemos - supridor de recursos para o Estado - surgiu com a idade moderna. Na Antigüidade, abrangendo principalmente as civilizações helênica e romana, o tributo era uma imposição dos vencedores aos vencidos. As guerras de conquista visavam a arrecadar, para a nação vencedora, recursos, que eram retirados dos vencidos.

A exigência do pagamento de tributos incide em toda história da humanidade e passou a ser a forma de obter recursos para os cofres públicos; no entanto, se noticia que a arbitrariedade da arrecadação de impostos permaneceu até o período feudal, não sendo

conhecida qualquer mudança digna de nota até a Idade Média, período em que se lançam novas bases da tributação. É somente no início da Idade Moderna, com o aparecimento do Estado Moderno, que se pode falar de tributo no significado atual. Por conseguinte, aqueles conceitos tradicionais não poderiam ser referências para crítica das exigências tributárias atuais, de tal modo que Godoi (1999:175-176) expressa:

Nada obstante, a tributação existente em civilizações como estas, e mesmo a tributação das sociedades medievais, têm em comum com a tributação do período moderno e contemporâneo, talvez só o nome. Além disso, somente a partir do século XVII é que grandes pensadores voltariam seus olhos para a desafiante realidade da tributação, sendo que os estudos verdadeiramente científicos sobre finanças públicas surgiram no século XVII com os chamados “aritméticos políticos” (como o inglês William Petty) e os chamados “cameralistas”(como o alemão Von Justi).

Além do mais, é o Estado Moderno, que direciona as atividades políticas e econômicas, para a dimensão financeira, constituindo, assim, o Estado Financeiro (TORRES:1991). A virada histórica do conceito de tributo, todavia só aconteceu após a dissolução do Estado Patrimonial, em decorrência do aparecimento do Estado de Direito. Esse Estado Patrimonial, definido acima, como o Estado de Estamento ou Ordens, determinado numa

[...] configuração onde as receitas fiscais confundem-se com as rendas do príncipe, dos nobres e da igreja, pois ainda o tributo “ainda não ingressava plenamente na esfera da publicidade, sendo apropriado de forma privada, isto é, como resultado do exercício da jurisdictio e de modo transitório, sujeito à renovação anual. E do ponto de vista financeiro estava caracterizado por vários outros elementos: [...] as populações em geral são pobres e os reis, ricos; os sistemas tributários, caóticos e irracionais, compõem-se principalmente de tributos diretos, que incidem até sobre os pobres, mas aos quais estão imunes a nobreza e o clero; venda de cargos públicos e os ingressos provenientes da exploração dos monopólios; inflação pela quebra da moeda (TORRES:1991, 14).

Conforme Godoi (1999), só com o desaparecimento gradual das relações de vassalagem vigente no período feudal e com o capitalismo, ou seja, com o desenvolvimento da economia urbana, foi levada à Europa Ocidental à formação dos Estados Modernos, e, daí, os tributos surgiram com novas características. Nesse momento, aparecem duas tendências: a concentração das fiscalidades nas mãos do monarca, ou seja, liberdade do príncipe (estado de polícia), e a outra a das receitas tributárias (extra-patrimoniais) ao adquirirem predominância no quadro das receitas públicas. Desde esse período, o tributo não constituía mais subordinação de um povo em relação a outro, pois trazia outro significado, era uma espécie de ajuste entre aqueles que detinham o poder e os representantes dos donos dos patrimônios. Era o início do Estado de Direito baseado na liberdade do indivíduo, onde os donos dos

patrimônios iriam ser tributados, em busca de receitas para amparar os sistemas políticos e econômicos.

A constituição desse Estado de Direito, na história do homem, remonta à Carta Magna, com regras estabelecidas pelos barões ingleses, ao despótico João Sem-Terra, em 1215, na Idade Média, na Inglaterra. Naquele momento, nasceu a 1ª Constituição motivada pela insatisfação dos barões feudais, provocada pelo alto volume de tributos e a forma indiscriminada na sua cobrança. Comparato (2003) afirma a importância da Carta Magna alegando ser a primeira vez que a história na política medieval deixa implícito que o rei se achava naturalmente vinculado às leis que editava.

No período mercantilista, os princípios intervencionistas já se identificam, tanto que Maquiavel (2005) já se mostra preocupado com finanças públicas. Quando faz referência à República, já aponta o princípio da liberdade, com a participação do povo, ou da aristocracia, na definição da sociedade. É nesse cenário que pretende mostrar que o povo deve ser consultado para decidir sobre as questões da sua comunidade. As idéias de Maquiavel ultrapassam os tempos, tanto que a questão do *Estado-Relação*, em seu tempo, já desponta como busca constante entre a liberdade ou escravidão no pagamento dos tributos. Sua virtude transcende a convivência bárbara da época, dos conflitos nas relações entre a política e a moral, e ainda mais, opta por encerrar em uma cisão profunda, um irremediável afastamento entre elas (CHEVALIER: 1993).

A tributação fundada na essência do contrato social busca em Hobbes (1983) a concepção de contrato fundado na concessão de direitos, diferente do pacto que se constitui na confiança. Nesse sentido, surge o poder de tributar tendo como origem o Estado. (FAVETTI:1997).

Aos poucos surgem outros instrumentos para consolidar o processo tributário. As conquistas da Carta Magna foram chegando, fortalecendo os direitos de democracia. Em 07.06.1628, surge na Inglaterra a Petição de Direito, que veio instalar o princípio do consentimento na tributação, como uma consolidação do direito consuetudinário, confere Silva (2000:156):

A petição constitui um meio de transação entre o Parlamento e o rei, que este cedeu, - porquanto aquele já detinha o poder financeiro, de sorte que o monarca não poderia gastar dinheiro sem autorização parlamentar.

Seguindo a esteira desses documentos, em 12 de junho de 1776, outro instrumento que destaca a necessidade de consentimento de tributação, corresponde à *Declaração de Direitos da Virgínia*, nos Estados Unidos. Trata dos direitos do homem, à unanimidade, a dignidade do ser humano com seu fundamento de validade. Ao referir-se a tributação explicita:

[...] não podem ser tributados ou expropriados por utilidade pública, sem o seu consentimento ou o de seus representantes eleitos, nem podem ser submetidos a nenhuma lei, à qual não tenham dado, da mesma forma, o seu consentimento para o bem público (COMPARATO, 2003: 05).

Embora que formalmente a história conte com o fim das arbitrariedades, elas não desapareceram como um todo. Além da compulsoriedade pelo Estado, a técnica jurídica se mantém, bem como continua permanente a tensão entre Fisco e o contribuinte. Permanece uma relação de força, em que a liberdade cede ao poder do Estado. Esse Estado-Poder é o palco das grandes revoluções, que refletem nas grandes mudanças em vários períodos da história, e apresentam como foco principal a insatisfação dos povos. Episódios, como a Revolução Francesa, deflagrada em 1789, e a Derrama⁶ no Brasil, são exemplos marcantes desvendados pela história do tributo, manifestações intensas de contrariedade da sociedade contra a imposição do Estado que determinam a cobrança de altos e injustos tributos naquele contexto social.

As manifestações se acirram, tornando-se necessária a constituição da Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão. Consagrada em agosto de 1789, na França, pela Assembléia Constituinte, na ocasião inaugural da Revolução Francesa, esse instrumento torna-se um símbolo, um clássico para as democracias contemporâneas. Seus princípios iluministas apresentam como base a liberdade e igualdade perante a lei, a defesa inalienável à propriedade privada e o direito de resistência à opressão. Atribuem uma eficácia pedagógica de proteção contra as arbitrariedades do governo numa expectativa de universalismo, como alude Barbosa (2005:61) ao expressar: *[...] que se pretendeu foi à proteção contra qualquer prática arbitrária que pudesse violar direitos do homem, e não apenas a violação a direitos dos franceses ou ingleses.*

Ao lado daquela visão de liberdade ou sujeição no pagamento dos tributos, a história se posiciona na manutenção dos direitos do homem baseados em princípios, de tal modo, que pudessem ser regidos pela Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão [1789], no âmbito

⁶ Derrama: cobrança de impostos atrasados, causa imediata da Inconfidência Mineira em 1789.

tributário. Assim, se firma ao aceitar os princípios da legalidade e da capacidade contributiva no seu art. 14, Vejamos:

Todos os cidadãos têm o direito de verificar, pessoalmente ou por meio de representantes, a necessidade da contribuição pública, bem como de consenti-la livremente, de fiscalizar o seu emprego e de determinar-lhe a alíquota, a base de cálculo, a cobrança e a duração.

Outros princípios tributários estão fundados na clássica escola econômica (SMITH: 2006) que, de modo vigilante e também responsável, constituem princípios para os tributos. O mais respeitável deles: *o imposto não deve arruinar o povo* (VIVEIROS:2005), sem desmerecer os demais, vejamos:

- *o da Justiça do Imposto, admitindo que: Os cidadãos de um Estado devem contribuir para a existência do governo, na maior escala possível, na proporção da renda por eles auferida sob a proteção do Estado;*
- *o da Certeza: O imposto ou parte do imposto que todo cidadão é obrigado a pagar deve ser certo e não-arbitrário; A Época do Pagamento, o modo, a soma que deve ser paga, tudo deve estar claro e preciso, tanto para o contribuinte como qualquer outra pessoa;*
- *o da Comodidade: Todo imposto deve ser arrecadado em época e modo que possam ser possivelmente presumidos e declarados como os mais cômodos para o contribuinte;*
- *o da Economia: Todo imposto deve ser arrecadado de modo que se retire das mãos do povo a menor soma possível além da que deve entrar para o Tesouro do Estado; e, ao mesmo tempo, de forma que se a retenha o menor tempo possível, antes de entrar para o Tesouro do Estado. (SMITH,1984:96)*

A compreensão do desenrolar da história dos tributos decorre de vários fatores, sendo todos interligados à figura do ser humano. Voltando, por exemplo, à época de Marx e Engels (2005), ao fazer referência do tributo em sua publicação do *Manifesto do Partido Comunista* (MARX e ENGELS, 2005) nele, a recomendação no decálogo deixa clara que para a aquisição do poder pelo proletariado, era preciso que o imposto fosse fortemente *progressivo ou gradual*, advertindo que essas medidas, naturalmente, sejam distintas nos diversos países.

A realidade do Estado fiscal, principalmente no Estado moderno, traz à tona o diálogo entre liberdade e igualdade. Conceitos contraditórios, principalmente, no início do século XX, quando o cenário, apesar de proporcionar ao homem a liberdade, contrapõe ao individualismo. Numa perspectiva capitalista, o homem restringe essa liberdade à medida que cede em parte ao poder de império do Estado tributário e fiscal. Nasce, assim, um conflito entre o Estado e o indivíduo.

O descaso do Estado em não apresentar de forma transparente e à altura da população a compreensão sobre os gastos públicos demonstra a arbitrariedade, até hoje, dos agentes legitimados no uso do poder que exercem. A título de exemplo, pode-se se presenciar o desprezo do Congresso Nacional atual em ignorar, sem qualquer justificativa, o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas da União sobre contas do Presidente da República e as contas do governo relativas aos anos de 2002, 2003 e 2004 que até março de 2006 ainda não haviam sido apreciadas nem julgadas (MANNARINO: 2006).

De igual modo, o desconhecimento sobre procedimentos dos sistemas que operacionalizam a fiscalidade (complexo de impostos que vigoram num determinado espaço territorial bem como o conjunto de leis e regulamentos administrativos), o poder de império do Estado Fiscal, produz o descrédito do retorno prometido com os impostos.

Esse desconhecimento derivado de informações básicas sobre o campo tributário e fiscal, que bem poderia ser trabalhada culturalmente na formação de cidadãos esclarecidos, mediante políticas públicas semelhantes ao PNEF, na realidade, no mundo dos fatos, há uma distância muito grande entre o que é, e o que deveria ser. A começar pela capacitação de educadores que enquanto não os qualificarmos, vamos fazer belas políticas públicas que não serão aplicadas efetivamente na prática.

Os dados referentes à formação e à capacitação dos professores, porém, acendem uma discussão, quando um coordenador estadual de educação tributária/fiscal revela que a sensibilização sobre o tema educação tributária/ fiscal acontece da seguinte forma:

O trabalho constitui uma parceria entre o fisco e o setor educacional. Assim, a formação e a capacitação dos professores funcionam como um subsídio para que aconteça a discussão em sala de aula, sobre os temas constantes no material didático usado pelo programa na forma da transversalidade.

Fica então a polêmica sobre quando, quem e como implementar um programa que apresenta objetivos, metas, mas está em desacordo com a realidade. Ora, segundo o QUADRO 02, o número de educadores que trabalha nas escolas envolvidas com educação tributária/fiscal é sempre menor do que a metade do corpo docente. Ainda em entrevista, esse mesmo coordenador do PNEF do Estado revelou que a meta de trabalho do Grupo de Educação Fiscal no Estado até o final do ano de 2007 é:

META DE TRABALHO DO GRUPO DE EDUCAÇÃO FISCAL NO ESTADO DO CEARÁ ATÉ O FINAL DO ANO DE 2007

Quadro 02

Capacitação presencial	500 professores	Sefaz / Seduc	1º semestre	Rede Pública
Formação de disseminadores à distância	500 professores 100 servidores	Sefaz / Seduc Sefaz/Seduc/Sefin	2º semestre	Redes Estadual e Municipal

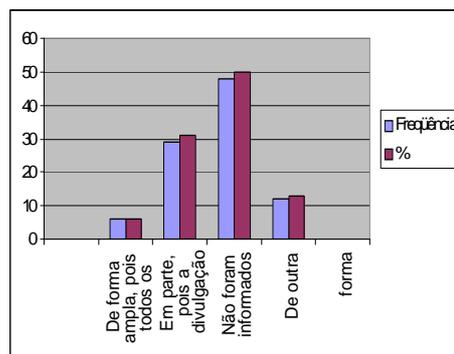
Surge então outra polêmica: como estão sendo arregimentados esses educadores para participar desse programa. Das formações de disseminadores tributários/fiscais, conforme a tabela abaixo, a tomada de conhecimento sobre a realização de cursos sobre o tema pelos educadores é apenas de 31% para alguns de 50% para aqueles que nunca foram informados.

ARREGIMENTAÇÃO / SELEÇÃO / PARA FORMAÇÃO DE DISSEMINADORES TRIBUTÁRIOS / FISCAIS PARA PARTICIPAÇÃO DO CURSO DE EXTENSÃO SOBRE EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA / FISCAL

Tabela 07

Gráfico 07

CATEGORIA	FREQÜÊNCIA	%
De forma ampla, pois todos os professores da escola foram informados	6	6
Em parte, pois a divulgação chegou apenas para alguns	29	31
Não foram informados	48	50
De outra forma	12	13
TOTAL	95	100



Outro fator observado que pode ser atribuído ao PNEF, de não atender as expectativas, decorre dos critérios empregados para a seleção dos professores/disseminadores de educação tributário/fiscal (TABELA e o GRÁFICO 08), uma vez que foi conferido um percentual muito elevado em relação à categoria “sem critérios”, deixando, portanto, parecer um descaso ou falta de compromisso com o programa.

A falta de critérios na aquisição de agentes educativos na formação de um educador tributário/fiscal desvia a finalidade dos objetivos previstos no PNEF. Na perspectiva de que a educação tributária/fiscal é uma via de transformação e emancipação da sociedade, compromete a efetividade e o controle de bons profissionais que possam vir a contribuir na

mudança de visão da comunidade escolar e indiretamente da sociedade sobre a função social do tributo.

CRITÉRIOS EMPREGADOS PARA A SELEÇÃO DOS PROFESSORES/DISSEMINADORES DE EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIO / FISCAL

Tabela 08

Gráfico 08

CATEGORIA	FREQÜÊNCIA	%
Experiência, exame de currículo, prova	2	2
Experiência, exame de currículo	6	6
Indicação, sem critérios	60	63
Outras	27	29
TOTAL	95	100

Gráfico 08: Gráfico de barras empilhadas mostrando a distribuição dos critérios de seleção. O eixo Y representa a porcentagem (0 a 70). O eixo X representa as categorias. A legenda indica: Experiência, exame de currículo, prova (verde); Experiência, exame de currículo (laranja); Indicação, sem critérios (roxo).

Voltando à história, segundo Jorge Madeira Santos, os objetivos da fiscalidade⁷ iniciam numa fase anterior ao Renascimento. Primeiramente, para enriquecer o erário – cobrindo despesas públicas, caracteriza-se pelo imposto não institucionalizado e sem contraprestações. Em segundo lugar, na Revolução Industrial, em consequência dos agravamentos dos desequilíbrios sociais e de problemas de ordem econômica e política obrigarem a realização da justiça entre os cidadãos com o fim de promover justiça social. Posteriormente, em terceiro lugar, que tinha por fim suscitar a equidade na repartição dos rendimentos, da riqueza, da estabilidade e do crescimento da atividade econômica, em decorrência da liberalização da economia, da internacionalização dos capitais e da globalização da atividade dos negócios.

O tema fiscalidade, ainda por ser complexo, pode ser simplificado pela via educativa, mas, ao introduzir mais complexidade ao que já é complexo, no sentido de se ocultar o

⁷ Objetivos da Fiscalidade:

- Fiscalidade - quando os objetivos ou a estrutura de criação do tributo for exclusivamente para atender o abastecimento dos cofres públicos, sem levar em conta interesses sociais, políticos ou econômicos.
- Extrafiscalidade - quando os objetivos são alheios aos meramente arrecadatórios, ou seja, quando se pretende prestigiar situações social, política e economicamente valiosas.
- Parafiscalidade - quando a lei tributaria nomeia sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferidos, para o implemento de seus objetivos peculiares. Todas as espécies tributárias podem ser objeto de parafiscalidade. Ex. contribuição previdenciária que assume o papel de imposto para o empregador e de taxa para o empregado. Quando não utilizar os recursos arrecadados e os repassar aos cofres públicos, será pessoa auxiliar e não caso de parafiscalidade. Disponível em: http://209.85.165.104/search?q=cache:56DWZoI uKkJ:www.dji.com.br/financeiro_tributario/competencia_tributaria.htm+Objetivos+da+Fiscalidade&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=1&gl=br&lr=lang_pt, acesso em 20 de março de 2007.

conhecimento para o aluno, pois, ao se deparar com as ações não realizadas por programas tipo PNEF, é comprometer gerações na formação de cidadania. Já se presencia, no dia-a-dia, o reflexo, dessa ausência de conhecimento fiscal; o crime de sonegação, por exemplo, pelo não fornecimento de cupom ou nota fiscal, praticado abertamente, ignorado pela sociedade. Pode-se percorrer em vários estabelecimentos comerciais, em qualquer cidade do país e observar a falta de emissão espontânea do cupom ou nota fiscal. A Inconfidência Mineira foi detonada porque o governo cobrava um quinto de imposto. Hoje, se paga dois quintos de imposto⁸ e ninguém reage.

3.2.2. *Capitalismo Comercial e o Surgimento do Estado Fiscal*

O capitalismo comercial surge no período das grandes navegações. As relações comerciais acontecem entre Metrópole e colônia, por meio do Pacto Colonial. É neste período que inicia-se o processo de acumulação de capitais nas metrópoles, que em consequência auferem condições de ingressar à fase industrial nos séculos XVIII e XX.

No patrimonialismo financeiro, ou seja, o Estado Patrimonial vivia basicamente das rendas patrimoniais do príncipe, atribuindo ao tributo um papel secundário. Além deste aspecto, outro contribuía para a falta de prioridade sobre a questão patrimonial, pois se tratava do uso privado desses tributos, conforme registra Torres (1991: 14), ao afirmar que: [...] *é que o tributo ainda não ingressava plenamente na esfera da publicidade, sendo apropriado de forma privada.*

Do ponto de vista financeiro, os sistemas tributários eram confusos, compunham-se fundamentalmente de impostos diretos, que incidiam até sobre os menos favorecidos, deixando isentos o clero e a nobreza. Ainda constituíam fontes de receita: a venda de cargos, rendas dominiais, o ingresso proveniente da exploração de monopólios; a inflação decorrentes da quebra da moeda levam à busca de empréstimos, prejudicando o equilíbrio financeiro causado também pelos gastos excessivos com mordomia da casa real (TORRES: 1991).

Com a aproximação da Idade Moderna, os gastos públicos passaram a não mais ser cobertos pelas receitas espontâneas, nem pelos recursos obtidos em assaltos. A idéia que surgia era diversa do Estado Patrimonial. *Pensava-se, pois, na instituição de prestação*

⁸ Jornal **O Tempo** em 23/05/07. Disponível em http://64.233.169.104/search?q=cache:kuq-7Au GXbQJ:www.il-rs.com.br/liberdade+impostos/dia_liberdade_27_05_2007_i.htm+conseqüências+do+dos+tributos+que+paga&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=1&gl=br, acesso em 20. 06.07.

obrigatória a serem exigidas dos homens livres, mas então se esbarrava na Filosofia e na ideologia medieval, segundo o qual as prestações patrimoniais obrigatórias eram vistas com um sinal de sujeição de povos dominados por povos dominadores (GODOI, 1999:175).

Com o surgimento da liberdade do indivíduo, o reconhecimento como homens livres fez com que os indivíduos não admitissem a entrega à comunidade de uma parte de seu patrimônio. Igualmente era a situação dos escravos e dos servos que já prestavam serviços forçados. Desde então esgotou-se qualquer capacidade de contribuir mais. Daí, para se obter recursos necessários, recorreu à criação do tributo, no sentido de livre *consentimento do sacrifício*, marcando, desde então, de forma permanente este ato, anota Godoi (1999).

Com o livre sacrifício do tributo marcando a passagem do Estado Patrimonial para o Estado Fiscal, o indivíduo não admite o tributo como uma forma de abuso de direitos, uma vez que estava em jogo a sua liberdade, acentua Torres (1991:150), ao expor que: [...] *o tributo, no Estado Fiscal, deixa de ser forma de opressão de direitos e passa a se constituir em preço da liberdade: estimula-se a riqueza da nação, adota-se a ética do trabalho e alivia-se a crítica à usura e se permite o consumo suntuário.*

É um poder invisível que perpassa o espaço social no qual está presente o Estado tributário e fiscal; um Estado onde as necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos e taxas e conseqüentemente são a base de financiamento do Estado moderno. Os impostos são considerados espécies de tributo, os quais a sociedade entrega em forma de receita aos governos para que estes possam exercer a sua função de representante do Estado como agente de satisfação das necessidades da sociedade.

O poder de tributar junto ao poder de policiar é um fator que produz constantemente conflito entre o Estado e a Sociedade. Por conseguinte, é no espaço social onde se percebe que o tributo só faz sentido quando se tem em vista que ele pode ajudar na solução ou redução dos efeitos de uma série de problemas inter-relacionados, entre Estado e contribuintes. É nesse espaço social, constituído por agentes ou grupos, distribuídos de acordo com a sua posição, que se diferenciam o capital econômico e o cultural. Tal proximidade ou distância desses agentes sociais se distinguem pelo capital e se dimensionam pelo peso referente aos distintos tipos de capital econômico e cultural. Essa hierarquia posta à sociedade determina os detentores do capital econômico, contrapondo-se aos não qualificados (BOURDIEU: 2005) É nessa disputa advindas das grandes revoluções do século XVIII, que o Estado fiscal cede às

imunidades, deixando de ser formas de limitação do poder do Rei, igreja e nobreza, para tornar-se limitação do poder de tributar do Estado, consoante Torres,

O Estado Fiscal, por conseguinte, abriu-se para a publicidade e dilargou as fronteiras da liberdade humana, permitindo o desenvolvimento das iniciativas individuais e o crescimento do comércio, da indústria e dos serviços. Constituindo o preço dessas liberdades, por incidir sobre as vantagens auferidas pelo cidadão com base na livre iniciativa, o tributo necessitava de sua limitação em nome dessa mesma liberdade e da preservação da propriedade privada, o que se fez, pelo constitucionalismo e pelas declarações de direitos, antecipados ou contemplados pelas novas diretrizes do pensamento ético e jurídico (1991: 98).

Nesse complexo fenômeno social da Revolução Industrial no século XVIII, a atividade financeira fundamentada no mercantilismo e nos monopólios reais mostra-se frágil e desmorona. A *ideologia mercantilista* cede lugar à doutrina do *liberalismo econômico* e o Estado (Estado de Polícia ou Bem -Estar) se torna menos intervencionista. Nesse momento se dá a passagem do capitalismo comercial para o capitalismo industrial (TORRES: 1991). Além desses fatores, contribuem para a decadência daquele Estado de Polícia: o arcaísmo do sistema tributário baseado no imposto territorial; a perda de credibilidade do crédito público pelo não-pagamento dos empréstimos contratados pelos particulares pela coroa; a corrupção dos funcionários; a injustiça dos privilégios fiscais e das isenções do clero e da nobreza; e a insegurança das prestações devidas pelos contribuintes (TORRES: 1991).

No que respeita às considerações de justiça, na passagem do Estado de Polícia para o Estado Fiscal, o tributo é também profundamente modificado deixando de ser efêmero e vinculado à necessidade conjuntural para ser cobrado permanentemente com base na riqueza e na capacidade contributiva de cada indivíduo. A Declaração de Direitos dos Homens e do Cidadão já consagra essa decisão, mas ainda hoje os procedimentos relativos a esse tipo de contribuição deixam em aberto muitas controvérsias nas discussões doutrinárias.

3.2.3. *O Estado Social Fiscal*

As mudanças operacionais nas finanças públicas e, sobretudo, na funcionalidade da atividade tributária do século XX muito contribuíram para a formação do paradigma do Estado social fiscal. A estruturação desse Estado se fez em razão da tensão conjuntural que abalou o mundo no período entre guerras. Denominada de *Era da Catástrofe* (HOBSBAWM: 2006), essa circunstância propiciou a operacionalidade das finanças públicas e, sobretudo a funcionalidade da atividade tributária provocando alterações significativas no contexto capitalista. O pós primeira guerra mundial, no início do século XX, provoca o colapso da

civilização ocidental do século XIX, trazendo como conseqüências à formação de uma civilização: capitalista na economia; liberal na estrutura legal e constitucional; burguesa na idéia de sua classe hegemônica ainda distinta; otimista com o avanço da ciência, do conhecimento, da educação, do progresso material e moral; e intensamente persuadida pela centralidade da Europa, origem das revoluções da ciência, das artes, da polícia e da indústria, cuja economia sobressai na maior parte do mundo (HOBSBAWM, 2006). Mas foi o caos das duas guerras mundiais que provoca a crise do sistema capitalista:

Durante quarenta anos, a sociedade européia ocidental capitalista foi de calamidade e calamidade (...) os imensos impérios coloniais, erguidos durante a Era do Império (1875-1914) foram abalados e ruíram em pó.(...) Enquanto a economia balançava, as instituições da democracia liberal praticamente desapareceram entre 1917 e: restou apenas uma borda da Europa e partes da América do Norte e da Austrália (HOBSBAWM, 2006:17).

A falência das ideologias, a crise das artes, o desemprego, dentre outros fatores provocam a instalação de um diálogo entre o Estado capitalista e a economia. Diante dessa necessidade, surge a idéia do intervencionismo 1942e do dirigismo econômico pelo Estado, fundadas na teoria de Keynes (GODOI:1999). Keynes volta-se para os investimentos de utilidade pública, como a construção de hospital, escolas, praças. Acredita que, agindo desse modo, está beneficiando mais os setores de baixa e média renda que os de alta renda (HUNT& SHERMAN: 2005). Essa nova fase denominada de Estado social fiscal, firma-se em torno dos anos de 1947 a 1973, no período de admirável crescimento econômico e transformação social, correspondendo a características financeiras próprias de um Estado Social de Direito (ou Estado de Bem-Estar Social, ou Estado Pós-liberal, ou Estado da Sociedade Industrial), é a chamada Era de Ouro (HOBSBAWM: 2006, 253), Estado este que passa a intervir de forma pautada na ordem econômica e social, visando adequar uma sociedade de maior igualdade de fato (GODOI, 1999).

É nesse cenário de transição que o Brasil deixa de ser mero garantidor das liberdades individuais e passa a intervir na ordem econômica e social. Suas atividades financeiras se fundamentam nas fontes de receita, provenientes da economia privada, ao mesmo tempo em que os impostos se prestam para fins de ampliação das prestações sociais ou extra fiscal, principalmente no campo dos incentivos fiscais dos subsídios, da previdência social e da seguridade (TORRES, 2006). As finanças públicas ligam-se às tendências do *Welfare State* como uma resposta às crescentes demandas por segurança socioeconômica da sociedade industrial.

Nesse meio tempo, opiniões contrárias já exprimem que esse Estado dirigista e intervencionista afeta a funcionalidade das finanças públicas, provocando o início de uma crise nos anos 1980. Os primeiros sintomas de crise financeira e orçamentária, já no final da década de 1970 (TORRES: 2006), eram evidentes. A partir da queda do muro de Berlim, em meados dos anos 90, tenta-se resolver conflitos sociais marcados com a crise do socialismo, dos intervencionismos estatais e das mudanças dos paradigmas políticos e jurídicos.

Com todos esses fatores, a instalação do Estado Democrático e Social de Direito consolida-se (TORRES: 2006), conserva características do Estado Social, amortece a intervenção do Estado, mas, por outro lado, regride em termos de política fiscal. Tal retrocesso decorre da influência da política fiscal dos governos dos Estados Unidos (Ronald Reagan), da Inglaterra (Margaret Thatcher), que difundem as idéias de um novo liberalismo. É nessa vertente que as transformações do capitalismo, a partir de 1930, influenciam também o nosso País a se posicionar como Estado tributário e fiscal.

3.3. Estado Brasileiro Tributário/Fiscal

O Estado Fiscal brasileiro nasce com a Constituição Fiscal de 1824, subsistema da Constituição Liberal do país. Funda-se no relacionamento entre liberdade e tributo, em que este é o preço da autolimitação daquela, transfigurando-se a liberdade em fiscalidade. Mas convive com o Estado Corporativo, com o Estado Cartorial, com o Estado Empresário e com o Estado Assistencialista, constituído pela persistência de diversas características do patrimonialismo luso-brasileiro (TORRES, 1991:151).

Os últimos cinquenta anos foram marcados pelo encontro de dois movimentos opostos. O primeiro defendia uma agenda social, com as bases institucionais e financeiras – características do chamado Estado de Bem-Estar Social –, enquanto o outro suscitava uma série de reações a essas propostas. O chamado Estado do Bem-Estar (1930-1988) estabeleceu-se aqui no Brasil no padrão de financiamento público da economia capitalista, em decorrência das políticas originalmente anticíclicas, provocadas pela teoria keynesiana, revela Oliveira (1988:8), ao expressar que:

Este pode ser sintetizado na sistematização de uma esfera pública onde, a partir de regras universais e pactuadas, o fundo público, em suas diversas formas, passou a ser o pressuposto do financiamento da acumulação de capital, de um lado, e, de outro, do financiamento da reprodução da força de trabalho, atingindo globalmente toda a população por meio dos gastos sociais.

Embora a formação desse financiamento público atendesse a interesses de grupos sociais e políticos, havia controvérsia no modo e no destino dessa aplicação. Ora, ao mesmo tempo em que o financiamento assegurava as políticas sociais (educação, saúde, previdência

social, seguro desemprego, subsídios para transporte, alimentação, habitação, cultura e lazer, salário-família e desemprego), garantia a própria acumulação de capitais (subsidiando a agricultura, a indústria, o comércio, a ciência e a tecnologia, setores produtivos estatais, além da valorização financeira do capital por meio da dívida pública) (OLIVEIRA:1988). Enquanto a transformação desses fundos públicos compensatórios voltados para a população é contraditória, revela profundo desequilíbrio entre arrecadação e retorno social dos tributos, motivado ainda pela carga tributária considerada como uma das maiores do mundo.

A batalha por uma agenda de reformas progressistas e redistributivas, ou seja, mais social, ocorreu se dá com a Constituição de 1988. Ensaia-se, pela primeira vez na história do Brasil a semente de um efetivo Estado de Bem-Estar Social, universal e mais eqüitativo; todavia, a constituição é um instrumento que deixa em aberto a efetividade das normas em razão de definir apenas os princípios gerais. E é nesse momento hostil da política nacional que acontece a regulamentação constitucional e, portanto, as leis são alteradas pelos conservadores.

O exemplo de macroeconomia vigente no mundo, entretanto passa a definir as regras do jogo. Ao mesmo tempo em que a Constituição de 1988 exalta o Estado de Bem-Estar Social, a agenda neoliberal defende o Estado mínimo. Trata de flexibilizar o mercado e enfatizar políticas mais contingentes, desprezando em parte os direitos trabalhistas e as políticas universais. T

É nessa visão que a função de restituição social, seja dos fundos ou dos impostos, especificamente, para a sociedade como um todo, é defendida por autores. É o caso de Mauss (2003) que, numa perspectiva de dádiva, entende que a prestação de um serviço pelo Estado é uma troca da fidelidade do cliente (contribuinte).

Vive-se num cenário em que a caridade volta a ser um traço determinante do sistema de proteção social do País. Inicialmente com uma concorrência atribuída aos competidores capitalistas que têm oportunidades ajustadas aos ganhos de mercado onde operam com uma taxa de lucro geral; no segundo momento, de forma mais segmentado, a competição acirrada dos agentes econômicos, que operam com as taxas de lucro de acordo com a oportunidade de captação de mercado, operando com taxas visando um lucro enorme (RIZOTTI: 2007).

Muitos críticos do *Welfare State* enfatizam que nos fundos públicos há presença de corporativismo. Frisa Oliveira (1997) que, quanto aos fundos públicos, os direitos à educação

à saúde etc. conservam-se, porém, no plano privado da produção, está presente a extinção das bases sociais do Estado de Bem-Estar. Nesse cenário, o Estado do Bem-Estar Social se aproxima da característica neopatrimonialista, uma vez que vive principalmente de empresas estatais, colocando o imposto, nesse segmento, em segundo plano.

Apesar de os fundos ainda se conservarem, na realidade, a sua aplicação é distorcida. A exemplo da educação brasileira, o seu estado de falência não acontece apenas pelo modelo da gestão, mas especialmente pela aplicação desvirtuada da redistribuição do fundo correspondente – Fundef. Este fato se atribui à crise fiscal do Estado que atende seus fins imediatos necessários ao processo de acumulação (RAMOS, 2003). Tal situação reflete nas políticas públicas por fatores diversos (currículos inadequados, professores mal preparados, falta de estrutura física etc.) e no contexto está inserido o PNEF, que se depara com essa realidade. O resultado é factual, ao conferir os dados demonstrados na pesquisa que em alguns depoimentos de educadores, mostram um baixo nível de concretização das ações junto à comunidade. Em relação à articulação entre os responsáveis pelo PNEF e a manifestação dos pesquisados se revela conforme alguns comentários:

[...] desconheço como os professores foram arrematados para participarem do curso de educação tributária/fiscal; [...] deveria sim, existir maior participação do Núcleo Gestor, como também a participação efetiva dos professores; [...] é necessário que haja interesse do Estado para esclarecimentos à comunidade; [...] ausência de articulação da escola para a realização da implementação; ativismo na escola; [...] o programa de educação fiscal foi somente socializado com um universo pequeno; [...] a educação fiscal tributária/fiscal aconteceu a muito tempo, logo que iniciou o Telensino, atualmente quase nada acontece; [...] não há nenhum tipo de acompanhamento de educação fiscal nessa comunidade escolar.(Registro do questionário realizado com a pesquisa empírica com os envolvidos em Educação Tributária/Fiscal nas escolas públicas de Fortaleza 2006/2007)

Esses depoimentos evidenciam a existência de um processo de distanciamento das ações públicas. São dados que suscitam também questões que não levam as ações públicas às escolas públicas. A educação pública se revela não servir a um público, ela distorce o sentido de público e cria o próprio público; um público marginalizado, cada vez mais desprotegido e distante ao acesso à cidadania. As escolas e os educadores também são construtores de políticas, pelo que omitem, pelo que fazem e pelo que não fazem ou tentam fazer.

Retomando ao Estado Social, explica Oliveira (2005) que a formação, a apropriação do no antivalor traz conseqüências sócio-econômicas à sociedade brasileira, dentre outras são pertinentes aos fundos públicos que expropria mais o trabalho do que o capital, usando como instrumento para capturar riqueza e renda da sociedade; que os mecanismos fiscais

beneficiam os donos do grande capital (renúncia fiscal; guerra fiscal entre Municípios). Desacreditado, esse Estado Social entra numa fase de desgaste, retornando em passo acelerado à economia neoliberal - afirma Torres (1991) - embora o jogo de liberdade e igualdade continue. A igualdade distante de ser real se apresenta na linha da formalidade e a liberdade se manifesta de modo restrito, exclusivo para aqueles que podem ter acesso ao poder público ou nele estão. Um poder que por vezes aparece intimamente ligado às outras espécies de poder que aparecem nas relações sociais, discute prevalência do seu modo de abordar e rotula as coisas do mundo; um poder que é evidente no campo tributário.

Embora se saiba que o poder de tributar não seja absoluto, a população, muitas vezes, mesmo tendo conhecimento sobre as normas constitucionais e infraconstitucionais, se mostra passiva diante deste poder de império do Estado. Isso significa que este poder dissimulado no domínio do simbólico, tem os seus atos de força aceitos como naturais. Os sistemas de produção de leis mesmo ao se legitimarem, no fundo, são revestidos de poder político. Sabe-se que a produção das leis está nas mãos daqueles que estão no poder, que são eles os maiores interessados em apenas arrecadar, e, por outro lado, os contribuintes, na maioria deles, não reagem diante dessa realidade, como analisa Bourdieu: [...] *os sistemas simbólicos devem sua força ao fato das relações de força que nele se exprimem só se manifestarem nelas em forma irreconhecível de relações de sentido* (BOURDIEU:2005, 14). De um modo geral, não se alcança perspicácia desse jogo. A maioria da população desconhece o significado da eficácia das normas fundadas no instrumento da Declaração de Direito, principalmente quando se trata de Declaração Universal. Esses documentos simplesmente não chegam a ter amparo legal por não contar de elementos materiais e formais, que possam valer eficazmente. Tanto as legislações que tratam dos direitos e deveres dos governados, como as normas que fazem alusão à Declaração Universal, estão ausentes de eficácia, explica Barbosa (2005: 64): [...] *por não se poder contar com um conjunto de elementos materiais e formais específicos, de que se lance mão para viabilizar todo o poder e dever das normas expressas. O que importa não é a simples inscrição dos direitos fundamentais, mas a realização efetiva e eficaz desses direitos.*

Outro fator de fundamental importância que revela esse lado de apropriação do poder pelos agentes do Estado acontece quando entra em jogo o binômio entre Estado/contribuinte, ambos presentes nas instâncias discursivas. A interlocução de poder é produzida pelo modo como os textos de enunciação são reconhecidos e consumidos pelo receptor. Portanto, a

posição institucional dos agentes por vezes lhes confere o direito legal de discorrer o texto formal, de maneira que não chegue até no alcance à compreensão dos receptores. No domínio simbólico da linguagem do poder, o Estado, mais uma vez, se acha vitorioso. Assim, diante da complexidade e singularidade da linguagem formal os cidadãos se distanciam de sua realidade, como anota Bourdieu (2005:213): [...] *no texto jurídico estão em jogo lutas, pois a leitura é uma maneira de apropriação da força simbólica que nele se encontra em estado potencial.*

Formas de poder mais sutil e de menor visibilidade, mas nem por isso menos importantes, também fazem parte do cotidiano da população é a compulsoriedade do Estado provocada pela falta de eficácia das normas e universalidade da exigência pelos tributos. Por conta dessa compulsoriedade, gera uma crise entre os governados e governantes que somente se tranqüilizam na medida em que as normas de Direito Tributário se tornam mais afinadas, mais justas e mais claras. O fato de a Carta Magna brasileira não criar os tributos, apenas distribuir competências aos Estados, para que, por intermédio de lei, os institua, deixa evidente que só a lei que os estabelece legítima.

Nesse plano, o Direito Tributário, ao surgir com a formação do denominado Estado Democrático de Direito, aparece para limitar o poder de tributar do ente estatal sobre os contribuintes. A cobrança do tributo, constituída e expressa na lei, depende da vontade do povo, que é elaborada por seus representantes nos parlamentos. Os governantes, no entanto, os que exercem a Administração da coisa pública, de regra são muito suscetíveis na preparação de atos com os quais subjugam as oposições do parlamento e criam, ou aumentam tributos, alterando os limites aos quais estavam submetidos (BRITO: 2007) e adianta: *O Executivo busca sempre obter leis que lhe permitam arrecadar mais.* O Legislativo quase sempre é subserviente ao Executivo. E o Judiciário funciona como freio, mas nem sempre é eficaz.

As limitações constitucionais ao poder de tributar (Torres, 2006: 64) abrangem:

a) as imunidades⁹ (Art. 150, itens IV, V e VI);

⁹ Imunidades: “é regra constitucional expressa (ou implicitamente necessária) que estabelece a não competência das pessoas políticas da federação para tributar certos fatos e situações, de forma amplamente determinada, delimitando negativamente, por meio de redução parcial, a norma de atribuição de poder tributário. Enquanto a isenção, difere da imunidade por “ se dá no plano infraconstitucional da lei ordinária ou

- b) as proibições de privilégios odiosos (Arts. 150, II, 151 e 152); e
- c) as garantias normativas ou princípios gerais ligados à segurança dos direitos fundamentais, com sejam a legalidade, a irretroatividade, a anterioridade e a transparência (Art. 150, I, III, §§ 5º e 6º).

O tributo, na concepção moderna, conjuga o princípio da igualdade ao princípio da legalidade, que juntos conformam as garantias fundamentais dos contribuintes contra a opressão fiscal. Além desses e outros aspectos, ficam sempre sintonizado a matéria tributária o seguinte raciocínio:

O tributo é ao mesmo tempo consequência e garantia da ordem jurídica, política e social assentada sobre o princípio da igualdade de todos perante a lei. Sendo assim, o sistema tributário deverá ser todo ele informado e condicionado pelo princípio da igualdade, o qual não determina o mesmo tratamento a todos, senão que permite e em alguns casos mesmo ordena tratamento de iure diversos, em função de valores constitucionais de prestígio (GODOI. 1999:179).

O tributo, principal categoria da receita, deve estar vinculado ao princípio da igualdade, uma vez que não se pode pensar que ele seja algo que limite a liberdade dos cidadãos, como anota Godoi (1999:182):

Este princípio da igualdade de todos os cidadãos perante a lei é afirmado pelas revoluções burguesas que determinaram uma nova ordem jurídica, política e social da qual o tributo é ao mesmo tempo garantia (enquanto preço da liberdade individual antes negada pelo absolutismo e pelo feudalismo), consequência (a liquidação do imenso patrimônio imobiliário da igreja e da nobreza e a retirada do Estado das atividades econômicas impediam que as antigas receitas dominiais continuassem a financiar os gastos governamentais, os quais passam a contar fundamentalmente com a arrecadação tributária) e possível ameaça (na medida em que a arbitrariedade e o autoritarismo do fisco pode sufocar a liberdade dos cidadãos).

Outro princípio consagrado por estudiosos e escrito na nossa Carta Magna é o da capacidade contributiva, cujo enunciado afirma que [...] *os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte* (Art. 145 § 1º CF).

O Sistema Constitucional Tributário está sujeito a uma série de princípios constitucionais, que devem ser considerados pelo legislador infraconstitucional. São conhecidos como limitações ao poder de tributar, em face do autoritarismo dos entes tributantes e em proteção ao contribuinte. Estão assim definidos na Constituição Federal:

complementar” aduz Baleeiro (2005:228). O não confisco, veda aos entes políticos da Federação utilizar tributo com efeito de confisco (art. 150, IV CF).

Princípio da legalidade: Tem por finalidade garantir os direitos e os deveres individuais e coletivos, uma vez que, nos Estados democráticos, não apenas os indivíduos são subordinados à lei, mas também a própria Administração Pública (art. 150, I). A legalidade, como princípio fundamental do Estado de Direito, não se restringe a vedar ou proibir a tributação sem lei, mas, fundamentalmente, garantir a todo cidadão segurança jurídica, econômica e social”.

Princípio da anterioridade da lei: “Proíbe a exigência de tributo ou seu aumento no mesmo exercício em que publicado a lei que o instituiu, a fim de evitar que o contribuinte seja surpreendido pela majoração da carga tributária (art. 150, III, b). É um corolário do princípio da não-surpresa.”

Princípio de irretroatividade da lei: “Esse princípio é também um princípio geral de Direito. Visa a impedir que determinada lei produza efeitos sobre fatos ocorridos antes de sua vigência. A lei não retroage, a menos que seja benigna ao contribuinte (art. 150, III, a)”.

Princípio da isonomia: “Trata-se da igualdade de todos perante a lei. Esse princípio aparece no caput do art. 5º como um dos cinco direitos fundamentais.”

Princípio da uniformidade da tributação: “É vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município (art. 151, inciso I). A Constituição Federal permite, entretanto, que a União exerça uma política de incentivos fiscais para promover o equilíbrio entre as regiões do País. (Constituição da República Federal de 1988).

Tais princípios em termos de legislação já estão legitimados, mas a indefinição está no tratamento desses princípios tributários, pois, somada à questão da falta de eficácia das normas de Declaração de Direitos, a falta de informação avança a cada dia para a maioria dos brasileiros. Um fato comum é o desconhecimento por uma parcela da população sobre o que se paga de tributos indiretos. Por trás do desconhecimento o pagamento dos impostos indiretos, os chamados *impostos silenciosos*¹⁰, formados pelos impostos sobre o consumo, como o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) abrangem toda a sociedade. Daí se perceber que a parcela maior dos orçamentos públicos vem dos impostos indiretos, quem financia os orçamentos, quem consome são todos. Por não pagarem impostos diretos, como o imposto de renda, por exemplo, não se reconhecem como contribuintes. Essa visão alienada do brasileiro fica aqui registrada por Mário Sergio Cortela:

[...] aliás, ele se humilha no equipamento público porque não sabe que o financia. É por isso que o povo chama a escola do "governo", o hospital do "governo" e, portanto, de graça ou graciosamente. [...] No leite, no pão, no sapato, na água, na luz etc. Como isso está no leite, no pão etc., etc., a conclusão é óbvia: como a maioria do país é pobre, é esta que sustenta os orçamentos que a ela não retornam

¹⁰ CORTELA, Mário Sérgio: *Impostos silenciosos*, http://72.14.209.104/search?q=cache:CwDY82u2n14J:www2.uol.com.br/aprendiz/n_revistas/revista_educacao/julho01/panoramica.htm+os+impostos+silenciosos+Mario+Sergio+Cortella&hl=pt-BR&gl=br&ct=clnk&cd=2&lr=lang_pt, Acessado em 10/05/06.

em forma de serviços públicos adequados, configurando uma espécie de estelionato.

Essa população não tem acesso a esse tipo de informação e, quando se depara com um programa da natureza como a do PNEF, que propõe um caminho para esclarecer sobre o assunto, tem demonstrado que não atinge as expectativas. O PNEF sendo uma iniciativa que está a cada ano se avaliando, mostra que não pode ficar só, fato constatado pelo resultado da pesquisa. Quem admite tal conjuntura paga essa conta e reflete em toda sociedade, seja pela violência, pelas precárias condições da saúde, do lazer, da cultura e da própria educação.

Sabe-se que os tributos são essenciais para promover o crescimento econômico e o desenvolvimento social do País, portanto, é um dever do cidadão pagá-los, mas também é um dever do Estado cientificar para onde vão os recursos arrecadados. Daí a história afirmar que controlar o poder é imprescindível para o desenvolvimento das relações sociais, culturais, políticas, e, sobretudo, jurídicas. O poder de tributar, sob a ponto de vista de um Estado Democrático de Direito, acata os direitos e garantias fundamentais dos seus cidadãos, a fim de promover a justiça social e obter a dignidade para todos os indivíduos. A figura do Estado representado pelo governo assume o seu poder de império sobre os governados ao exigir o pagamento de tributos.

Que poder é esse, que a maioria dos indivíduos que toma conhecimento de seus direitos como contribuintes, pode exigir, mas há sempre barreiras que impedem a alcançar os seus reais direitos? No caso dos educadores investigados, a revelação dessa limitação está clara em seus depoimentos:

[...] Pouco empenho, parecendo certo desinteresse em detrimento do saber de poucas pessoas. [...] Penso que nas entrelinhas a gente percebe que a coisa não acontece devido não haver uma intenção de abrir o jogo, há um leque de informações a contento. Ninguém quer se envolver porque não há interesse. Existe certo receio de repassar o tema [...]. (Entrevista com educadores da escola pública de Fortaleza.)

Voltando às concepções de Estado, essas refletem os juízos de vários autores e doutrinas, apesar de, atualmente, a essa controvérsia não mais ser dada tanta importância, como deveria, já que a compreensão de Estado é consolidada, independentemente das doutrinas e definições já vistas e revistas na história. É no debate entre direitos e deveres do indivíduo, contudo que se busca o entendimento da função do Estado dentro das formações sociais para se poder rever a intervenção desse agente pela tributação.

À luz do conceito de Hegel, o Estado funciona como instrumental teórico do pensamento ético e da liberdade, significando, assim, a possibilidade a ter uma vida ética com o povo acolhido aos seus costumes, numa visão de justiça direcionada à ação do indivíduo na esfera pública. É a vontade do povo expressa de forma legal ao Estado e à Nação, manifestando em forma de ações o pensamento e o conhecimento desse povo. Do mesmo modo, pensa a doutrina jurídica da Teoria Geral do Estado (DALLARI:2000), ao expressar que o povo é um de seus elementos constitutivos, ao lado do território e do governo.

O *Estado ampliado* formado pela sociedade política e a sociedade civil, concebido por Gramsci (1989), leva a luta de classe para dentro do Estado e atua tanto no aparelho ideológico como no material. Assim, o conceito de sociedade política fica evidente no texto gramsciano, quando se trata do Estado no sentido restrito, ou seja, o aparelho governamental investido da administração direta e do exercício legal da coerção sobre aqueles que não consentem nem ativa nem passivamente. Tal Estado possui duas funções: repressão e busca de consenso. Na Sociedade Política, exerce a função coercitiva (burocracia, forças armadas, poderes, Justiça etc.), enquanto na Sociedade Civil se utiliza dos aparelhos de consenso (política, cultura, sindicatos, conselhos, partidos, igreja, escola etc.). Dessa forma, para Gramsci (1989), a hegemonia, por ser dinâmica, possibilita o Estado, ora atuando como Sociedade Política, ora como a Sociedade Civil. Sem diminuir o peso das estruturas e da base econômica, Gramsci (1989) estabelece uma dialética entre Sociedade Política e Sociedade Civil e traça uma justa relação entre as condições objetivas da realidade.

Ao perceber o Estado sendo representado pelas instituições públicas (o governo, os tribunais, o exército e a polícia), traduz-se a sujeição desses entes a uma classe dominante, o próprio Estado, mas que não se conserva somente pela força e pela coerção legal, sua dominação vai mais além. Mesmo de modo aparente esse movimento permeia nas distintas formas e sistemas, até mesmo e especialmente, por meio de instituições. Na visão de Gramsci (1989), os conceitos de extinção do Estado de Marx são vistos com um novo prisma, pois, para ele, a projeção da gradativa conquista da sociedade política pela sociedade civil, como gerente de seus aparelhos privados de hegemonia, o Estado-coerção irá aos poucos sendo suprido pelo Estado-ético.

E, no campo jurídico-tributário, as intervenções de seus agentes, na obliquidade educativa, vêm se oficializando de forma violenta nos últimos tempos, violência retratada na

dificuldade de acesso à maioria da população, seja pela falta de eficácia de normas, seja pela falta de familiaridade com a linguagem jurídica tributária, como diria Bourdieu:

O campo jurídico é o lugar de concorrência pelo monopólio do direito de dizer o direito, quer dizer, a boa distribuição (nomos) ou a boa ordem, na qual se defrontam agentes investidos de competência ao mesmo tempo social e técnica que consiste essencialmente na capacidade reconhecida de interpretar (de maneira mais ou menos livre ou autorizada) um corpus de textos que consagram a visão legítima, justa, do mundo social. É com esta condição que se podem dar as razões quer da autonomia relativa do direito, que do efeito propriamente simbólico de desconhecimento, que resulta da ilusão da sua autonomia absoluta em relação às pressões externas Bourdieu (2005,212).

Portanto, diante das barreiras postas pelos distintos campos da sociedade, a democracia aparece como possibilidade para uma relação da Sociedade Civil com a Sociedade Política, no decurso dialógico, procedente da acessibilidade e cognição das informações de forma efetiva e mais igual para todos. E nessa mesma lógica é que devem ser observadas as imbricadas relações de poder, como também a função social do tributo, temas a serem discutidos em seguida.

4. CIDADANIA FISCAL

Quando se fala em cidadão, a referência não é o homem educado, cortês, nem o alfabetizado, o comerciante, o industrial ou o universitário. A idéia é atingir, com a cidadania fiscal, toda a população de contribuintes, isto é, pagadores de impostos, consumidores ou não, e carentes do mínimo existencial. Estes últimos, é claro, através de uma ação positiva do Estado que os inclua socialmente e que minimize as tantas diferenças de que são vítimas.(BARBOSA:2005,127-128)

As concepções sobre cidadania e nomeadamente sobre cidadania fiscal apresentam-se de forma muito complexa, por vezes mostram conceitos superficiais e distantes da sua real aceção por tratar-se de um campo permeado de controvérsias que precisam ser desvendadas e esclarecidas.

Portanto, é significativo discorrer, no espaço e no tempo, acerca do conceito de cidadania, e especificamente, de cidadania fiscal, buscando conhecimento e informação, contemplando, como alternativa, os princípios de liberdade e de igualdade, as expectativas de possibilidades desde sua evolução histórica sob reflexão sobre as questões de responsabilidade social.

Considerando que a educação tributária/fiscal está relacionada à cidadania, o capítulo trata de conhecer sua base teórica, à luz de vários autores, revelar algumas situações vividas no campo empírico.

Ao apresentar os fatos investigados e despertar o espírito de cidadania tributária/fiscal pró-ativa, em cada cidadão, objetiva-se torná-lo influente e vigilante social em sua comunidade, mostrando que, ao disseminar a função socioeconômica dos tributos, viabiliza-se o controle dos gastos públicos, proporcionam-se visibilidade e espaço a novos conceitos e práticas, voltados para perspectivas éticas e solidárias.

4.1. Evolução do Conceito de Cidadania e Suas Múltiplas Formas

Acerca da evolução do conceito de cidadania, à luz de Dallari (2000:97), segue a referência:

Durante o primeiro período do Estado Moderno, enquanto prevaleceu a monarquia absoluta, foi-se generalizando, sobretudo na França, a designação de cidadão, o que iria influir para que o conceito de povo também se ampliasse. Com a ascensão política da burguesia, através das revoluções do século XVIII, apareceria, inclusive nos textos constitucionais, a idéia de povo, livre da noção de classe,

pretendendo-se mesmo impedir qualquer discriminação entre os componentes do Estado, como bem se percebe pela consagração do princípio do sufrágio universal. Na verdade, as discriminações não desapareceram na prática, mas, afirmando o princípio, iniciou-se um esforço doutrinário no sentido de efetivar, em termos jurídicos, a extensão da plena cidadania.

Antes de compreender o que é cidadania fiscal, reporta-se à cidadania no seu sentido amplo, entendendo que os movimentos de cidadania são os movimentos pela democracia. O termo cidadania, pelo seu significado abrangente, não pode ser visto como definição pronta, mas numa perspectiva histórica e social, tendo em vista que ele está em permanente elaboração.

Segundo Castilho (2007), ao longo da história, ocorreram três visões diferentes sobre a cidadania - medieval, moderna e atual - contudo associadas, às vezes ausentes, outras vezes sob submissão pessoal, ou mesmo revelando simples noção de titularidade de direitos, como se mostra a atual, que chega ao efetivo gozo dos direitos individuais, coletivos, sociais e políticos.

A raiz da cidadania, porém, se atribui à sociedade greco-romana, na Antiguidade Clássica, atravessando o Estado Liberal, chegando à atualidade (COMPARATO:2003). É nesse tempo em que a cidadania se manifesta de forma ativa, embora tal manifestação aconteça somente na esfera pública, já que é expressa, simplesmente, com a participação dos cidadãos nas decisões políticas, com direito a falar livremente nas assembléias do povo e votar as leis. Ora, na Grécia Antiga, os artesãos, os comerciantes, os estrangeiros e as mulheres não participavam dos governos das cidades. Só com o desaparecimento da civilização greco-romana, a partir do século XI, é que a cidadania veio ressurgir com características similares à antiga, prevalecendo a concepção de que só os cidadãos com posses possuíam direitos políticos (COMPARATO:2003).

Durante o feudalismo (século III – XV), a possibilidade de cidadania era muito remota. As lutas nas cidades-repúblicas italianas se voltavam para a problematização da igualdade e da liberdade, em virtude da propriedade da terra estar nas mãos da igreja e da nobreza (RIBEIRO: 2002). Naturalmente nesse contexto, não poderia haver espaço para esses povos, já que os servos e os camponeses eram persuadidos por aquelas instituições (igreja e nobreza) que os levavam a acreditar dotadas de poderes extraterrenos, portanto, delegadas e legitimadas para assim agir.

Já no Renascimento, os ideais de liberdade e igualdade, fundados no Direito natural, surgidos ainda na cultura grega, voltaram a florescer com as lutas por autonomia dessas cidades-repúblicas italianas. Apesar do avanço de uma propensa cidadania, no período de transição entre o feudalismo e o capitalismo, as mulheres, os camponeses e os pobres eram excluídos, por não possuírem propriedades e ainda pelo próprio estado de dominação que vivenciavam, tornando-os impossibilitados de exercer cidadania. Ainda nessa circunstância, a conquista da cidadania voltou a ser discutida, no entanto, sobre os assuntos referentes às formas de poder e propriedade que apóiam o capitalismo. Ribeiro (2002:52) trata o assunto com muita clareza, ao expor:

Novamente os princípios de liberdade e de igualdade, fundados em um possível ou hipotético estado de natureza, são retomados para construir a concepção de contrato social em que se assenta o Estado civil ou burguês. É quando a distinção do cidadão, em relação aos nobres e ao clero, é dada pela sua pertença ao povo: cidadão é aquele que não tem títulos nem privilégios de nascimento, mas tem a propriedade da terra e de riquezas adquiridas através do comércio, aí incluindo a exploração das colônias e a pirataria. A cidadania moderna tem, portanto, uma afinidade com os segmentos sociais identificados com o povo, o que nos coloca em alerta para as contradições próprias deste conceito [...]

Comparato (2003) ressalta, ainda, que a cidadania com a idéia de igualdade só veio surgir no Estado liberal. Esse ponto trazido pelo autor, porém, revela que o princípio de igualdade é objeto de restrições, por não apresentar a mesma importância que os elementos próprios do liberalismo, ou seja, o individualismo, a liberdade e a propriedade. A limitação da cidadania era bastante sensível, pois não permitia que os cidadãos interferissem nas esferas públicas, com exceção daqueles que exerciam mandato eletivo; daí se questionar a presença ou não de tal princípio, pois, para Bobbio (1992:01)

[...] a democracia é a sociedade dos cidadãos, e os súditos se tornam cidadãos quando lhes são reconhecidos alguns direitos fundamentais; haverá paz estável, uma paz que não tenha a guerra como alternativa, somente quando existirem cidadãos não mais apenas deste ou daquele Estado, mas do mundo.

Só com a queda do feudalismo, entretanto, da monarquia absoluta, que emergiu a sociedade civil moderna, constituída por indivíduos livres. Em suma, inicialmente vieram os direitos civis, no século XVIII, em seguida, no século XIX, apareceram os direitos políticos, e somente no século XX, os direitos sociais foram conquistados, conforme Thomas H. Marshall (1967).

A trajetória da conquista da cidadania pode ser diversa da óptica que Marshall não previu. A exemplo do Brasil, para a efetivação da cidadania, não houve vinculação dessas três dimensões políticas: direitos civis (direito à propriedade, à liberdade e à igualdade perante a

lei), direitos políticos (direito à participação do cidadão no governo da sociedade – voto), e direitos sociais (direito à educação, ao salário justo, ao trabalho, à saúde e à aposentadoria). Embora o direito (civil) à liberdade, à não-escravidão, estivesse garantido após abolição da escravatura, os escassos outros direitos civis e políticos, supostamente afiançados, eram duvidosos e que teria demorado, efetivamente, a aquisição de direitos sociais, conforme aponta Carvalho (2001:11). Daí entender-se que a cidadania provocada historicamente, para ele, era uma cidadania inconclusa.

A população como um todo só teve acesso aos direitos civis, do século XVIII para o século XX, na Europa, de forma parcial, quando o indivíduo começou a participar como membro ou como eleitor do corpo político dirigente. Após o surgimento da cidadania política, no período do Estado Social, o povo passou a exercer a cidadania, ao ter a oportunidade de participar do desenvolvimento social. A idéia de igualdade social tornou-se pedra fundamental no sistema jurídico do Estado de Bem-Estar Social (COMPARATO, 2003), surgindo então, à cidadania social com a incorporação de direitos sociais mínimos aos direitos individuais e políticos.

Em termo de Brasil, apesar do conceito de cidadania ser considerado inconcluso (CARVALHO: 2001), no aspecto juridicamente formal, trata-se de um direito fundamental, refletindo assim em todas as áreas do Direito, conseqüentemente, na vida da sociedade de um modo geral. Igualmente, neste momento, pode-se falar em uma cidadania fiscal, ou seja, um conjunto de deveres e direitos dos cidadãos diante do fisco brasileiro, conseqüentemente, uma cidadania que envolve a ética tributária/fiscal e, portanto uma cidadania constitucional.

É evidente que uma abertura maior à cidadania inclusiva está no plano formal, mas no plano factual a realidade é outra. Ao analisar a articulação entre os partícipes na comunidade escolar, nos aspectos referente à pesquisa sobre a implementação do PNEF, nota-se pelos depoimentos que a forma dos educadores de relacionarem implica certo desinteresse, impossibilitando o exercício da cidadania fiscal e provocando certo individualismo. Eis alguns registros:

Professores:

[...] não existe fluxo de informação, falta interesse e apoio ao professor; [...] falta de interesse por parte do aluno e preparo do professor [...] não há interesse da escola oferecer meios para a compreensão do estudantes e servidores quanto a percepção da primazia da coletividade sobre o uso dos tributos; falta acompanhamento e a avaliação da aplicação dos recursos públicos.

Representantes do Núcleo Gestor:

[...] muitos não têm conhecimento do Programa; [...] foi dada uma capacitação, mas não teve acompanhamento, falta interesse de todos envolvidos; o projeto ficou somente na sala de aula de poucos professores; [...] os professores capacitados não estão mais em sala de aula; [...] nem mais existe tal conteúdo nas escolas; [...] está muito esquecido por todos, embora seja importante; [...] os professores que participaram da capacitação se acomodaram, como nós gestores também, não repassando para outros colegas.

A cidadania faz sem relevância nesse espaço de educação. A análise dos dados levantados permite que se expresse o fato de que as escolas pesquisadas se apresentam abertas às demandas do conhecimento sobre educação tributária/fiscal, mas este conhecimento, no âmbito da escola, se encontra disseminado em base de dados, em poucas experiências individuais e em documentos formais. Consta-se que os instrumentos de cidadania ativa e participativa não atendem aos objetivos do PNEF em sua totalidade, apesar do discurso da educação tributária/fiscal vir a fortalecer o cidadão para o exercício de seus direitos sociais.

Embora os direitos da cidadania não se confundam com os direitos humanos, há pontos comuns entre eles. Os direitos da cidadania se referem aos direitos públicos subjetivos sagrados por um determinado ordenamento jurídico, concreto, específico e positivo. Enquanto isso, direitos humanos são expressão muito mais ampla, pois aludem à própria pessoa humana (direito à vida, direito a não ser escravizado, direito a uma nacionalidade etc.) como *valor-fonte de todos os valores sociais* (REALE: 1999). A discussão sobre os direitos humanos situa-se, no plano do global, do universal, do ponto de vista jusnaturalista.

Neste sentido, vale lembrar que o assunto em foco, ao aceitar uma série inesgotável de linhas de pensamento, denota continuar debatendo, contudo, afunilando a matéria na especificidade da cidadania fiscal, que será vista em seguida.

4.2. Estado Brasileiro – Roteiro Histórico da Cidadania Fiscal

Embora o Brasil tenha sido descoberto após a passagem do feudalismo para o capitalismo na Europa, os nossos descobridores não deixaram de trazer práticas de uma ordem genuinamente feudal. Eles se comportaram como exploradores, de forma que tornaram a nossa população dependente. Holanda (2005) retrata muito bem como se deu o processo de colonização nas Américas, principalmente no Brasil, ao descrever as características dos povos ibéricos (portugueses e espanhóis). Mostra que os portugueses se adaptaram rapidamente nas terras brasileiras ao formar uma nação com uma grande extensão territorial, todavia há uma defasagem econômica e uma limitação democrática se confrontada às outras nações desenvolvidas.

Holanda (2005) atribui os valores personalistas e cordiais como os responsáveis pela diluição entre a família e o Estado. Ora, as iniciativas de caráter coletivo acontecem sempre para satisfazer certos sentimentos e emoções. Portanto, as características de prestígio pessoal se antepõem, na prática, ao princípio da isonomia e da cidadania. O que vale nessas iniciativas é a pretensão de acolher um amigo ou parente. E é nessa argumentação que cria a categoria do *homem cordial*. Vejamos suas palavras:

Em sociedade de origens tão nitidamente personalistas como a nossa, é compreensível que os simples vínculos de pessoa a pessoa, independentes e até exclusivos de qualquer tendência para a cooperação autêntica entre os indivíduos tenham sido quase sempre os mais decisivos. (HOLANDA:2005,30).

Por trás da categoria do homem cordial, pode nascer outra intenção, versada sobre a ingerência da cultura da personalidade. Assegura Holanda que o brasileiro herdou dos portugueses essa forma de se apegar aos valores da personalidade perante seus semelhantes, demonstrando ser indiferente à lei geral, sobretudo onde esta lei contrarie suas afinidades emotivas. O personalismo como força positiva em oposição ao liberalismo pode estar revestido de simulações, nos discursos sombrios, deixando, portanto, suas revelações à mera interpretação daqueles que possam compreendê-los. Assim, o personalismo [...] *pode ser uma força positiva e que, ao seu lado, os lemas da democracia liberal parecem conceitos puramente ornamentais ou declamatórios sem raízes fundas na realidade. (HOLANDA, 2003:183).*

Sem personalismos, sem interesses outros, são as orientações do PNEF, embora empiricamente os investigados demonstrem insatisfação por não serem arregimentados de forma transparente. A ausência de critérios na aquisição de agentes educativos na formação de educador tributário/fiscal desvia a finalidade dos objetivos previstos no PNEF. O percentual alto em relação ao item “sem critérios” deixa, portanto, parecer um descaso, ou então indicações gratuitas, ou seja personalistas.

No campo tributário, o Brasil desde o seu descobrimento suporta diversas imposições. Na época das Capitanias Hereditárias, a principal obrigação se constituía do dízimo (décima parte), um direito eclesiástico, cuja arrecadação e fiscalização eram desempenhadas pelos dezemeiros ou rendeiros (PEREIRA:2000); mas, foi no período colonial, a cobrança inflexível e intensa dos impostos atrasados, motivada pela primeira vez em 1765 pelo Marquês de Pombal, que influenciou a Inconfidência Mineira em 1789.

Com a República, para consolidá-la ao Estado de Direito e à democracia, criou-se o primeiro Código Civil, publicado em 1916, definido como a lei do cidadão. Os direitos sociais avançam nos períodos a década de 1930 ao atender os trabalhadores urbanos e em 1964 aos trabalhadores rurais. Já nos períodos de 1937 a 1945 e pós-64, algumas restrições políticas afetam a população. Veja-se: [...] *São os direitos civis e políticos os mais frequentemente desrespeitados nos regimes discricionários, principalmente porque os direitos políticos, com a exigência de participação popular, constituem ameaça* (BARBOSA, 2005:44).

Para Silva (2000), a Constituição de 1824 foi a pioneira no mundo a promulgar de forma subjetiva e positiva os direitos do homem, dando-lhe concreção jurídica efetiva. Nela está expressa a declaração de direitos e garantias que normatizavam a tributação, e ainda introduzia o princípio da personalização do tributo, onde se lê: *Ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres* (art. 179, item 15) [...] *Ficam abolidos todos os privilégios que não forem essenciais e inteiramente ligados aos cargos por utilidade pública* (art. 179, item 16).

Em 15.11.1889, após a queda do regime imperial, o Brasil assumiu o regime representativo republicano, quando o princípio da legalidade tributária foi consignado pela primeira Constituição Republicana, de 1891(art.72, § 3º). Mostrava-se, no entanto, distante da realidade, pois a legitimação só formal não dava conta de demonstrar a eficácia social, como nota Silva (2000:81):

Faltara-lhe, porém, vinculação com a realidade do país. Por isso, não teve eficácia social, não regeu os fatos que previra, não fora cumprida. De nada vale a legitimação formal dos princípios assinados se não fazer valer um dos princípios basilares da democracia que é o da transparência das contas públicas. O pagamento de tributos é um dever do cidadão. Mas deve-se considerar que é um dever do Estado informar para onde vão os recursos arrecadados. Eles são fundamentais para promover o crescimento econômico e o desenvolvimento social do País.

Foi a Constituição (1988), entretanto, que veio juridicizar e consagrar o Estado democrático de direito, incluindo o Brasil como também protetor dos direitos humanos. Em seu Capítulo I - Dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos - e em seu Capítulo II - Dos Direitos Sociais - está o sentido da existência e, por evidência, das atividades da sociedade organizada brasileira: construir uma democracia plena no País, promotora dos direitos civis, políticos e sociais, simultaneamente.

A garantia desses direitos e sua consolidação constituem suposição da cidadania, pois a não-efetivação destes torna-se de significado exaurido. Dentre os direitos fundamentais, previstos na Constituição Federal, figura o direito de exigir (função social do tributo e alocação dos tributos), uma matéria que faz parte desta discussão e, portanto, a título de exemplo, está sempre vindo à tona.

Embora a Constituição Federal em 1988 seja um marco jurídico da transição democrática e da institucionalização dos direitos humanos no Brasil, nota-se que uma grande parcela da sociedade não tem acesso a tais direitos. Sabe-se que ser cidadão não pode ser confundido apenas com o direito de votar, pois essa perspectiva não satisfaz se não for possível exercer certo controle sobre a prática política, as promessas de campanha e o condicionamento do voto a determinada ideologia (BARBOSA, 2005).

Ao tratar de um direito fundamental, a idéia jurídica de cidadania e, especificamente da cidadania fiscal, como um conjunto de deveres e direitos dos cidadãos ante o fisco brasileiro, significa cidadania constitucional. Com efeito, a eficácia do exercício dessa cidadania acontece quando a questão de reciprocidade entre a ética tributária dos cidadãos em relação ao seu dever de contribuir e, por outro lado, do fisco em administrar bem os recursos alocados, acontece, quando confere suas responsabilidades diante da sociedade.

O PNEF tem a iniciativa de levar o conhecimento à sociedade, em especial, às escolas, sobre a cidadania fiscal, tema incluído na educação tributária/fiscal. Apesar de as ações do programa serem embrionárias, a realidade no Brasil ainda demonstra intenso desconhecimento das coisas mais incipientes, agravado, no caso do tributo, pela sua natureza impositiva. Ainda se confunde contribuinte de direito com contribuinte de fato, sem deixar de registrar a insatisfação dos investigados quanto à implementação do programa nas escolas públicas. Essa realidade chama a atenção da importância desses programas, mas alerta para o fato de que a presença da iniciativa privada parece ser necessária. Talvez a sociedade precise entender que o governo não dá nada de graça, logo, o debate sobre assuntos relativos ao tributo por sua iniciativa pode ser a alternativa. Apesar de estabelecer uma relação formal de atividades, o Governo, como ente público, tem interesses de arrecadar e demonstra não ter condições de promover isoladamente o desenvolvimento da educação fiscal/tributária, pois fica visível a falta de continuidade ao não atingir o alvo maior da escola que é o aluno.

4.3.Exercício da Cidadania Fiscal

O alcance da cidadania traduz-se no reconhecimento dos direitos e deveres, e, como alternativa, a educação tributária/fiscal poderia assumir essa função. No campo empírico, a exemplo dos educadores que trabalham nas escolas envolvidos com o PNEF opinaram que muitas são as conseqüências da lacuna da educação tributária/fiscal:

[...] ignorar o direito ao exercício da cidadania; [...] não perceber o desvio, a fraude, o enriquecimento e a improbidade; [...] não poder reclamar das corrupções; [...] não acompanhar e desconhecer o uso e aplicação do dinheiro público; [...] alienação sobre os tributos cobrados e sua finalidade; [...] não saber onde está empregado o dinheiro dos impostos; [...] a agir sem ética e a impedir o progresso do país; [...] não se sentirem parte do seu país, desconhecer o que é investido com os impostos; [...] desatualizar-se dos fatos relacionados à economia do país, à política dos direitos e deveres do cidadão. (Respostas dos educadores registradas na pesquisa sobre a implementação do PNEF efetuada nas escolas públicas do ensino básico de Fortaleza em 2006-2007).

A cidadania, efetivada num conjunto de direitos e deveres universais, demonstra certa medida de igualdade a todos os integrantes de uma comunidade humana. Tais direitos e deveres, no entanto, se consubstanciam em uma demanda que pode se apresentar de formas distintas. No campo tributário e fiscal, essa cidadania distingue-se entre ativa e passiva. Ela se comporta como ativa quando o contribuinte tem o direito (o direito-dever) de compreender e aceitar sobre os impostos que está disposto a pagar, enquanto é passiva quando tem o dever de suportar financeiramente o Estado. Daí se busca a educação para a cidadania fiscal, no intento de encontrar possibilidades de ajuste do cidadão no Estado tributário/fiscal. Para tanto, é no acesso à participação, pelo reconhecimento dos seus princípios e pelas relações democráticas que se exercita na práxis o alcance desse objetivo. O trato se dá pelo *continuum* de uma educação vigilante, atenta às aparências, ao conhecimento como não acabado, em constante transformação.

4.4.Cidadania Fiscal: Direito/Dever de Participação

A cidadania fiscal é um conceito complexo e distante para a maioria da população, visto ser ela pouco discutida nos centros decisórios. As inúmeras percepções da cidadania, já discutidas, não apenas a jurídica, mas também a social, política, econômica e cultural, induzem a um conceito com múltiplas versões. Essa indefinição, também presente no conceito de cidadania fiscal, pode ser fruto da forma, muitas vezes tendenciosa, empregada nos discursos políticos, que traduz o sentido de cidadania deturpado de uma realidade onde o

cidadão é indiferente ou alheio aos seus direitos em presença de um determinado modelo econômico. Diante disso, o conceito amplo de cidadania fiscal fica reservado a um conjunto de direitos e deveres conectados e conjugados diante do poder relacionado ao Fisco.

A discussão sobre cidadania, quando se refere à questão legal das normas constitucionais, não se completa, parecendo deixar de lado os deveres do legislador em cumprir a sua função final, que é a de regulamentar essas leis para atingir a sua eficácia, como lembra Barbosa (2005:26):

Na realidade fala-se em direitos, mas, muitas vezes, esses não passam de normas, chamadas de programáticas, escritas na Constituição e que não se consolidam nem através de regulamentação, nem na realidade dos tribunais e nem se concretizam como fato social.

É o estado de cidadão, porém, que se questiona: como inferir junto ao Estado quando não se toma conhecimento das especificidades das normas como um todo? Perseguir a questão do direito e do dever de participar é um princípio fundamental para assumir o papel de agente, já que eles são transformadores da sociedade e do indivíduo. Possibilita modificações internas importantes, chegando além do papel passivo de receptor de direitos, pois passa a exercer papel ativo e transformador da sociedade, (BARBOSA, 2005:26).

Essa dimensão bilateral compreendida pelos direitos e pelos deveres existe também na dimensão espacial da cidadania fiscal, com desdobramento nos planos local, nacional, internacional e supranacional. Torres (1999:310) lembra:

[...] se expressam na cidadania pública e privada e na cidadania ativa/passiva. A dimensão processual da cidadania fiscal envolve os processos jurídicos através dos quais se atualizam direitos e deveres. A cidadania fiscal, conseqüentemente, é multidimensional.

Desse modo, a cidadania inclui direitos humanos, políticos, sociais, econômicos e difusos¹¹ e abrange os deveres correspondentes. É nessa extensão de bilateralidade e correlação que incide conseqüentemente o fenômeno jurídico: a obrigação do Estado de cobrar o tributo e, também, o dever de prestar serviços públicos. Já para o cidadão cria o direito de exigir tais serviços (TORRES: 1999); daí, não ficar apenas no plano do deve-ser e sim, ir além, conferindo os fatos empiricamente.

¹¹ Direitos Difusos: são direitos amplos, pois são os Direitos Mundiais, de patrimônio do Mundo, direitos cujos titulares não se pode determinar. São direitos indivisíveis, cujos titulares são indeterminados e ligados entre si por uma situação de fato. Veja art. 81, Parágrafo Único, Código de Defesa do Consumidor (Lei 8.078/90) e art. 1º, IV, da Lei da Ação Civil Pública (Lei 7.347/85).

4.5. Princípios da Cidadania Fiscal

Reconhecer os princípios da cidadania fiscal (igualdade, legalidade do imposto, publicidade, capacidade contributiva) é tornar-se conhecedor de fundamentos para que possa ficar mais próxima a relação entre o Estado e o contribuinte, ainda que, por vezes, o Estado, apesar de vir limitado na constituição, se toma de uma relação de poder, seja no discurso, nos atos executivos, nos canais da mídia, bloqueando a *democracia de libertação* como aduz Bonavides (2003:56).

Além da importância das políticas tributária e social, deve ser expresso o fato de que o sistema tributário é imparcial em termos constitucionais, daí destacarem-se os princípios para delimitar a atuação estatal. Com a questão da bilateralidade coexistida pelas partes (direitos e deveres) se busca o princípio de igualdade, o qual disciplina todas as atividades públicas e têm aplicação direta nas relações privadas. Esse princípio se reserva na obrigação de combater duas sérias ameaças: de um lado, a sonegação e de outro os incentivos fiscais.

Trata-se do princípio da legalidade do imposto, quando o cidadão dá o seu consentimento pelo reconhecimento da legitimidade política de quem estabelece e cobra o imposto para a cobrança do imposto. Atualmente, o civismo fiscal deve ir além da legitimidade política, pois o contribuinte pode exigir ainda uma legitimidade da administração dos recursos (BARBOSA: 2005).

O princípio da publicidade é um direito político do cidadão. Além do mecanismo da publicidade, se torna passível de ser submetido a mecanismos de controle por parte dos cidadãos, inclusive o controle da legalidade. Os princípios da transparência legitimam e dão conhecimento ao ato administrativo.

Vale ainda ressaltar o princípio da capacidade contributiva, que tem o seu tradicional principal suporte no pagamento de impostos pelo contribuinte ao Estado. É a Carta Magna que prevê no texto do art. 145, §1º, assim discorrendo:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando 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.

Diante desse quadro, percebe-se que o conceito amplo de cidadania fiscal está conectado nesse escopo, porque encontra aí seus princípios básicos estruturantes - os conceitos de democracia e de igualdade.

Do mesmo modo, o legislador fiscal não pode editar leis de qualquer maneira, e sim observar os princípios de justiça. Os deveres e os direitos são recíprocos, portanto, nada se julga de forma excludente contra um ou o outro. Já quanto às decisões a favor de um ou de outro, versam-se com expressa enumeração dos fatos e determinada inclinação do Direito. Sendo assim, o sentido de reciprocidade, entendida não como relações simétricas, mas como uma regra de direito e de interesse obrigatório à retribuição. Por conseguinte, a compreensão da cidadania fiscal se conjectura em uma cidadania de liberdade, diante de um sistema fiscal delimitado por certos limites jurídico-constitucionais.

4.6.O Fisco e o Cidadão – Buscando as Relações Democráticas

Buscar a transparência e estimular a democratização das questões relacionadas à tributação, ao sistema tributário e aos órgãos de tributação, arrecadação e fiscalização é próprio do Estado de direito de um cidadão. O Estado, no seu papel de poder de império, tem o dever constitucional de manter uma relação aberta com o contribuinte, já que a realidade atual manifesta uma sociedade carente, longe de obter seu espaço como cidadão. O que se aspira é à integridade das opções obtidas pela Constituição de 1988, o que, às vezes, faz parecer um pouco imaginário, como expressa Dallari (1994:172):

O autoritarismo crescente do Estado não vem encontrando resistências significativas, nem mesmo por parte dos juristas, uma vez que a ênfase posta no desenvolvimento econômico faz parecerem antiquadas e formalistas, até mesmo ridículas e anti-sociais, as preocupações que, aparentemente, são manifestações de exagerado apego a requisitos formais.

O Estado distingue-se pela sua soberania e pela faculdade de valer-se da coação, evidentemente atendendo aos princípios éticos, para impor suas decisões aos seus cidadãos. Não se pode esquecer, todavia, de que em um Estado democrático esse poder emana do povo, consagrado pela Carta Magna. Embora seja representado pelos seus governantes, o povo é o titular. Ao fazer referência aos princípios jurídicos que afixam um poder de império ao Estado, há igualmente princípios específicos, que atuam como limitações ao poder de tributar e, sendo princípios, são imutáveis, pois são os fundamentos de todo o ordenamento jurídico.

Nessa perspectiva, o Estado de Direito expressa na Constituição Federal, nos artigos 150 a 152, as limitações do poder de tributar dos representantes no governo. É o Estado de Direito que, além de limitar os poderes públicos, garante o império da lei como *expressão da vontade popular*.

Informações sobre as finanças públicas, princípios tributários e fiscais, sobretudo como são realizados os gastos do governo, não são divulgadas de forma clara para o cidadão comum. Resta então, à condição de simples expectador da mídia sobre a criação de tributos, aumento da carga tributária, injustiças fiscais, déficit público, desvio de recursos, desequilíbrio das finanças públicas e seus efeitos sobre a inflação. Na pesquisa, tais informações são registradas como parcas, mesmo com a implementação da educação fiscal/tributária. O alcance sobre esse tema deixa a desejar. Educadores se mostram distante do assunto e consideram ser urgente a efetivação do PNEF, revelando um educador, ao atribuir que o programa tem como ponto forte: [...] *o próprio instante que dão o ponto de partida já é um ponto positivo; [...] penso que seja de grande importância a disseminação do PNEF por atender a carência da demanda do conhecimento*.

Martins (1996), autor da *Teoria Geral da Imposição Tributária*, alega que o fato da participação desmedida do Estado nas relações econômicas levou o contribuinte a ver a norma tributária como norma de rejeição social, incluindo esta norma dentre aquelas que poucas pessoas cumpririam sem sanção. O autor assinala que os contribuintes vinculam os tributos às normas de rejeição, pois, caso não existisse sanção, provavelmente, o recolhimento de tributos, mesmo de caráter obrigatório, não seria possível.

Embora o tributo tenha uma função socioeconômica e se ponha como o mais importante instrumento financeiro para o financiamento das atividades do Estado, Cisne (2002:146) atribui, também, algumas causas da rejeição do pagamento do tributo pelo contribuinte:

- *o tributo é injusto;*
- *a carga tributária já é elevada;*
- *não há retorno social do que se paga de tributo;*
- *o Estado é mau gestor das finanças públicas.*

Motivos semelhantes se estampam diariamente na mídia sob diversas formas, levando o contribuinte a se tornar cada vez mais desacreditado do Estado, mais desinteressado em

assumir a obrigação do pagamento dos tributos. Aflora a vontade de escapar cada vez mais do Fisco ou pagar menos possível, com exceção nos caso de sanção.

Os conflitos são tratados preferencialmente em questões concernentes à individualidade. Simmel (1977) nos faz entender que a fragilidade do homem diante de seus conflitos interiores decorre das limitações de liberdades oferecidas pela vida moderna. Nesse contexto, o indivíduo busca como forma de autodefesa e autopreservação alguns traços típicos da desvalorização do mundo objetivo, os quais levam o sujeito a uma impressão de inutilidade e/ou, por outro lado, de restrição aos anseios coletivos. Assim, compreender as limitações do homem diante de uma sociedade anunciada como democrática, mas que na realidade dá sinais desfavoráveis, leva o indivíduo a se anular como cidadão. Os agentes de educação tributária/fiscal, por exemplo, revelam que se sentem limitados na medida que enfrentam obstáculos para agir sobre o assunto, e não se sentem aptos ou mesmo dispostos a agir como educadores de educação tributária/fiscal, quando se deparam com circunstâncias como:

A falta de informação com a comunidade que deixa a desejar; [...] o interesse para a disseminação do assunto deve surgir primeiro de cima para baixo, a escola não seria o obstáculo, mas a solução final; [...] os temas não estão incluídos nos currículos, os professores não tem conhecimento e deixa de repassar informações preciosas;. [...] falta de pessoal bem capacitado para repassar o tema; [...] falta de material de apoio para trabalhar com os alunos e a comunidade escolar; ausência de sensibilização da organização, da mídia, da direção, dos professores e funcionários; [...] disponibilização do professor parar e tempo para repassar a formação para outros professores e conseqüentemente a comunidade escolar [...] falta de acompanhamento das escolas; [...] falta de importância dada ao assunto; falta de conhecimento e prioridade, número limitado de vagas e falta de material. (Registro do questionário realizado com a pesquisa empírica com os envolvidos em Educação Tributário/Fiscal nas escolas públicas de Fortaleza 2006/2007).

Evidentemente, do ponto de vista legal, o contribuinte, como sujeito passivo, deve cumprir sua obrigação, sempre observando seu Estado de Direito, e, ao exercer sua cidadania, buscar um acompanhamento bem próximo do que lhe é de fato e de direito. Ora, um dos argumentos mais freqüentes dos contribuintes que obstaculiza o exercício da cidadania diz respeito à complexidade da norma tributária, uma vez que a maioria dos cidadãos, não sendo especialistas, fica passível de erros diante da complexidade que ela apresenta, Cisne (2002, 147), a exemplo disso, situa a dificuldade de compreensão do vocabulário jurídico, que por ser muito técnico, distancia o cidadão da Justiça.

Diante dessa conjuntura, vale recorrer à participação ativa do contribuinte, haja vista que o acesso à Justiça é um instrumento de exercício da cidadania, e é por meio desse direito, que o cidadão terá outros direitos assegurados. Para conquistar uma participação cidadã,

deve-se investir num conhecimento crítico que favoreça a integração do indivíduo na sociedade e sua participação nas decisões políticas. Muitos são os caminhos para desenvolver uma atitude democrática. A escola, por exemplo, pode contribuir muito para uma formação crítica do indivíduo, conseqüentemente, leva-lo à realização individual e social.

4.7. Ética Tributária e Obrigações Tributárias

Numa abordagem obrigacional da ética tributária, é necessário que se tenha conhecimento da distinção entre evasão e elisão fiscal. A evasão fiscal é o descumprimento total ou parcial, pelos contribuintes, de suas obrigações tributárias, obtida por via de sonegação (simulação, fraude, dissimulação, abuso de formas ou de direito e de fraude à lei). Na esteira oposta à evasão, está a elisão, o instituto que faz referência a uma série de mecanismos previstos em lei ou não vedados por ela que dispõem a diminuir os custos com os tributos. Assim sendo, este instituto se sustenta em opções legais aplicáveis ao caso ou a existência de lacunas na lei, que possibilitam realizar essa operação da forma menos dispendiosa para o contribuinte, sem contrariar a lei. Logo, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é obtida por opção conforme o ordenamento jurídico, enquanto a evasão via sonegação, por exemplo, é a ilicitude plena, civil e criminal.

As razões desse contexto, porém, não param aí. No caso da elisão fiscal, por ser um direito subjetivo público, esta passou a ser empregada como sinônimo de modalidade lícita de economia de tributos. A maioria dos esquemas de elisão fiscal, utilizadas pelas grandes corporações, envolvendo o uso de fundações, fundos de caridade, corporações transnacionais etc., instrumentos de propósito especiais e transações artificiais, por não serem tão transparentes, suas operações, muitas vezes são questionadas. Não apenas porque o cidadão comum não está numa posição de não tomar conhecimento dessas intervenções, mas também pela irresponsabilidade social tributária quando utiliza o instituto apenas para evitar o pagamento de impostos, fugindo da finalidade maior que é o cumprimento social. Diante dessas intenções, já se pensa, junto a reforma tributária, em fase de elaboração, na instituição de uma norma geral anti-elisão, uma norma sob a qual a administração tributária poderá, na forma da lei, desconsiderar o ato ou negócio jurídico que tenha sido realizado com o objetivo exclusivo de evitar o pagamento de impostos (Fernando Gomiero, 2001).

A possibilidade da desconsideração de negócios dissimulados, altos impostos, sonegação, fica então a se perguntar: onde está a ética fiscal-tributária? A ética fiscal pública,

também é a ética tributária transcorrida de Justiça tributária e de cidadania fiscal, portanto, a discussão fica entre a Ética Tributária do Estado e a Ética Fiscal do cidadão-contribuinte, como afirma Nogueira (2002):

[...] há no direito tributário contemporâneo duas éticas a serem observadas: uma ética fiscal privada e outra ética fiscal pública. A ética privada é uma ética de condutas que norteia o cidadão-contribuinte que tem o dever fundamental de pagar tributos segundo a sua capacidade contributiva. Ao cidadão-contribuinte não é ético contribuir a menos para o montante da riqueza social, em proporção ao que suas faculdades lhe permitiam pagar, o que não deixa de ser uma exigência aristotélica na teoria da justiça tributária contemporânea. Já a ética fiscal pública é informada por quatro valores superiores, a saber, a liberdade, que consiste na aceitação da opção fiscal a ser adotada pelo contribuinte, desde que respeitada a sua capacidade contributiva; a igualdade, no sentido de que todos que estiverem na mesma situação haverão de sofrer a mesma tributação; a segurança, que pugna pela não tributação de surpresa, irracional etc., e finalmente; a solidariedade, ápice da efetivação da ética fiscal pública.

De todos esses valores (liberdade, a igualdade, a segurança e a solidariedade), deve-se destacar o sentimento de solidariedade que não pode ser tratado como uma substituição às ações governamentais; uma espécie de justificativa para não colaborar quando é devedor do fisco e uma substituição ao pagamento dos impostos. É uma atitude ingênua pensar as duas coisas se compensam, pois há que existir uma entidade que tenha a capacidade de gerenciar as demandas e prover uma distribuição igualitária. A idéia de solidariedade fica aqui entendida como um sentido de reciprocidade, obrigação das partes: fisco e contribuinte.

4.8. Função Socioeconômica do Tributo

A questão capital dos direitos humanos é reconhecer o poder do cidadão, restringindo o poder dos governantes, prevenindo, assim, o caráter imperioso de certos regimes políticos. Há, porém, uma constante tensão entre os elementos (governantes e governados). Muitas vezes há uma vontade individual expressa por algum grupo econômico ou político que procura sobrepor os interesses da coletividade ou restringir, de certa forma, os ideais de liberdade e igualdade das pessoas. Quanto a esta questão, Bobbio (2000: 09-10), lembra que

*Uma sociedade que se inspira no ideal de autoridade é necessariamente dividida em poderosos e não-poderosos. Uma sociedade inspirada no princípio da hierarquia é necessariamente dividida em superiores e inferiores. Numa situação originária em que todos ignorem qual será sua posição na sociedade futura – e, portanto, não saibam se estarão entre os que mandam ou entre os que são obrigados a obedecer, e se estarão no topo ou na base da escala social - o único ideal que lhes pode atrair é o de **desfrutarem da maior liberdade possível** diante de quem exerce o poder e de terem a maior igualdade possível entre si. Podem desejar uma sociedade fundada na autoridade e na hierarquia somente na condição não previsível de que estejam entre os poderosos e não entre os impotentes, entre os superiores e não entre os inferiores.*

Nas relações jurídico-tributárias, a proteção dos direitos humanos é imprescindível, no entanto, os instrumentos capazes de garantir a eficácia das normas, nem sempre são pertinentes. Uma situação que em um país onde se assegura o estado de direito, não se poderia permitir que, por carência de meios, o cidadão ficasse à revelia dos atos administrativos. Assim sendo, para impedir o abuso freqüente aos direitos dos cidadãos-contribuintes, é necessário certificar o quanto a violação dos direitos humanos ainda vigora. É preciso também ter conhecimento do Estado, no âmbito da Administração Tributária, se em suas manifestações estão sendo criados instrumentos capazes de garantir efetividade a todos os direitos declarados na Carta Magna e se, ao mesmo tempo, estão sendo reconhecidos, também, pela comunidade internacional.

Já se discutiu que o poder de tributar do Estado no exercício da sua competência tributária não pode ser absoluto, por conseguinte, deve ser concebido, sob o ponto de vista de um Estado Democrático de Direito. Para tanto, a forma de acatar os direitos e garantias fundamentais dos seus cidadãos e reconhecer se o objetivo constitucional para uma vida digna para todos é o caminho que deve ser trilhado por todos; caminhos esses pautados na moral e na ética e por sua vez, o poder estatal não pode deixar de ser traduzido pelos órgãos estatais, consoante exprime Bonavides (2003:56) [...] *O povo é paradoxalmente, nas leis, no discurso do poder, nos atos executivos, na política desnacionalizadora, nas privatizações irresponsáveis e nos canais da mídia, um dos bloqueios à democracia de libertação.*

É imprescindível, portanto, que a linha de entendimento sobre esses sistemas simbólicos seja obtida para que se possa verificar a respeito dos interesses particularistas, numa feição de descaso, de intransparência, de corrupção, que circulam o exercício do poder político ao longo da História. Precisa-se entender quais motivos levam a determinar um culto em torno dos governantes que os transformam em seres singulares que parecem dotados de poderes por vezes sobre-humanos, como alerta Bourdieu (2005:11):

É enquanto instrumentos estruturados e estruturantes de comunicação e de conhecimento que “os sistemas simbólicos” cumprem a sua função política de instrumentos de imposição ou de legitimação da dominação, contribuindo para assegurar a dominação de uma classe sobre outra, dando o reforço da sua própria força às relações de força que a fundamentam e contribuindo assim, segundo Weber, para “a domesticação dos dominados”.

Ao tratar de direitos, o poder do consumidor, do contribuinte ou do cidadão só se estabelece quando é legitimado e passa pelo crivo do Estado. Por outro lado, falando sobre o poder de tributar do Estado, especificamente, ao conferir à população este ou aquele modelo

de sistema tributário, antes é necessário que este esteja em consenso com o cenário econômico presente e seja aprovado pela sociedade. Sabe-se que os conflitos entre governantes e governados são frequentes e a ausência da legitimidade dos direitos instalados no contexto social é evidente. Na área tributária e fiscal, não é diferente, pois muitos exemplos estão aí para provar, como é o caso, do imposto sobre fortuna, jamais regulamentado, portanto, não legitimado.

Diante dessa situação, é preciso buscar na atividade financeira a efetiva gestão dos recursos arrecadados, de forma já regulada pelo Direito Financeiro, no intuito de fazer valer ao indivíduo o direito de ser cidadão. Ora, o Direito Tributário é um sub-ramo do Direito Financeiro, por conseguinte, trata das receitas, ou seja, dos recursos que o Estado arrecada. Daí o cidadão, ao ser obrigado por lei, ao pagamento dos tributos, exige o retorno social de fato e de direito, já que está de forma positivada a sua obrigatoriedade do pagamento no Art.3º do Código Tributário Brasil: *Tributo é toda prestação pecuniária compulsória pela União, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*

A vulnerabilidade do cidadão/contribuinte, entretanto, se torna evidente, uma vez que, ao desconhecer os procedimentos tributários, por exemplo, o conhecimento sobre a base de cálculo que incide em qualquer imposto, ou não recebe informação do destino da receita, a fragilidade do contribuinte aumenta. O Estado passa a assumir um poder mais simbólico do que real, poder que se faz presente na função socioeconômica do tributo e que é preciso ser compreendido para que os privilégios particularistas não se sobreponham aos interesses coletivos.

Claro é que o conhecimento tributário/fiscal, quando se pensa no plano da educação de nível básico, não faz sentido aprofundar o conteúdo tributário/fiscal a tanto. A proposta do PNEF parte do básico e, mesmo assim, poderia ser mais simples, ser pontuado em impostos indiretos, ICMS, por exemplo. Mesmo com o conteúdo oferecido pelo PNEF, todavia, a dimensão alcançada pela educação fiscal/tributária na escola está longe de ser alcançada. Ora, as opiniões dos educadores entrevistados, embora revelem sobre a importância da inclusão da educação tributária/fiscal na escola, mostram as dificuldades de sua implementação, pois, consideram que:

[...] a introdução da educação tributária como tema transversal nos currículos escolares, aos poucos, tem contribuído para conscientizar a população do papel

social do tributo, no entanto, ainda não foi possível realizar a implementação da educação tributária na escola. [...] se faz necessário a participação da Secretaria da Educação - Seduc, Escola e Secretaria da Fazenda - Sefaz para dar apoio, suporte de material e acompanhamento para a realização da implementação; [...] o PNEF não é uma proposta de fácil aplicação, pois não há interesse por parte dos governantes de esclarecer a população, especialmente de seus direitos, pois os deveres, que são os tributos, têm-se cumprido penosamente.

A TABELA e o GRÁFICO 09 confirma a opinião de alguns educadores sobre a disseminação da educação tributária/fiscal nas unidades escolares; 58 % dos educadores revelam que a escola não disponibiliza espaço para disseminar propostas de educação fiscal e, ainda, 75% destes mesmos educadores afirmam que a escola não oferece aos estudantes e aos servidores meios sobre o entendimento da função social do tributo. Outros dados que talvez contribuam para tal situação indicam a falta do fluxo de informação entre professor/disseminador e aluno, o que chega a 82%; professor/disseminador, direção e coordenação pedagógica da escola 77%; professores/disseminadores e demais professores da sua escola 91%; professores/disseminadores e demais servidores da sua escola, também 91%. De um modo geral, se percebe que praticamente não há um fluxo de informação sobre educação tributária/fiscal entres esses pesquisados.

Tabela 09

ESCOLA E A DISSEMINAÇÃO TRIBUTÁRIA/FISCAL

Categorias	Sim	%	Não	%	NR	%
A escola disponibiliza espaço para disseminar propostas de educação fiscal?	40	42	55	58		
A escola oferece aos servidores meios sobre a compreensão da função social do tributo	20	21	75	70		
Existe um fluxo de informação sobre Educação Fiscal entre:	Sim	%	Não	%	NR	%
Professor / disseminador e aluno	17	18	78	82		
Professor / disseminador, direção e coordenação pedagógica da escola	22	23	73	77		
Professores / disseminadores e demais professores da sua escola	9	9	86	91		
Professores / disseminadores e demais servidores da sua escola	9	9	86	91		

Questiona-se, então: que grau os valores morais têm de substancial sobre o significado ético dos direitos e deveres no equacionamento das inter-relações sociais? Que perspectivas valorativas poderiam ser atribuídas às ações de natureza tributária e fiscal? Qual a representatividade da participação cidadã nesse contexto? Ora, a própria autoavaliação, de alguns educadores, revela que o **nível de conhecimento e ação como disseminador fiscal/tributário, em relação ao alcançar os objetivos da educação tributária/fiscal, ainda**

não reflete compromisso para uma nova conduta na formação de cidadãos fiscais/tributários.

De acordo com a TABELA e o GRÁFICO 10 os educadores registraram que o nível de conhecimento e ação relativo a alcançar os objetivos da educação tributária/fiscal chega a 37% para o conceito regular e 26% para o conceito insuficiente.

AUTO- AVALIAÇÃO SOBRE EDUCAÇÃO FISCAL – Educador		
Tabela 10		Gráfico 10
CATEGORIA	FREQÜÊNCIA	%
Excelente	2	02
Bom	33	35
Regular	35	37
Insuficiente	25	26
TOTAL	95	

Categoria	Frequência	%
Excelente	2	2%
Bom	33	35%
Regular	35	37%
Insuficiente	25	26%

Esses diversos aspectos devem estar sempre cingidos a um limite de Estado ou de governo no interior do qual eles se movimentam. A conjugação de normas e valores é percebida ao se examinar a característica da intercomunicação dos agentes ou grupos envolvidos. Para Mauss (2003), os sujeitos estabelecem o que é lícito e desejável, adotando, ainda, como base, a generosidade desinteressada.

O desafio, nessa fase, é a superação das explicações dicotômicas da realidade social, resumidas pelas idéias de individualismo e totalidade que impedem entender a sociedade como uma dinâmica. No caso educacional, a política de educação tributária/fiscal pode ser um fio condutor para alimentar constantemente o acesso à cidadania. A superação dessa dicotomia pode se dar, por exemplo, no momento em que ficar evidenciada a superposição do coletivo em detrimento do individual. Outros exemplos sobre a questão tributária podem tornar-se evidentes a partir do ingresso da educação tributária/fiscal no contexto, ou seja, quando esta alcançar seu objetivo maior, que é fazer o cidadão compreender a função socioeconômica do tributo; embora, o fazer compreender a função socioeconômica do tributo se revista de muitos fatores, o conhecimento parte da vontade de investir de alguma forma para alcançá-lo.

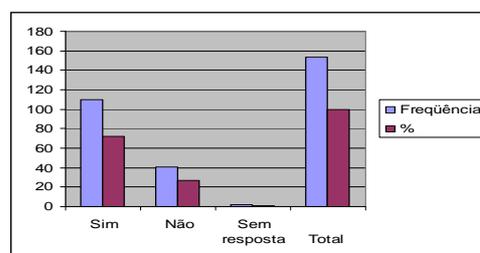
A educação tributária/fiscal como pressuposto fundamental ao exercício da cidadania, pretendida pelo PNEF, está ainda caminhando, pelo menos é o que se nota quando o canal de formação é este programa. Considerando os resultados apresentados nos quadros correspondentes, observa-se que 72% dos alunos responderam que sabem o significado de imposto (TABELA e o GRÁFICO 11), no entanto, ao analisar a TABELA e o GRÁFICO 12, verifica-se que o veículo de aquisição deste conhecimento ocorre, na sua maioria, por informações advindas da televisão, sendo que a escola oferece um índice de 36%, enquanto o PNEF apenas 5%.

PERCEPÇÃO QUANTO AO SIGNIFICADO DE IMPOSTO - Aluno

Tabela 11

Gráfico 11

PERCEPÇÕES	FREQÜÊNCIA	%
Sim	110	72
Não	41	27
Sem resposta	2	01
TOTAL	153	100

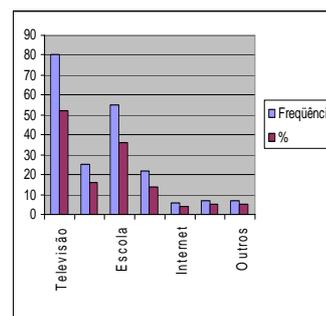


CANAL DE ACESSO SOBRE EDUCAÇÃO FISCAL/TRIBUTÁRIA

Tabela 12

Gráfico 12

CANAIS	FREQÜÊNCIA	%
Televisão	80	52
Rádio	25	16
Escola	55	36
Família, comunidade, igreja, amigos	22	14
Internet	6	4
Programa de Educação Fiscal	7	5
Outros	7	5
TOTAL	153	100



Um aluno, ao preencher o questionário da pesquisa, considerou que o desconhecimento sobre o tema educação tributário/fiscal o fez se sentir fragilizado e até discriminado. Em virtude do PNEF não haver sido trabalhado em sua turma, esse aluno desabafou:

Quero deixar claro que apesar de ser aluno da escola de surdos-mudos não quer dizer que seja incapaz de compreender o tema educação tributária. Não posso

responder essas questões porque nunca tomei conhecimento deste assunto aqui na escola.

A idéia da obrigação da generosidade pode se manifestar à medida que a coletividade fizer valer os seus direitos de participação. Algumas situações, como a de mobilizar a própria sociedade civil para exigir mais transparência dos gastos públicos ao disseminar também a função socioeconômica dos tributos, como a de pressionar o Poder Legislativo para a regulamentação de uma norma constitucional, para trazer um benefício social pode ser uma boa oportunidade de manifestação participativa;

Daí a idéia de a reciprocidade da dádiva ajudar a perceber que a mudança social pode acontecer pelo instrumento da educação tributária/fiscal. Não pelas polaridades abstratas (Cidadão x Estado, por exemplo), mas a partir de uma visão sistêmica da circulação de bens e serviços (educação, trabalho, saúde etc.); visão sistêmica onde possa circular a idéia da universalidade e dos valores morais por todos os que se utilizam da educação fiscal como fundamento para fazer compreender o sentido de reciprocidade da função socioeconômica do tributo. Ora, se de um lado há a obrigação de devolver o bem tomado (tributo), de outro, a obrigação de ser generoso, o que pode sugerir ser uma contradição, mas que na prática não o é, pois a maneira generosa da ação governamental não é discricionária. É, sim, de uma outra generosidade, aquela exposta pelo cidadão no ato de pagar o tributo. Se o pagamento dos tributos constitui ação obrigatória, tal obrigatoriedade é justificada por um crédito de confiança que o cidadão deposita no Estado (MARTINS: 2003).

Do mesmo modo, são situações que permeiam as questões tributária/fiscal, pois, ao compreender a sociedade como um sistema incondicional de obrigações coletivas que se impõem sobre as partes constitutivas (os indivíduos), em forma de sistema, a idéia da dádiva como reciprocidade permite situar a função socioeconômica em ação. Tal crédito ocorre na confiança do cidadão de que o bem público será empregado no desenvolvimento de políticas coletivas que favoreçam toda a sociedade. Na falta do cumprimento, esse sentimento de generosidade e de confiança pode ser revestido em contrapartida com a sonegação fiscal. Assim, o espírito democrático da política pública deriva de um ciclo contraditório de obrigação e de liberdade, ficando claro que, no que se refere ao bem estatal-público, o caráter obrigatório (de universalidade da retribuição) é mais relevante do que o caráter da gratuidade e da generosidade (da liberdade de retribuição) (MARTINS: 2003).

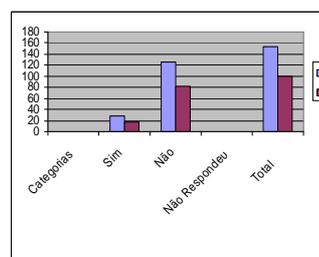
Daí a escola, como espaço de formação, pode estar comprometida em desenvolver reflexões sobre o tema tributário/fiscal, já que é um espaço de socialização do saber, de experimentação, criação, conversação, possibilidades de participação; embora, em relação ao PNEF se observe na TABELA e o GRÁFICO 13 que os fatos demonstram que a não-participação dos alunos nas atividades de educação tributária/fiscal chega a 82%. Esse resultado revela que o nível de participação é desfavorável para o alcance dos objetivos propostos por esse programa.

GRAU DE PARTICIPAÇÃO DO ALUNO NAS ATIVIDADES DE EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA/FISCAL

Tabela 13

Gráfico 13

CATEGORIAS	FREQÜÊNCIA	%
Sim	28	18
Não	125	82
Não Respondeu	-	-
TOTAL	153	100



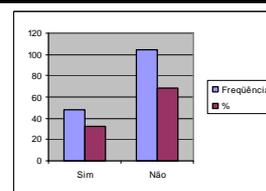
O próprio Conselho Escolar, como instância colegiada de representação da comunidade escolar, responsável pela execução, acompanhamento e avaliação do Projeto Político-Pedagógico, praticamente desconhece o PNEF; indagado sobre a sua participação nas ações sobre Educação tributária/fiscal, os alunos confirmaram as respostas dos educadores (TABELA e o GRÁFICO 14 – Segmento educador) quanto à inexpressividade de atuação. Conforme o gráfico, o percentual do conceito negativo chegou a 68% das respostas.

PARTICIPAÇÃO DOS CONSELHOS ESCOLARES NA EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA /FISCAL

Tabela 14

Gráfico 14

CATEGORIAS	FREQÜÊNCIA	%
Sim	48	32
Não	105	68
Não Respondeu	-	-
TOTAL	153	100



A conquista da participação cidadã, entretanto, parece não estar sendo alcançada pelos caminhos da obrigação constitucional e também legal, concebida pelo Estado de Direito, nem pelo livre interesse individual, constituído pelo termo contratual. Ora, tem-se notado que o excesso de regulamentação legal e burocrática provoca dependência, subserviência e rara participação. Parece que todo o aparato estatal do regime republicano se torna significativo à cidadania como direito público, e não demonstra por si só a conquista de uma cidadania democrática e participativa. Confirma-se que é preciso que a sociedade se sobreponha ao legal e aos interesses individuais. Daí se defender o ideal de uma esfera estatal que sugira um projeto de emancipação da cidadania, voltado não apenas para as questões dos direitos públicos e sociais, mas, igualmente, a implicação moral, cognitiva e política, dos diversos agentes e sujeitos sociais, no trabalho de constituição de uma esfera pública e democrática (MARTINS:2003).

Como entender então o processo do PNEF na sua magnitude, de alcance amplo em todos estados brasileiros, mas que, ao partir para uma pesquisa, observa-se que o *locus* pesquisado se demonstra como um canal frágil no que diz respeito a alcançar o seu objetivo maior, ou seja, o entendimento da função socioeconômica do tributo, principalmente pelo seu público maior, os alunos. Martins (2003:60), ao desenvolver uma discussão sobre os fundamentos de uma gestão pública solidária a favor da participação cidadã, explora dois grandes eixos:

- *um deles diz respeito às condições de surgimento de uma certa obrigação de generosidade da parte do dirigente público;*
- *o outro tem a ver com o compromisso moral e político dos atores sociais de entenderem que a política pública não revela apenas uma obrigação burocrática mas, sobretudo, o pagamento de uma dívida política com o contribuinte e, simbólica, com toda a sociedade.*

Essas iniciativas, na realidade, buscam políticas públicas de ampliação da democracia, junto ao Estado, no seu sentido amplo, como teoriza Gramsci: iniciativas essas extensivas às políticas voltadas à educação para a cidadania tributária/fiscal, e, por que não, para a obtenção de uma cidadania participativa que se torne solidária ao investir neste campo.

As políticas públicas são aqui entendidas como de responsabilidade do Estado amplo, onde, em princípio, as propostas de redistribuição dos melhoramentos sociais vislumbram a diminuição das desigualdades estruturais, produzidas pelo desenvolvimento socioeconômico,

numa acepção recíproca e também moral de todos os que constituem a sociedade, como confere Martins (2003:01):

[...] o papel do Estado na constituição da cidadania democrática nas sociedades nacionais, visto que tal projeto não pode ser respondido unilateralmente pela sociedade civil, por mais organizada que ela seja, nem, tampouco, pode ser deixado ao mercado, cuja preocupação estrutural é com o lucro, e não com a geração do social (pois, para que os lucros se multipliquem, é preciso mais tecnologia e menos emprego humano). A esse respeito deve ser lembrado que a tese gestão pública, reciprocidade e obrigação redistributivista: uma agenda para a reforma moral do Estado.

Nestes termos, qual a leitura que se faz do PNEF considerando a educação tributária/fiscal como uma política pública social, visando a manter determinada formação sobre a função socioeconômica do tributo? Algumas reflexões sobre o objetivo do PNEF ficam no ar, reflexões que vão além da capacitação, que envolvem: a disseminação da cultura da função socioeconômica do tributo e o desenvolvimento e responsabilização moral e social de todos aqueles incluídos no programa. Portanto, cabe esclarecer como ocorrem a defesa e a provável justificativa, demonstradas, seja de forma consciente, ou inconsciente, nas ações relativas à educação tributária/fiscal, junto aos agentes que fazem parte da representação do universo do PNEF, no campo pesquisado; assim sendo, ao se valer de uma interpretação das informações, dos fatos e das ações vivenciadas no campo empírico e fundadas nas idéias de autores que já vêm sendo citados, deixando, desse modo, contribuições para a educação e cultura tributária/fiscal.

Como muito bem observou Martins (2005), nem pela obrigação legal, concebida pelo Estado de Direito, nem pelo livre interesse individual, representado pelo termo contratual (comercial, civil etc.), determinada pela função utilitarista do mundo capitalista, não se conseguiu, ainda, vencer as aspirações universais do ser humano (uma vida digna, feliz e realizada), pelo menos para maioria da população. Satisfazer as necessidades liberdade, vivência, trabalho, memória, solidariedade e responsabilidades históricas e sociais seria um caminho para ser feliz. Martins (2005) acredita que a carência da moral e do espírito solidário são frutos da falta de uma cultura de participação espontânea, de vivência democrática, de respeito aos direitos coletivos, de responsabilidade pessoal e coletiva.

5. EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA/FISCAL - CONQUISTAS E PERSPECTIVAS

Falar em perspectivas educativas em um Estado tributário e fiscal remete buscar as novas possibilidades da conquista popular no que diz respeito à cidadania tributária/fiscal asseguradas pela Constituição Federal de 1988. Embora se dê conta dos fatos da realidade, revela uma realidade muito distante da assegurada pelos direitos consagrados constitucionalmente. No campo empírico a marca desta distorção é evidente.

Ao observar a condução do PNEF nas escolas públicas de Fortaleza, os aspectos importantes que interferem nos pressupostos do tema Educação tributário/fiscal (o tributo, alocação de recurso e o exercício da cidadania) foram trabalhados de forma limitada, segundo revelam os resultados da pesquisa quantitativa e os depoimentos dos educadores sobre o conhecimento da função socioeconômica do tributo e a disseminação do programa de educação tributária/fiscal:

Professores:

A função socioeconômica do tributo é oferecida esclarecendo que tudo que é comprado é revestido em tributos para a educação, alimentação etc.

O conteúdo do programa de educação tributária/fiscal:

[...] está incluído no conteúdo de história; [...] não está sendo implementado porque não há professores capacitados; [...] nunca tomei conhecimento que tivesse Educação Tributária/Fiscal.

Representantes do Núcleo Gestor:

A função socioeconômica do tributo:

[...] oferecida através dos representantes do Conselho Escolar (os mesmos avaliam as contas e dão sugestões como gastar os recursos); [...] através das aulas de educação tributária – Telensino).

O conteúdo do programa de educação tributária/fiscal:

[...] faz parte dos temas transversais que devem ser trabalhados; [...] não temos nenhum tipo de material de educação fiscal, exceto notas fiscais; [...] não está inserido certamente porque não há interesse por parte do órgão competente;

Pelas respostas, pode-se ter uma amostra em que estágio se encontra a implementação do PNEF. Respostas em sua maioria não correspondem ao que foi perguntado ou não apresentam fundamento que justifique a questão.

Embora uma das diretrizes do PNEF sugira que o conteúdo programático de educação tributária/fiscal deva ser incluído na grade curricular, de forma transversal, conforme proposta

dos Parâmetros Curriculares Nacionais, a pesquisa constatou que apenas 13% afirmaram que o conteúdo do programa de educação fiscal está inserido no currículo escolar (TABELA 10).

Apesar de ser uma via que possibilita a prática democrática e participativa nos aspectos consultivo, deliberativo e fiscalizador, o Conselho Escolar¹² (grupo representado nas escolas pelos pais, alunos, funcionários, professores e direção da escola) revelou que a participação nas ações da educação tributária/fiscal, no cômputo geral, praticamente não existe, pois o índice negativo chegou a 83% (TABELA 15).

ESCOLA E A DISSEMINAÇÃO FISCAL: CONTEÚDO/ MATERIAL DE APOIO/PARTICIPAÇÃO DOS CONSELHOS

Tabela 15

Categorias	Sim	%	Não	%	NR	%
O conteúdo do programa de educação fiscal está inserido no currículo escolar?	13	14	82	86	-	-
Há participação dos conselhos escolares na disseminação de educação fiscal?	16	17	79	83	-	-

5.1. Panorama da Educação Tributária/Fiscal no Contexto de Interesses Nacional, Estadual e Municipal

É importante que toda sociedade (funcionários públicos, servidores, políticos, governantes, estudantes, professores, empresários, profissionais liberais, trabalhadores em geral) saiba o conceito de tributos, sua função e destinação correta. Estes conhecimentos, certamente, ajudarão a convencer-se de que, sem tributos dificilmente haverá desenvolvimento econômico e social no país.

Faz-se necessário a participação da Secretaria da Educação - Seduc, escola e Secretaria da Fazenda - Sefaz para dar apoio, suporte de material e acompanhamento para a realização da implementação do PNEF (Registro do questionário realizado com a pesquisa empírica com os envolvidos em Educação Tributária/Fiscal nas escolas públicas de Fortaleza 2006/2007).

O destaque da discussão sobre políticas públicas relativas à educação tributária/fiscal, na atual conjuntura brasileira, não pode figurar apenas sobre financiamento, mas também sobre a prestação de benefícios e serviços. Junto a essas discussões, há uma imbricada rede de questões onde se alega equalizar e buscar elementos que permitam a Administração Pública

¹² A Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), em seu artigo 14, estabelece que os sistemas de ensino definirão as normas da gestão democrática do ensino público na educação básica, de acordo com as suas peculiaridades e conforme os seguintes princípios:

I - participação dos profissionais da educação na elaboração do projeto pedagógico da escola;
II - participação das comunidades escolar e local em conselhos escolares ou equivalentes.

minimizar o prejuízo em diversas áreas de sua atuação. A sociedade cobra do governo a sua posição, uma vez que, sendo o governo o seu representante no Estado, há uma corresponsabilidade para implementação de tais políticas públicas.

Segundo Gramsci (1989), a sociedade civil é um espaço da luta política, da luta de classes. É nesse contexto que as forças progressistas podem se fazer presentes aos propósitos dos programas de Estado, representados pelo Governo. Programas que, mesmo sob controle de classes dominantes, a presença dessas forças pode influir em mudanças importantes no Estado, uma força investida de responsabilidade social para que possa ser redefinido o desenho da ação pública no País. Dessa maneira, o que está em questão é a necessidade de reformular as relações entre Estado e Sociedade, bem como redefinir os espaços de cidadania.

Com o objetivo de acrescer a arrecadação, o Governo Federal promove campanhas em vários Estados, com incentivo da emissão de notas fiscais nas relações comerciais varejistas e de serviços, alcançando reflexos positivos. Essas campanhas, embora tenham um objetivo preciso de aumento de arrecadação, de certo modo têm um cunho educativo, com informações sobre as finalidades dos tributos. Não há intenção, porém no propagar um conhecimento mais direcionado à sociedade, sobre tributação e finanças públicas.

Embora programas tenham sido planejados para se tornarem um caminho de educação sobre o tema fiscal e tributário, foram difundidos de forma esparsa e quase sempre desprezados antes de alcançar seus objetivos. Na primeira ação educativa na área da administração fiscal da União, a "operação bandeirante", em 1969, o objetivo estava em ensinar a não pagar multas (PNEF, 2003).

Nessa perspectiva, o Governo do Estado Brasileiro vem adotando outras medidas que apontam num sentido de possibilitar a implantação da Educação Tributária/Fiscal, não só no campo financeiro, mas integrando as suas vertentes - arrecadação e gasto público - e atento a que ambos se desenvolvam com eficiência e transparência. A intenção, segundo esse programa, é desenvolver junto aos estabelecimentos de ensino públicos e particulares o esclarecimento da função socioeconômica do tributo, de uma forma que torne um tema transversal integrado aos conteúdos programáticos dos componentes curriculares. Para tanto, conforme o *Instrumento Orientador para a implementação da Educação Tributária/Fiscal*¹³,

¹³ Instrumento Orientador para Implementação da Educação Fiscal, acesso em <http://209.85.165.104/search?q=cache:BCpb2jwjAOEJ:www.diaadiaeducacao.pr.gov.br/portals/portal/educacaofiscal/versao8programa.pdf+impl>

o governo acena às organizações sociais, públicas e privadas, para se envolverem na busca do exercício pleno da cidadania. A finalidade é que as atividades configurem um conhecimento voltado para o pensar, o refletir e o agir, dentro de um processo continuado mediante a capacitação sobre o tema. A prioridade do PNEF é de que as ações ocorram nos estabelecimentos de ensino público e, possam em seguida atender gradativamente o ensino particular, com pretensões a atingir a toda sociedade, conforme anota Ricci (2006): [...] *a educação fiscal sugere a relação entre tributos e gastos, articulando este conceito com o de política econômica ou de desenvolvimento.*

As primeiras iniciativas no Brasil, relativas à educação tributária/fiscal se deram em 1970, com a *Operação Brasil do Futuro*, ao publicar e distribuir cartilhas nas escolas correspondentes ao atual Ensino Fundamental - *Dona Formiga, Mestre Tatu e o Imposto de Renda* - e tinham por objetivo levar às crianças elementos básicos para a formação de um conhecimento substitutivo ao estado de guerra entre o fisco e a sociedade.

Apesar de não alcançar a qualidade de atividade permanente (PNEF: 2003), em 1977, a Secretaria da Receita Federal lançou o *Programa Contribuinte do Futuro*, de natureza educativa, junto aos estabelecimentos de ensino, com a distribuição de livros e cartilhas a alunos e a professores. Em 1995, porém durante a realização de seminário promovido pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz, sobre *Federalismo Fiscal*, na cidade de Salvador – BA, foi aventada a necessidade de ações educativas para o cumprimento voluntário das obrigações tributárias pelo cidadão, como também sobre a alocação dos recursos pelo Estado.

Esse mesmo tema (educação tributária) voltou à tona em Fortaleza – CE, no ano de 1996, quando o Confaz reunido em um seminário sobre *Administração Tributária*, abordou sobre a importância de um programa de esclarecimento acerca da educação tributária para despertar a prática da cidadania. Após muitas discussões e do reconhecido da matéria, foi criado o Programa Nacional de Educação Tributária – PNEF¹⁴, através de um convênio de Cooperação Técnica entre União, Estados e Distrito Federal. Em julho de 1999, a denominação Educação Tributária passa para Educação Fiscal sob o argumento de que o programa não abordava apenas aos tributos, mas se estendia às questões da alocação dos recursos públicos arrecadados e da sua gestão.

[ementa%C3%A7%C3%A3o+do+Programa+de+Educa%C3%A7%C3%A3o+Fiscal&hl=pt-BR&gl=br&ct=clnk&cd=3&lr=lang_pt](#), capturado em 23/01/2007.

¹⁴ Portaria Nº 35, de 27 de fevereiro de 1998, do Ministério da Fazenda.

A partir daí, conforme o PNEF (2003), os programas estaduais passariam a se desenvolver de acordo com as suas diretrizes, possibilitando flexibilidade para adequação às realidades regionais e adaptação ao currículo adotado em cada Estado. A intenção era abranger, além dos estabelecimentos de ensino médio e fundamental, as Secretarias de Fazenda, Finanças ou Tributação, as Secretarias de Educação, as universidades públicas e particulares, como também a Sociedade em geral. O PNEF buscava, ainda, parcerias no plano nacional, junto à Câmara de Política Social, nos debates desse fórum, de modo a alcançar maior sustentação política; a Comunidade Solidária e Casa Civil da Presidência da República, para avaliar a possibilidade de ações conjuntas com vistas ao fortalecimento do programa; a TV Escola do Ministério da Educação para a introdução da Educação Fiscal no currículo, haja vista a possibilidade da sua capacidade de multiplicação na rede de ensino em todo o País.

Com todo esse aparato institucional, formou-se um grupo de trabalho para implantação do PNEF. Composto de representantes das Secretarias Estaduais de Fazenda, Finanças ou Tributação, da Secretaria da Receita Federal, do Gabinete do Ministro da Fazenda, da Secretaria do Tesouro Nacional e do Ministério da Educação e, ainda reservando a coordenação das atividades do programa à Escola de Administração Fazendária - ESAF. Atualmente o PNEF, ao fazer uma análise situacional, define a área de atuação da Educação em diferentes esferas:

[...] esfera político – filosófica, na medida em que se propõe a aumentar o capital político do cidadão, por meio do desenvolvimento da consciência social e fiscal. Nesse sentido, o PNEF atua sobre três áreas específicas. No âmbito educacional engloba a educação formal e a educação informal voltadas para a sociedade em geral. A área fiscal e tributária tem como objeto imediato o sistema tributário nacional envolvendo as instituições e servidores que atuam na arrecadação, tributação e fiscalização, assim como, quanto ao gasto público, servidores, entidades e instituições que atuam na gestão de recursos públicos. No que diz respeito à esfera social, estimula a participação popular, o controle democrático, o acompanhamento e intervenção do cidadão na elaboração e execução das políticas públicas. Já as instituições gestoras do Programa atuam na gestão dos processos relacionados à implementação do PNEF (Plano Estratégico do PNEF Quadriênio 2004 – 2007 – ESAF)

Nesse sentido, com o aporte financeiro das ações do PNEF, oriundo do Programa de Apoio à Administração Federal para os estados brasileiros – PNAFE e de recursos de cada Estado como contrapartida, além de recursos orçamentários internos e externos¹⁵, vem implementando, segundo o Plano Estratégico do PNEF Quadriênio 2004 – 2007 – (ESAF) as seguintes ações:

¹⁵ Fonte: Programa Nacional de Educação Fiscal Convite à Cidadania. Acesso: <http://www.diaadiaeducacao.com.br/portals/portal/educacaofiscal/versao8programa.pdf>, Capturado em 3/05/06.

3.284.941 alunos atendidos e 15.491 escolas envolvidas, no ensino fundamental e médio (dados acumulados até dezembro 2003), sendo que, da implantação inicial, ocorrida a partir de três Estados pilotos, tem-se hoje uma cobertura de 100% das unidades da Federação brasileira, além da adesão de diversos municípios.

Do ponto de vista da gestão, observa-se o crescimento do comprometimento das instituições gestoras mencionadas, com uma ampliação do número e de áreas de atuação de instituições que compõem o grupo nacional, assim como um aumento do grau de integração entre as instituições e representantes que compõem o GEF. Além disso, em 2002 foi implantado o sistema de monitoramento e avaliação, em nível nacional, que realizou o primeiro grande diagnóstico do PNEF.

Como se percebe, o fim do PNEF é suscitar, junto à coletividade, a necessidade da função social do tributo, bem como dos aspectos concernentes à administração dos recursos públicos. Para tanto, segundo o PNEF, ao propor ao cidadão formas de acompanhar os gastos públicos, leva-o a estabelecer o controle social sobre a atuação dos gestores públicos, possibilitando assim melhoria à sociedade. Assim, ao criar uma cumplicidade do cidadão em relação aos recursos públicos torna mais harmônica sua relação com o Estado. Além dos mecanismos de controle, o PNEF traz à tona a educação fiscal para conceder a capacitação do cidadão no desenvolvimento do espírito crítico quanto à responsabilidade individual em relação à sociedade.

O que se constata, porém é que ações do PNEF, na esfera da educação tributária/fiscal, estão aquém daquelas desejadas. As propostas do PNEF ainda se encontram em um estágio incipiente diante da realidade; pelo menos é o que se verifica com os resultados obtidos no campo empírico, segundo as falas de educadores pesquisados ao avaliar a implementação de tal programa:

[...] a divulgação do programa não foi de forma clara; [...] quanto à capacitação dos disseminadores: o professor era bem preparado e tinha conteúdo, mas a carga horária foi insuficiente devido a grande quantidade de informação de conteúdo; não houve acompanhamento na implementação do programa de educação fiscal na escola; [...] é um assunto estranho ao curso de formação do magistério. (Pesquisa realizada nas escolas públicas do ensino básico de Fortaleza em 2006-2007).

A evidência da importância do PNEF é clara, no entanto, a análise da execução prática do programa na escola ao capítulo relativo à ação dos educadores demonstra outra realidade. Constata-se é que as ações implementadas, até então, estão distantes das propostas assentadas em seus planos estratégicos. Embora haja justificativas apontadas por aqueles envolvidos na implementação do programa, principalmente pelos que assumem a coordenação ou direção de unidades escolares, fica um questionamento: por que o objetivo do PNEF sobre a compreensão da função socioeconômica do tributo, pelos alunos das escolas envolvidas em

educação fiscal, está longe de atingir o nível desejado? Ora, o universo dos alunos pesquisados não trazem esse conhecimento, e assim se tornam fragilizados e não podem exercer a própria cidadania tributária/fiscal. A limitação sobre educação tributária/fiscal é negar a própria educação sobre como administrar os seus recursos e os recursos da sociedade.

Sabe-se que o ajustamento do Estado não acontece sem disponibilização de recursos financeiros. Se observarmos, houve essa necessidade em todos os tempos. Muito mais nos dias de hoje, pois, diante das grandes mudanças, exigiu-se o investimento em capacitação de seu pessoal e a introdução de novas tecnologias para um melhor provimento de serviço para a população. Desse modo, a captação de tributos, como a alocação de recursos precisa de maior controle, fiscalização de forma eficiente, eficaz e efetiva na sua utilização, com fins de proporcionar melhor qualidade de vida para os cidadãos.

Ao se analisar os dados emitidos pelo documento Federalismo Fiscal no Brasil – evolução e experiências do Centro Interamericano de Administração Tributária (CIAT) , de 1997, no qual se pode verificar a arrecadação tributária com a repartição dos tributos, por níveis de competência - federal, 45,6%, estadual, 47,4% e municipal 7,0%. Averigua-se que a participação dos municípios brasileiros na arrecadação total corresponde a uma representação mínima de 7,0%. Este indicador dificulta os municípios no desenvolvimento de suas políticas e, conseqüentemente, leva o cidadão a se isolar ainda mais do Estado (PNEF: 2003).

Ora, a composição fiscal, conforme categorias econômicas, indicam que os chamados impostos diretos (imposto sobre a renda e patrimônio) compõem 30% das receitas tributárias, ou seja, próximo a 70% são derivados de impostos indiretos (IPI, ICMS, ISS). Analisando esse quadro, observa-se restrita participação do município no total da arrecadação, bem como o significativo peso dos tributos indiretos na composição da receita. E o mais grave é que tal situação pode levar o contribuinte à alienação da realidade tributária brasileira. O indivíduo, não entendendo o funcionamento da máquina tributária, pode não perceber o seu papel de contribuinte, podendo confundir as ações governamentais como assistencialistas e não como contrapartida do exercício da cidadania. Assim sendo, não toma para si a responsabilidade de acompanhar os agentes governamentais, nem as empresas e profissionais autônomos que, muitas vezes não emitem documentos fiscais, se apoderam indevidamente da parcela de seu faturamento que deveria ser repassada aos cofres públicos como impostos, subtraindo assim os recursos que poderiam ser redistribuídos à sociedade, assinala PNEF (2003).

Além dessa circunstância, falta transparência dos critérios para cotas relativas à educação pelo orçamento público, tendo em vista que os cortes efetuados, principalmente os de contingência social, não são definidos publicamente, como assinala Ricci (2007):

No final do ano passado foi anunciado pela imprensa que R\$ 4 bilhões teriam que ser cortados do orçamento federal. Antes mesmo de iniciar o ano em que seria executado o orçamento. Agora, já se anuncia um corte orçamentário superior ao que ocorreu no ano passado, da ordem de R\$ 14,2 bilhões. Somente a Lei Geral da Micro e Pequena Empresa devem provocar uma renúncia fiscal de 2,6 bilhões.

O PNEF (2003), em suas argumentações, ressalta que o Estado, no seu sentido amplo, além da função institucional, possui as seguintes funções econômicas: alocativa, distributiva e estabilizadora. Essas funções evidenciam por que e para que existe o Estado. A função alocativa diz respeito à produção de bens públicos à população, como serviços de justiça e de segurança que também precisam da intervenção do Governo por serem indivisíveis; a função distributiva necessita da intervenção do Governo na economia para tentar ajustar na distribuição de renda nacional e como agente redistribuidor de renda, mediante da tributação, extraindo recursos dos mais abastados da sociedade e transferindo-os para os menos favorecidos. Para graduar as distorções na distribuição de renda, o Governo pode valer-se de impostos com alíquotas progressivas, com o objetivo de atribuir maior ônus tributário aqueles que recebem maior renda; e a função estabilizadora tenta equilibrar os preços e obter uma taxa razoável de crescimento econômico e diminuir o desemprego. Uma das opções, por exemplo, está no aumento da tributação, do controle dos gastos públicos e do crédito, de modo que o ímpeto determinado pelas crises inflacionárias ou de recessão econômica seja suavizado (REZENDE:2001).

Conforme o PNEF, ao programar as atividades-fim, os governos necessitam de meios, ou seja, de recursos que o Estado precisa extrair da economia. Para tanto, o Governo se utiliza de três instrumentos - tributação, dívida pública e emissão de moeda - dando preferência, atualmente, ao uso da tributação. Essa opção é discutível para muitos estudiosos no assunto. A atual carga tributária do Brasil é considerada alta, apesar de quem paga mesmo essa conta é basicamente o trabalhador. Segundo SICSÚ (2007), o sistema financeiro embora se favoreça com suas taxas altas de lucro, tem o privilégio de assumir um pagamento aproximadamente de apenas um quinto dos impostos que pagam os trabalhadores do Estado brasileiro.

¹⁶. O documento do PNEF (2003) assume essa atitude, por entender que o Estado utiliza o instrumento da tributação em razão do grau de compromisso de pagamento das suas dívidas, já que se encontra em um patamar muito elevado. Alega ainda que os outros mecanismos utilizados fiquem em segundo plano por aceitar que os argumentos citados pelo Estado são viáveis. No caso dos empréstimos, aceita a explicação de que só devam ser buscados para o financiamento de projetos de investimentos de longo prazo que propiciem desenvolvimento. Acolhe também as recomendações do Estado, quando opina que a emissão de moeda pode ser evitada para não provocar inflação. Assim sendo, tais argumentações revela que a tributação se torna imprescindível para a Administração Pública, daí o Governo eleger esse mecanismo como a maneira mais ordinária para o financiamento dos gastos governamentais.

Mesmo com a presença de programas semelhantes ao PNEF, mesmo com as limitações apresentadas na pesquisa, a sociedade civil reclama pela falta de transparência dos atos do Governo, uma reclamação que visa à garantia da proteção do interesse público na utilização dos recursos arrecadados, na efetivação de benefícios coletivos. O desafio do País, conseqüentemente dos estados e dos municípios, por meio de seus representantes no Governo, parece ainda não satisfazer as demandas da sociedade. A articulação de novos modelos de desenvolvimento é necessária, para que a coletividade possa exercer seu papel de cidadania, de modo que esteja sempre voltada para um Estado Democrático de Direito. E é nesse contexto que o direito à educação é, um direito social, apontado como veículo na promoção da cidadania. A própria Constituição Federal determina no Art. 205: *A educação direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.*

Na Carta Magna, o Estado reparte com a família o encargo pela educação de cada um e de todos como direito e dever, expressando-se coletivamente na proporção em que exige a cooperação da sociedade nesse processo. Portanto, a função social do ensino no Brasil advém da disponibilização ao acesso ao conhecimento humano. Conseqüentemente, a escola deve ser um canal para a formação de cidadãos esclarecidos e críticos com relação ao seu papel de cidadão, assim como no seu compromisso humano como agentes de transformação social.

¹⁶ Embora a carga tributária do Brasil seja considerada alta, quem paga essa conta é basicamente o trabalhador. O sistema financeiro apesar das suas taxas altas de lucro, paga aproximadamente apenas um quinto dos impostos que pagam os trabalhadores do Estado brasileiro (SICSÚ, João, Arrecadação de onde vem? E Gastos Públicos para onde vão?, 11, junho 2007, 1ª edição).

Neste cenário, insere-se a educação tributária/fiscal, já mencionada, com o objetivo principal de possibilitar a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento de controles social e fiscal do Estado; educação tributária/fiscal que apresenta uma conotação primeira (tributária), ou seja, um foco voltado à arrecadação pública e à compreensão da necessidade dos tributos, enquanto a segunda (fiscal), com um sentido mais amplo, indicando o controle social sobre a arrecadação e os gastos públicos, incluindo ações que restringem a corrupção.

Conforme a concepção de Ricci (2007), inicialmente a educação tributária/fiscal era muito restrita. Com a expansão de sua finalidade, provocou modificações de caráter significativo para sua operacionalização; anteriormente, dirigida por profissionais sem preparo pedagógico, entregue somente a técnicos da área fazendária, cabendo aos professores da rede pública apenas a tradução didática dos conceitos do curso de Educação Tributário/Fiscal proferido pelos fazendários. Aos poucos, em alguns estados, esta orientação toma outro rumo, ou seja, há programas que estão sendo inserido à participação direta e ativa de professores da rede estadual de ensino, bem como estão usados Cadernos de Orientação Pedagógica por nível de ensino. Esta iniciativa assinala que, a partir do PNEF, pode-se ter muitas opções na definição da ação de seus agentes, de um programa que seja interdisciplinar para formação de cidadãos envolvidos em acompanhar o controle social de políticas públicas. Confirma, assim Ricci (2007):

Temos que, urgentemente, inscrever a obrigatoriedade de mínimos sociais a serem atingidos a cada ano, como responsabilidade de todos os entes federativos, na busca da diminuição da desigualdade social do país. Com esse dispositivo seria possível educar e orientar os cortes orçamentários, a partir da prioridade em gastos sociais específicos.

As concepções do Estado, explicadas no Capítulo 03 deste trabalho pelas vertentes de Hegel e Marx, entendem como consequência de um processo histórico com os grupos ou classes com maior poder, que institucionalizaram esse poder, estabeleceram a ordem na sociedade e garantiram para si o excedente econômico (PNEF: 2003). Daí a necessidade de cada vez mais formar novos cidadãos esclarecidos para se poder obstar as ações autocráticas dos governos brasileiros. Uma situação de alienação tende a perdurar se a sociedade não assumir iniciativas que possam preencher esse vazio na participação junto ao controle social. É preciso desenvolver a cultura política e a legitimidade pública que amparem esta ação como resultado de um Estado de Direito.

Esse é o panorama no qual é construído e implantado o PNEF, no plano institucional, mas que parece deixar uma lacuna quanto ao desenvolvimento e acompanhamento de suas ações; retratada nas escolas investigadas, embora, existam outras iniciativas desenvolvidas por outros setores da sociedade no Brasil. Para se ter um parâmetro, no contexto institucional, da situação atual, o item seguinte abordará a inserção da educação fiscal no Estado do Ceará.

5.2. Inserção da Educação Fiscal no Contexto das Escolas do Ceará

Segundo a Secretaria da Educação Básica do Estado do Ceará, a primeira experiência em Educação Tributária no Ceará (Estado-piloto) ocorreu com o projeto antecipado, em função da experiência do programa *Cidadão desde Pequeno*, no Município de Horizonte no ano de 1997. Em 1998, o Programa foi inserido como tema transversal no currículo escolar da rede pública estadual e municipal, nas séries de 5^a a 8^a, assistidas pelo Sistema de Telensino. A implementação da educação tributária/fiscal acontece até hoje com experiências diversificadas: formação de multiplicadores na modalidade a distância; capacitação de professores na modalidade presencial e a distância; concurso com abordagem para os alunos; peças teatrais também sobre o tema; seminários e palestras, donde se pode vislumbrar um panorama dos dados relativos à implantação da Educação Tributária do Estado do Ceará, conforme anexos N° 01 e N° 02.

Deve-se ressaltar que, em relação à capacitação de disseminadores em Educação Tributária/Fiscal, o Município de Fortaleza, desenvolve outras capacitações sobre o mesmo tema, também em parceria com PNEF.

Além das Secretarias de Educação e da Fazenda, do Estado, a Delegacia da Receita Federal (Secretaria da Fazenda da Receita Federal – 7^a Região) vem, também, apresentando algumas iniciativas sobre educação tributária/fiscal, que vão além das escolas do ensino básico, chegam às universidades e sociedade civil de modo geral. Dentre elas, estão palestras, entrevistas na televisão, encontros, seminários e distribuição de material didático.

A presença da educação fiscal em âmbito estadual, municipal e federal é manifesta todos os anos com a implementação do PNEF no Ceará. Cabe, então, buscar a quem está entregue este programa, qual o perfil da escolha desses disseminadores, pois, segundo os dados da pesquisa demonstram, a maioria dos pesquisados – segmento professores - revela que a arregimentação para a capacitação de educadores tributários /fiscais não segue critérios.

As relações entre Estado e Educação no Brasil origem no período colonial, com a presença dos Jesuítas e da corte portuguesa. Só a partir do início do século XX, todavia, quando se constitui sistema educacional, o Poder público demonstra o apelo ao desenvolvimento e ao custeio do ensino como forma de possibilitar condições à melhoria dos recursos humanos, imprescindíveis à atualização e ao crescimento econômico. O Estado, porém, como agente regulamentador e financiador do sistema de ensino, ainda não atende a demanda educacional. Com relação à ordem política, parece que essa insiste na manutenção do sistema seletivo e discriminante. Seletivo quando se depara com falta de acesso à *escola de qualidade* do Ensino Fundamental, apesar de ser obrigatório e apresentar 97,2% de alunos dentro da escola (IBGE, 2005), bem como a falta de vagas para aqueles que querem ingressar no Ensino Médio que está muito longe da sua universalização.

Uma escola de qualidade pressupõe a excelência do ensino, assim como o acesso a todos, livre de qualquer forma discriminatória. Essa educação parece, no entanto, que não está sendo conquistada pela classe menos desfavorecida. Sabe-se que a equidade em educação busca a igualdade para o desenvolvimento de potencialidades para todos aqueles que ingressam na escola. Difundem sempre a educação para todos como a extensão da educação das elites, no entanto, o fato de a escola pública brasileira não possibilitar absorção de todas as classes sociais, é alegado por André Haguette (2007:5), ao expressar:

[...] Considero que o caráter de classe da escola pública seja o principal fator de seu baixo desempenho, situação que nenhum governo se atreve a mudar, já que teria que promover um único sistema de ensino, público, administrado e freqüentado por todas as classes sociais. A divisão de classes entre os sistemas escolares não é obra do acaso; ela é o resultado de ações deliberadas. Há países, o Canadá, por exemplo, em que a escola pública é financeiramente mantida por uma taxa escolar cobrada aos proprietários residenciais; no Brasil, ela é financiada pelo sistema geral de imposto cobrado de todos, indiferentemente de sua situação financeira. Mais ainda, o governo devolve às classes abastadas boa parte de suas despesas com a escola particular sob forma de dedução no imposto de renda. Isto é, a escola privada é subsidiada [...]. Em todos os países em que a escola pública se destina somente à população pobre, o processo ensino/aprendizagem é fragilizado. Lá onde a escola pública é de boa qualidade é onde ela é compartilhada por alunos de todas as classes.

Mais uma constatação do emprego dos impostos diretos que não parece ser claro quanto à sua aplicação. Enquanto a escola privada está sendo subsidiada, a escola dita pública, pelo menos o seu público, fica distante e não consegue alcançar esses privilégios. Os dados do anexo 03 demonstram um pouco dessa realidade que está longe de conseguir a universalização em termos de quantidade e qualidade.

Do ponto de vista técnico, o País tem investido muito em capacitação de professores da rede pública. Com a criação do Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb¹⁷ em substituição ao atual Fundo de Valorização do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério – Fundef, há uma intenção de melhorar a qualificação e a remuneração dos professores, bem como de aparelhar e manter em melhores condições as escolas públicas, contribuindo para alterar o quadro da qualidade da educação, intenção que ainda não se concretizou. Em entrevista, uma diretora alegou que o PNEF não encontra ambiente de continuidade em virtude de atualmente o corpo docente estar composto de 50% de professores terceirizados, ou seja, transitórios. Ora, sendo a natureza da educação contínua, como implementar então ações semelhantes à de educação tributária/fiscal que necessita de uma formação específica, se qualquer momento estes profissionais terceirizados estão sendo substituídos? Além de outros fatores, a questão da educação é cultural, como assinala Cristovam Buarque¹⁸: *É cultural porque o imaginário brasileiro não põe a educação como um valor que o povo busque.*

A história brasileira é testemunha da educação como um aparelho de reforço das desigualdades. A própria escola toma seu espaço para conservar privilégios de classe. Ela mesma oferece mecanismos de seleção, demonstrando, assim, que ainda não é suficientemente competente para solucionar esta situação. É uma escola que possibilita, ao mesmo tempo, o status da classe dominante. Enquanto esse cenário perdura, o Estado, como agente regulador do poder público, não parece corresponder a um discurso “mediatizado”, embora transpareça, de forma simulada. Apesar do esforço de alguns defenderem a viabilidade dos investimentos em educação, a teoria parece não corresponder à realidade. Ramos (2003: 226) confere tal situação, ao observar que:

[...] a viabilidade dos investimentos em educação e suas “elevadas taxas de retorno”, o Estado brasileiro jamais assumiu um firme compromisso com a consolidação do sistema público de educação de qualidade para todos. Embora tenha dado um importante passo nesse sentido quando da promulgação da Carta Magna de 1988, onde foi reafirmada a vinculação de parcelas das receitas públicas para a educação e ampliado o percentual que a União devia aplicar no sistema de ensino, surgiram outras prioridades para os gastos públicos, mormente aquelas ligadas aos interesses de capital que se traduziram ora em subsídios à rede privada de ensino, ora na transferência aos credores e especuladores [...]

¹⁷ PEC 415/05, do Executivo, que cria o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, que deve substituir o Fundef, restrito ao Ensino Fundamental.

¹⁸ A educação é uma questão cultural: Disponível em www.inep.gov.br/imprensa/entrevistas/2003/cristovam_buarque.htm, capturado em 12/01/06.

Portanto, é nesse percurso de incertezas que a educação brasileira, de um modo geral, parece se encontrar, marcada por um discurso anacrônico. A educação não vem atendendo à sua funcionalidade, tanto para a ordem política, técnica, cultural e financeira. A expansão econômica, porém, no decorrer desse período, apresenta, também, indícios de que não corresponde à demanda de recursos humanos que a escola vem oferecendo. Explica Ramos (2003:40), quando faz a seguinte consideração sobre a matéria:

Embora reconhecendo que a valorização do capital não depende diretamente da escola, por possuir um movimento próprio, relativamente autônomo, não é possível negar que essa instituição, no percurso dialético que tem seguido, tem ora reforçado, ora negado – reproduzindo, criando e transmitindo - conhecimentos, atitudes e valores que contribuem para fortalecer ou minar (ainda que timidamente) as bases da produção capitalista.

5.3. Possibilidades da Conquista Popular Assegurados pela Constituição Federal de 1988 e a Busca de uma Cidadania Tributária/Fiscal Participativa

Apesar dos entraves na efetivação dos anseios populares, a Carta Magna transformou as inovações democráticas mais próximas do cidadão por meio de mecanismos de participação direta. Normas legais e infralegais são criadas para possibilitar a implementação de mecanismos de democracia participativa, todavia, o conhecimento sobre os instrumentos constitucionais, a regulamentação das suas normas e o exercício democrático de direito não são satisfatórios. A própria história do Brasil, especificamente, demonstra o oposto; a regulamentação legal e burocrática gera dependência, subserviência e pouca participação. Embora haja excesso de regulamentação, o entrave maior ocorre na ação do Poder Político, que ao eleger certas normas como essenciais em detrimento de outras para tal regulamentação, torna a sociedade fragilizada. Um exemplo de muita discussão, já enfatizado é a falta da eficácia do imposto das grandes fortunas, pois que até hoje não houve interesse político para regulamentá-lo, gerando, conseqüentemente, um desequilíbrio entre os pequenos e grandes contribuintes.

A ênfase é imprimida na cidadania como direito público, de interesse liberal, com todo o aparato estatal e o regime republicano que é dado, porém, não bastam para assegurar uma cidadania democrática e participativa. Portanto, esses elementos, como as de participação livre, vivência popular, consideração aos direitos coletivos, entre outros, somente parecem passar a existir quando a sociedade se coloca, como precedente, até antes mesmo da obrigação legal ou do interesse individual, ou seja, a idéia de uma moral de generosidade seja maior (MAUSS:2003). Tal idéia leva a sociedade, como um todo, a se utilizar do seu imaginário

coletivo e fazer com que a obrigação da generosidade seja mais respeitada do que a obrigação jurídico-burocrática ou a liberdade de interesses individuais ou grupais, obtida contratualmente (MARTINS: 2003).

5.4. Acesso aos Instrumentos de Participação Popular

A democracia participativa possibilita que a população alcance patamares mais avançados de sua inserção nos níveis decisórios, diminuindo cada vez mais a distância das funções entre aqueles que planejam e decidem nas representações políticas e organizacionais e aqueles que executam e permitem as conseqüências das decisões na base. Sobre o alcance da participação, considera-se que o grau de participação se altera no *continuum*, ou seja, acontece desde a informação de menor proporção de participação até aquela que diz respeito à autogestão, que corresponde a uma autonomia do grupo, a conduta da organização, projeto ou atividade. Um programa da natureza de educação tributária/fiscal pode ser uma via de participação, ao utilizar caminhos que lhe são próprios (acesso ao conhecimento da função socioeconômico do tributo etc.). Assim, participar, seja de grau micro ou macro, é a própria expressividade da cidadania, no entanto, o fato de existir institucionalmente remete à aferição de no campo real examinar como isso incide. O registro das falas dos pesquisados sobre como trabalhar a função social do tributo na escola se reserva em mostrar os anseios de participação do corpo de educadores.

[...] os professores, os coordenadores e diretores deveriam participar de cursos ou palestras (com mais freqüência) que abordem o assunto; [...] capacitar professores, conselho escolar e liderança de sala, uma capacitação realizada na escola com relatório periódico de sua aplicabilidade; através de projetos que envolva toda a comunidade; [...] ampla divulgação o que levaria a comunidade escolar a querer conhecer e acompanhar a aplicação dos impostos que pagamos. Essa divulgação poderia ser através de propaganda, seminários, palestras; [...] na escola poderá ser trabalhada com divulgação gráfica, gincanas, pesquisas. Mas é imprescindível que o professor tenha domínio do assunto para poder abordar em segurança e competência na sala de aula. (Pesquisa nas escolas públicas do ensino básico de Fortaleza sobre a implementação do PNEF em 2006-2007).

Esse demonstrativo a disposição por parte dos educadores tributários/fiscais revela um desejo pretérito de participação, tendo como pano de fundo o conhecimento da função socioeconômica do tributo, seja em avançar no conhecimento do tema, seja em acompanhar da sua aplicabilidade, seja ao desenhar de propostas, seja ao divulgar à comunidade escolar sobre a aplicação dos impostos; seja pesquisando, todos voltados a um crescimento comum, o da coletividade.

A democracia direta no constitucionalismo brasileiro tanto é válida como é admissível, e legitimamente imprescindível, cuja prática se explicita por meio das mais variadas formas participativas, instrumentos populares garantidores do poder real e material, com base na Constituição vigente. A sintonia desse pensamento vem expressa nas palavras de Bonavides (2003:283):

O substantivo da democracia é, portanto, a participação. Quem diz democracia diz, no mesmo passo, máxima presença de povo no governo, porque, sem participação popular, democracia é quimera, é utopia, é ilusão, é retórica, é promessa sem arrimo na realidade, sem raiz na história, sem sentido na doutrina, sem conteúdo nas leis.

Não obstante, ao considerar as palavras do autor, é preciso observar que a dimensão sobre democracia participativa demanda simultaneamente exigências maiores. Portanto, mais instrumentos que expressem a vontade popular, considerando a deficiência de uma base educacional e cultural em apontar condições que possibilitem ao povo atuar politicamente consciente.

Apesar dos modernos e sofisticados instrumentos atuais da tecnologia, não se pode deixar de considerar os instrumentos próprios para a manifestação popular direta e que já se aplicam no sistema representativo. O voto, por exemplo, não é a única manifestação da soberania popular, uma vez que se mesclam ao sistema representativo outros instrumentos que se impõem refletir sobre o alcance desejável da cidadania.

O cidadão se configura como participante, quando é consultado nas escolhas das opções administrativas ou políticas do aparato estatal, cuja participação a Constituição brasileira prevê, oferecendo mecanismos de participação direta na vida política do País, como plebiscitos, referendos e leis de iniciativa popular.

Quando o cidadão não é correspondido dos seus direitos, pode ainda agir reclamando do Estado, fazendo uso dos mecanismos que a Carta Federal lhe oferece, como o direito de petição e a ação popular, provocando, assim, a ação dos poderes públicos (Legislativo, Executivo e Judiciário), e ainda apelar ao Ministério Público. Além de todos esses institutos, mais uma vez avocar também a Sociedade Civil é uma grande opção.

Para acolher essas pretensões, entra a ação do Estado que, ao implementar políticas públicas, se faz necessário seu reconhecimento quanto à existência de conflitos de interesses numa sociedade plural, de forma a promover a ampliação e a concretização de esferas

públicas democráticas para que sejam ao mesmo tempo respeitados os direitos à igualdade e à diferença. Assim sendo, *as políticas públicas podem passar a funcionar como instrumento de aglutinação de interesses múltiplos em torno de objetos comuns, podendo valer-se do Estado como elemento de planejamento, racionalização e participação popular* (PARENTE, 2006:206).

É neste passo que as inovações e as conquistas da participação cidadã na concepção tributária/fiscal tendem a formar e legitimar o poder de cidadania, hipoteticamente adquirido, inicialmente, no Texto Constitucional e posteriormente legal. Assim sendo, a educação tributária/fiscal se propõe ser um caminho de aprimoramento para todos aqueles que se interessam por buscar o equilíbrio entre direitos e deveres da cidadania fiscal.

Edificando o princípio ético das relações entre o fisco e o contribuinte e, que acrescentaria também o estético. O princípio ético de justiça e probidade como base da moralidade pública, pois ao aplicar bem os recursos oriundos da arrecadação dos tributos tratasse, também, de trabalhar a estética, seja na saúde, seja na educação etc. Um bom exemplo está na saúde bucal do seu povo para dela resultar no belo sorriso, isso sim, seria um resultado da boa aplicação dos recursos públicos que poderia ser conhecido por todos nós, através do canal da educação tributária/fiscal.

A Constituição de 1988 enumerou vários mecanismos de representação e, ao tratar do princípio de participação direta, na gestão pública, incentivou a manifestação de múltiplos institutos a gestão ou fiscalização de políticas públicas. Além desses mecanismos, a Carta possibilitou a prática participativa junto aos poderes públicos (parlamentares, administrativos e judiciais), ao Ministério Público, à Sociedade Civil, a instrumentos Político-Sociais de Participação Cidadã (Saúde, Assistência Social, Educação, Criança e Adolescente, Conselho de Gestão Fiscal) e, ainda permitiu o procedimento orçamentário participativo (Orçamento Participativo) e a criação da Ouvidoria. Tais transformações repercutem, também, nas áreas tributária e fiscal, que ao fazer o uso desses institutos, passam a contribuir, também, para a consolidação da democracia que busca na Constituição, um poder mais elevado que a própria legalidade, fundado nos princípios e premissas constitucionais, afirma Bonavides (2003:279):

Em tais princípios e premissas se incorporam os mais elevados valores éticos e sociais da natureza humana, como a razão os concebe e na medida em que esta se pode desprender ou desata-se das imposições e limitações culturais e sócias econômicas, derivadas do meio e da ambiência histórica. Estas, não raro, de maneira aparentemente impalpável e sutil, circulam nas estruturas institucionais

de toda sociedade em marcha para um grau superior de democracia e legitimidade.

5.5. Alcance do Poder do Povo diante dos Poderes Públicos

Quando se vive em uma democracia o povo é o verdadeiro titular do poder, ainda que este seja exercido por meio de representações. A atual Carta Magna outorga instrumentos de participação popular para acessar junto aos Poderes Público. Apesar das dificuldades, há caminhos para alcançar o direito de ser cidadão, mesmo que a luta seja grande para que haja sua legitimação. *O poder emana do povo que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente.* (Parágrafo único, do Art. 1º, da CF/88).

Assim sendo, há possibilidades de se alcançar os direitos garantidos de fato, e não somente de direito. Vive-se numa democracia semidireta, representativa e participativa. A democracia representativa acontece mediante do sufrágio universal; enquanto a democracia participativa se materializa através do plebiscito, do referendun e da iniciativa popular. Embora o poder emane do povo, a atenção ao transferir no seu poder aos seus representantes deve ser redobrada, pois muitos, ao aspirar à representação do povo fazem exatamente o que Maquiavel (2005) exibiu em sua obra prima, *O Príncipe*, afirmando que eles tentam mostrar as suas múltiplas qualidades, mesmo simulando-as, aparentando que todas são positivas, usam de todos os meios que possuem condições para representar o povo.

A exemplo do PNEF que, sendo uma política pública, se defronta com questões que abrangem direitos e deveres, dela se espera um sentido público de uma política e sendo pública se reveste de um interesse social. A valorização dos profissionais da educação vem sendo inserida de forma contundente nas políticas públicas da educação brasileira e reconhecida constitucionalmente em 1988; no entanto, as políticas públicas de tempos neoliberais colocam em funcionamento fundado em um discurso político, e por que não dizer, muitas vezes dissimulado. E é neste discurso que o PNEF se fez representar nas escolas públicas da educação básica de Fortaleza, ao registrar os depoimentos do grupo pesquisado. Ao serem arregimentadas para participar do curso de capacitação os critérios de seleção não ficaram claros de certa forma até contraditórios, quando se depara com as falas dos professores e em seguida dos representantes do Núcleo Gestor das escolas. Veja-se, então, especificamente, como os educadores foram arregimentados para participar de um curso para se tornarem disseminadores tributários/fiscais da comunidade escolar:

Professores

[...] pela afinidade com o assunto e disciplina que ministra; [...] não houve monitoramento, tampouco, avaliação; [...] apenas um professor foi escolhido em cada etapa pela direção. Adequação do tempo: [...] não foi adequado porque chegou a convocação para a seleção muito próxima da capacitação [...] eu não fui informado; [...] não tive o conhecimento da capacitação; [...] não oferecem num horário que seja conveniente; [...] não soube notícia sobre o assunto; [...] não houve divulgação do assunto.

Representantes do Núcleo Gestor

[...] não foi divulgado pelo acúmulo de atividades; [...] só nos deram uma e daí porque só o professor de matemática foi [...] o tempo de arregimentação não foi adequado porque apenas um professor se capacitou e não encontrou meios de repassar aos demais; [...] alguns não souberam do curso. Os critérios empregados para seleção: [...] não sei quais os critérios que foram usados; [...] aptidão/disponibilidade/sintonia; adesão, todos foram informados do curso, somente 05 se interessaram. [...] priorizando a disponibilidade e interesse do profissional em participar da capacitação; não há critério; [...] disponibilidade e lotado nas 8ª séries para trabalhar a interdisciplinaridade, limitação de vaga para participar do programa. vaga.

Daí a necessidade de todos do povo, por meio de um mínimo de educação e maior informação, titulares do poder constituinte do Estado, estejam esclarecidos sobre o significado dessa representação, pois esses representantes, ao assumirem, tornam as normas e as leis, além de legais, legítimas.

A Constituição prevê que o alcance do poder do povo diante dos poderes públicos está disposto nos campos parlamentar, administrativo e judicial e ainda no Ministério Público, pois qualquer cidadão pode se encaminhar ao promotor no seu município sempre que tiver o seu direito desrespeitado.

Consolidando tais afirmações, foi em 1988 que a Constituição *cidadã* inaugurou os mecanismos de representação, permitindo o princípio de participação direta na gestão pública. Daí produziu a emergência de inúmeros institutos da gestão ou fiscalização de políticas públicas, que formam essa práxis participativa: o orçamento participativo, as ouvidorias, os conselhos gestores de políticas públicas, as consultas populares.

5.6. Novos Espaços Sociais - Iniciativas Promotoras da Educação Tributário /Fiscal

Está pautada nos princípios da descentralização e da participação popular a idéia de que a atual Carta Magna criou instrumentos pelos quais a sociedade pode exercer seu papel de cidadania, participar e controlar as ações do Estado e primar pelo bem comum.

Com a abertura de novos espaços sociais, a atuação nesse cenário tem crescido de tal forma, que não podem deixar de enfatizar algumas ações onde o cidadão, a sociedade civil organizada (Terceiro Setor), a imprensa, e os conselhos setoriais podem estar envolvidos.

Conforme o PNEF, as razões do alto grau de sonegação e a rejeição do cumprimento das obrigações tributárias decorreu da falta de conhecimento sobre o assunto pelos contribuintes da sua ausência na elaboração do orçamento público e, conseqüentemente, do não-exercício da cidadania. Além desses fatores, outros ainda podem ser atribuídos como motivos dessa atuação inexpressiva.

Além do PNEF, diferentes iniciativas formais ou informais de caráter ético, público, de moralização do Estado e das políticas nacionais surgem aqui no Brasil, na perspectiva de uma reflexão crítica quanto ao esclarecimento sobre a função socioeconômica dos tributos. A conduta do contribuinte está conectada às normas que se caracterizam em formais e informais, ou ainda em critérios morais presentes em valores internos adquiridos mediante a educação formal ou informal. Daí Cisne (2002) afirmar que o caminho da educação é o mais viável para possibilitar a mudança de atitudes e criar consciência da cidadania.

A contribuição parlamentar¹⁹ na elaboração de um projeto lei que *dispõe sobre a obrigatoriedade de afixação e etiquetagem nos estabelecimentos comerciais dos percentuais de tributos estaduais inseridos nos preços ao consumidor*. Dessa forma o governo passa a divulgar o percentual de impostos nas embalagens, informando ao contribuinte sobre o preço real do produto e o quanto ele foi acrescido pelos impostos.

Dentre outras iniciativas de relevância para a sociedade, algumas devem ser mencionadas, pois despertam a cidadania solidária como é o caso do Feirão do Imposto²⁰. Trata-se de uma proposta que mostra o quanto o cidadão paga de imposto e o que obtém de resposta do governo. Na oportunidade do feirão, a pessoa tem a oportunidade de conferir que

¹⁹ Contribuição do parlamentar Heitor Férrer. Originária de artigo publicado no jornal **Diário do Nordeste**, Caderno Negócios, *Tributo chega a 71% do presente*, 07 de agosto corrente, denuncia os abusos dos percentuais dos tributos cobrados ao público consumidor.

²⁰ Feirão dos Impostos: segundo Associações dos Jovens Empresários do Ceará – Fajece. É uma ação de cidadania para que o consumidor possa exigir melhores serviços públicos como contrapartida". O Feirão do Imposto recebe com o apoio institucional do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), responsável pelos cálculos e estimativas da carga tributária, entre outras entidades. O IBPT é outro instrumento pelo qual se pode conhecer de forma transparente a carga de impostos pagos pelo contribuinte (percentual de tributos) sobre serviços e bens de consumo que é um direito assegurado pelo parágrafo 50 do Art. 150 da Constituição Federal. É uma ação da sociedade civil organizada que envolve várias entidades. BORNÉL Claude Fortaleza, *CARGA TRIBUTÁRIA, Feirão denuncia peso de tributos*, 1 de fevereiro 2006, *Jornal o Povo*.

não recebe nada de graça do Estado, pois paga impostos sobre tudo o que gasta ou utiliza. O ponto de partida dessa iniciativa está baseado no parágrafo 5º do Artigo 150 da Constituição Federal, que determina: *A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.*

Iniciativas semelhantes podem ser consideradas como positivas embora na prática, isso esteja muito longe de levar o cidadão a assumir o seu papel. É uma ação que não deixa de ter um cunho pedagógico, e que pode favorecer a inclusão de novas ações e a aproximação de outras instituições da sociedade civil, e assim refletir sobre a prioridade do que seja a função socioeconômica do tributo.

Como a educação tributária/fiscal recomenda o controle social sobre a arrecadação e os gastos públicos, incluindo ações que restrinjam a corrupção, outros instrumentos precisam ser conhecidos pelo cidadão para que ele atue como elemento atuante em todos espaços, embora alguns instrumentos sejam censurados, dificultando o acesso de cidadãos como é o caso do Sistema Integrado da Administração – Siafi, e das deficiências na composição dos conselhos de administração das organizações sociais brasileiras.

Diante de iniciativas dos conselhos setoriais, a jurisprudência do Tribunal de Contas da União, a Controladoria da União, IBGE e trabalhos acadêmicos registram várias fiscalizações onde a atuação dos conselhos de controle social é pertinente (BREder: 2006).

Outras entidades, como a Associação Brasileira de Defesa do Contribuinte – ABDC²¹, Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário - IBPT²², ainda, são outras formas difusoras de como o cidadão pode acompanhando as questões que passam a ser fundamentais sobre o papel do tributo na sociedade.

Roberto Mello (2002) entende que, para promover a educação tributária/fiscal, é necessária vontade política, a fim de e para investir na formação dos professores para

²¹ ABDC: A Associação Brasileira de Defesa do Contribuinte tem por objetivo defender os contribuintes brasileiros contra os altos tributos vigentes no país, com a finalidade de exigir do poder público a diminuição da carga tributária, e o devido retorno em prestação de serviços; posicionar-se contra o aumento dos tributos e a criação de novos tributos, exigindo do poder público demonstrações financeiras que evidenciem a aplicação correta dos recursos públicos.

²² O IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário é uma entidade de difusão do Planejamento Tributário como instrumento empresarial, visando a demonstrar as várias modalidades de redução legal da carga tributária empresarial. objetivos elencam-se: reunião de especialistas em planejamento tributário; difusão de sistemas de economia legal de impostos; divulgação científica do tema; estudo de informações técnicas para a apuração e comparação da carga tributária individual e dos diversos setores da economia; e, análise dos dados oficiais sobre os tributos cobrados no Brasil. Acesso a: <http://www.ibpt.com.br/>, capturado 3/3/06.

implantação da educação fiscal nas escolas públicas. Explica que é imprescindível a participação do cidadão em todos os momentos do acerto de contas com a União, Estado e Municípios. A exemplo da União, a declaração do Imposto de Renda põe em xeque o contribuinte brasileiro. Ao preencher a declaração de renda, várias pessoas reclamam por pagar o imposto, por ele ser elevado, e pela dificuldade de fazer a declaração. Às vezes o cidadão, quando é isento, ingenuamente acredita que não paga imposto.

A busca constante da cidadania por meio dos vários instrumentos já citados pela nossa Carta Magna é fortalecida quando a Sociedade Civil se faz presente. Um espaço visto como de expansão universal, espaço próprio para a manifestação de seus interesses, suas organizações, sua cultura e seus valores, onde procura constituir as bases do consenso e da hegemonia. É a expressão de toda a sociedade, um espaço onde há uma relação dialética de *identidade-distinção* entre ela e o Estado (GRAMSCI 1989). Sendo um espaço onde se processam os interesses coletivos, cultivam-se permanentemente as ações alcançadas ou ao serem, ou seja, um *continuum* a cultura permanente.

O direito à educação desempenha historicamente a função de elo entre os direitos políticos e os direitos sociais, portanto, a obtenção de um nível mínimo de escolarização torna-se um direito-dever intensamente ligado ao exercício da cidadania política. A democracia se faz com a participação e quanto mais pessoas compartilharem do processo de sua própria educação, maior será sua participação no seu próprio desenvolvimento e, conseqüentemente, essa autonomia vai influir na construção de uma melhor democracia (FREIRE:2003,149).

A Carta Magna atribui a todos os brasileiros o direito à educação, mas isso não quer dizer que educar seja obrigação exclusiva do Estado, cabendo também a família esse papel, e obriga a participação da sociedade. Assim sendo, a responsabilidade da educação, é de encargo de todos, conforme define o seu artigo 205. Nessa circunstância, a discussão do tema Educação Tributária/Fiscal vem à tona, visando ao conhecimento da sociedade quanto à função do Estado de arrecadar de tributos e ao dever do cidadão contribuinte de pagar tributo. A educação tributária/fiscal, porém, não para nessa instância, porque ela pode ser uma via de inserção de valores na sociedade, como o de percepção do tributo que garante o desenvolvimento econômico e social, e, para isso, é preciso tomar conhecimento de seu conceito, função e aplicação. O cidadão que não sabe que paga tributos se desnuda do direito aos serviços prestados pelo Estado e não cobra qualidade desses serviços, uma vez que não se

importa, ou é passivo, diante, muitas vezes, de mau atendimento e com o mau servidor. Além do mais, ao ser iludido pelo político ou por parte de representantes do Governo, o que é muito comum, mostra o desconhecimento de seus direitos por estar jejuno de educação.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo desta dissertação, buscou-se identificar a educação tributária/fiscal como perspectiva de alcance da cidadania numa realidade de um Estado tributário/fiscal.

Percebe-se que tal alternativa se encontra ainda em processo, pois, no transcorrer deste trabalho, verificou-se que a implementação do PNEF como política pública assume um papel institucional com dificuldades de alcançar os objetivos propostos.

Embora o PNEF venha difundindo seus propósitos há dez anos, em todas as unidades da Federação, o modelo vigente de Estado observado de acordo com os fundamentos dos autores estudados, se mostra que na realidade há certo enrijecimento burocrático, provocado por um Estado-poder, um poder que ultrapassa o da sociedade por não cumprir ou cumprir em parte o programa social dos direitos fundamentais. Por outro lado, a sociedade civil se contrai por ausência ou carência de recursos, e na verdade, programas como este deveriam ser de iniciativa não só do governo e sim de prioridade dos institutos que o constituem.

Como ficaram demonstradas no referencial teórico, especialmente nos trabalhos de Barbosa e Bonavides, as possibilidades de acesso à cidadania tributária/fiscal, e, conseqüentemente, o alcance dos objetivos da educação tributária/fiscal, nos moldes do PNEF, estão asseguradas pela nossa Constituição Cidadã de 1988. Apesar das normas estarem consagradas pela Carta Magna, todavia, elas não findam apenas com as formalidades, ou seja, mesmo com o fato da garantia constitucional e até legal, o custo de exercer a plena cidadania é muito alto.

Uma situação discutida nesse estudo está no peso da cultura da colonização e que se projeta pela falta de qualificação do trabalho, resultado de uma ausência de cultura educacional. Tal situação se presencia ainda hoje, ao se conferir nos dados empíricos quando a efetividade da capacitação sobre educação fiscal do PNEF é evasiva. Outro fator provém do privilégio da classe média alta e da burguesia, que só favorece a concentração de renda. Evidencia-se, também, a presença do neoliberalismo que, ao possibilitar a desregulamentação da economia, provoca o favorecimento da financeirização, igualmente levando à concentração de renda, ao endividamento das pequenas e médias empresas e, conseqüentemente afeta os trabalhadores. Este é o retrato do Estado fiscal e tributário com o qual convivemos, pois o Estado se utiliza dos tributos, tomando uma significativa parcela dos impostos para pagar a

dívida externa, ou seja, transferindo para o setor financeiro o que leva ao comprometimento com os gastos públicos com a educação, por exemplo, reduzidos seriamente na segunda metade dos anos 90 (RAMOS: 2003).

Com efeito, os fatores traduzem reflexos que talvez possam justificar a obstaculização das ações que poderiam se mostrar como perspectivas educativas, as quais alargam até à escola, pois é nela que se espera a efetividade do exercício da cidadania no desenvolvimento da compreensão sobre a função socioeconômica do tributo. A pesquisa de campo constata essa realidade ao demonstrar resultados inexpressivos quanto às ações relativas à educação tributária /fiscal. Portanto, acredita-se que, pelo fato de o tema ter uma abrangência de conteúdo e por ser muito complexo para os alunos do ensino do nível básico, maior concentração aos aspectos relativos aos tributos indiretos, e, em especial, no ICMS, talvez levasse a um maior interesse dos alunos. Ao compreender o seu mecanismo, ou seja, seu cálculo (por dentro) sobre o preço da operação ou prestação tributada, que não dá a real transparência ao imposto, despertaria para maior interesse na busca de seus direitos. Precisa, então, ser ressaltado, portanto, ainda que dentre os impostos que mais oneram os consumidores, o ICMS, aparece entre o que está embutido em praticamente todos os serviços, como energia elétrica e telecomunicações.

A partir da análise da pesquisa, no segmento/educadores, nota-se uma manifestação apática dos disseminadores tributários/fiscais demonstrada pelos dados empíricos correspondentes às propostas do PNEF. Consciente ou mesmo inconscientemente, o cidadão educador/disseminador tributário/fiscal se reveste de contribuinte cidadão, ao exigir em troca do que paga em tributo. Ao perceber que o retorno não se aproxima do que é esperado, ou seja, observa um Estado omissivo, reage de forma insensível diante da responsabilidade que lhe é exigida como disseminador tributário/fiscal. São constatações lidas empiricamente, diante de suas condutas, falas, registros que demonstram a falta de entusiasmo ou mesmo de desesperança. E, é nesse sentido, à luz da compreensão da teoria da dívida (MAUSS: 2003), que se exige um retorno ao direito, um direito que deve ser equacionado entre o cidadão e o Estado. Assim sendo, o cidadão figura como agente pagador de impostos e o Estado agente receptor e aplicador dos recursos em benefícios sociais, não implicando, portanto, uma estrutura de submissão, mas de reciprocidade.

Segundo depoimento em entrevista, um dos pontos fracos do PNEF é a insuficiência de recursos. Como não há disposição para investir suficientemente em educação tributária/fiscal,

trabalha-se com o discurso vazio de metas de governo. Destaca-se a retórica do PNEF, muito acentuada junto às instituições de comando do programa no Estado e na mídia, não chegando, portanto, de forma representativa, às unidades escolares. Daí se comprovar com os resultados da pesquisa que o PNEF não alcança a excelência de seus objetivos, uma vez que não atinge o alvo maior, que é a mudança de comportamento do aluno. Outro aspecto a destacar é o argumento da má gestão dos recursos públicos, um problema histórico (RAMOS: 2003). Os conselhos de fiscalização presentes nos três poderes não agem e, em especial, nas escolas, que têm uma representação do Conselho Escolar, mas, segundo os dados empíricos, não se verifica nenhuma atuação de relevo.

Confirma-se, pois, a hipótese que deu origem a este trabalho, ou seja, o discurso prioriza a educação tributário/fiscal como instrumento de conhecimento sobre o tributo como função socioeconômica e sua relação com o fisco, correspondendo em parte ao que declara a política de financiamento PNEF. Se, todavia, há certa ausência de valorização por parte dos envolvidos em educação tributária/fiscal, como verificou a pesquisa, se há má gestão dos recursos públicos (RAMOS:2003), há de se explicar que o alocado não é suficiente para transformar o sistema educacional e, indiretamente, a educação tributária/fiscal, garantindo-lhe expansão e qualidade.

Ademais, é necessário que se pense na constituição de um Estado ético, de uma democracia participativa fundada no Direito Constitucional, traduzida como democracia de valores e princípios (BONAVIDES: 2003) que somente será admissível quando houver o confronto de idéias, o conflito de interesses e contestações próprias da vida social. Propõe-se, então, uma reaproximação entre as esferas normativa e valorativa, sem ceder da precedência da primeira no que diz respeito ao ponto de vista moral, vislumbrando, assim, a reciprocidade. É preciso estabelecer a transparência e uma relação de equilíbrio entre o cidadão contribuinte e o governo.

Enquanto, no contexto de governo, alguns assuntos de natureza tributária estão sendo discutidos (a simplificação do sistema tributário, a segurança jurídica para que todos possam entender e acompanhar a legislação; a redução dos incentivos fiscais para evitar a guerra fiscal e concorrência desleal; o conhecimento pelo contribuinte do imposto que paga), retomase o tema educação tributária/fiscal como via de consubstanciação do conhecimento da função socioeconômica do tributo, mas uma via efetiva, onde esteja presente o Estado no seu sentido amplo, ou seja, com a presença da sociedade política e a sociedade civil, como aduz Gramsci

(1989), reforçando, assim, a formação efetiva e substancial dessa matéria no espaço público com a presença de um projeto político coletivo que possa assegurar esse espaço. De um lado, as ações do Estado, através do governo, garantindo a educação, e do outro, a condição de se assumir como cidadão.

Apesar de alguns resultados mostrarem baixa participação no Programa de Educação Tributária/Fiscal, podem ser interpretados como iniciativa que vislumbra mudança de atitude dos cidadãos. Assim, as iniciativas de participação mostram que existe disposição para mudar, embora ainda a ausência e o descaso em relação ao programa seja visível. Nesta perspectiva, ressalta-se a necessidade da realização de capacitação, divulgação e arregimentação de educadores de forma qualitativa, e quantitativa, ou seja, que o conhecimento da função socioeconômica do tributo possa, entre outros aspectos, chegar todos os que compõem a unidade escolar, infira em toda a sociedade e em mudanças nos próprios comportamentos profissionais e nos significados de suas atitudes.

Nesta perspectiva, ressalta-se a manifestação da sociedade civil que, junto às políticas públicas, possa tentar entender os seus agentes com seus interesses, os seus sonhos, e possa acompanhar os processos pelos quais estes decorrem em disposição de Estado, de governo ou de grupos restritos, que resultam em legislação, em alocação de recursos, em condições de trabalho que se voltem em bem comum.

Para tanto é sob a perspectiva da teoria e práxis, fundadas nos autores citados neste trabalho, que o exercício da cidadania tributária/fiscal, via educação, é apenas um começo. Portanto, é preciso abrir possibilidades para que a sociedade civil brasileira possa, urgentemente, constituir espaços políticos participativos, numa ação política que forme cidadãos, além da escola, que promova não exclusivamente o formalmente articulado, mas, substantivamente, o cidadão do mundo, e para o mundo e que a educação seja um instrumento de defesa da cidadania e do interesse público, investida sempre de solidariedade.

Mauss explica que tudo isso faz parte de um sistema que denomina de prestações totais, revestidas sob a forma de presentes. Em tese, esses presentes são voluntários, mas na verdade se mostram obrigatoriamente dados e retribuídos, representados por um movimento de constante reciprocidade, implicando um certo contrato entre as partes interessadas. Tal contrato não explica por que, na dinâmica interativa, os indivíduos se sentem obrigados e em

dívida um com o outro e, muitas vezes, por que se vêem na obrigação de ser generosos (Martins: 2005).

A existência dessa obrigação social se sobrepõe ao livre-arbítrio individual, e a obrigatoriedade do direito mediante uma trílice obrigação, a de doação, recebimento e retribuição de bens e serviços materiais e simbólicos, dar-receber-retribuir (MAUSS, 2003).

Fica então a pergunta: Qual a contribuição concreta que a educação tributária/fiscal acrescentaria à sociedade na compreensão dos papéis estabelecidos ao agente estatal, em devolver ao cidadão o bem coletado (tributo) através de benefícios sociais? A generosidade obrigatória, via educação tributária/fiscal, quando apreendida e exercitada pela sociedade, se torna um instrumento de mudança comportamental na perspectiva de Estado democrático de direito. Para os formuladores das políticas públicas, especificamente, o PNEF, ficam reflexões como a de proporcionar condições que programas de tal porte possam assumir um perfil solidário; o reconhecimento, pelos cidadãos, do limite do exercício de poder pelo gestor estatal e da obediência à legalidade jurídica; as interferências nas questões de interesse coletivo preponderantes às de interesse individual; o grau de compromisso moral e político dos agentes envolvidos; a do exercício real da cidadania participativa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALBUQUERQUE, Newton Menezes. **Teoria Política da Soberania**. B.H: Mandamentos, 2001.
- ALMADEI Alberto. “PIB cresceria 8% com carga tributária menor”. Fundação Getúlio Vargas (FGV) do Rio de Janeiro. **Jornal o Povo**, 14 maio, 2007.
- ANDERSON, Perry (1995). Balanço do Neoliberalismo, In: SADER, Emir e Gentili, Pablo (org.) **Pós-Neoliberalismo - As Políticas Sociais e o Estado Democrático**, Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1995.
- AQUINO São Tomás de. 1225-1274, **Summa Theologica**; Tradução de Alexandre Correia, 2. edição, Porto Alegre, Escola Superior de Teologia São Lourenço de Brindes, Ed.Sulina, 1980, v. 10.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7 ed. rev. e compl. à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional nº 10 10/1996. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- BARBOSA, Alice Mourzinho. **Cidadania Fiscal**. Curitiba: Juruá, 2005.
- BARRETO, Vicente. “Triste fim de um país imoral”. **Jornal do Brasil**. Idéias/Ensaios. 15.set.,1991.
- BERTI, Flávio Azambuja. **Federalismo Fiscal e Defesa de Direitos do Contribuinte: Efetividade ou Retórica**. Campinas: Bookseleler, 2005.
- BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**, tradução de Carlos Nelson Coutinho, Rio de Janeiro: Campus, 1992.
- _____ **Igualdade e Liberdade**. Rio de Janeiro: Ediouro, 2000.
- _____ **O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo**. 5 ed. RJ: Paz e Terra,1987.
- _____ **O Marxismo e o Estado**; tradução de Fredeca L. Boccardo e Renée Levie. – RJ: Edições Graal, 1979.
- BONAVIDES, Paulo. **Teoria Constitucional da Democracia Participativa por um direito Constitucional de luta e resistência por uma Nova Hermenêutica por uma repolitização da legitimidade**. 2 ed., São Paulo: Malheiros, 2003.
- BOURDIEU, Pierre. **O Poder Simbólico**. 8 ed. RJ: B B , 2005.
- BRASIL. Congresso Nacional. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BRITO, Hugo de. **País das contradições:** A melhor reforma tributária é não fazer nada por 10 anos. Revista Consultor Jurídico, 5 de novembro de 2006. Disponível em <http://64.233.169.104/search?q=cache:-KHqQVXEe2QJ:conjur.estadao.com.br/static/text/49847,1+hugo+de+brito+O+Executivo+busca+sempre+obter+leis+que+lhe+permitam+arrecadar+mais.&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=1&gl=br>. Acesso em: 20. março, 2007.

CARVALHO, José Murilo de. **Cidadania no Brasil:** o longo caminho. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2001.

CASTILHO José Roberto Fernandes Cidadania: **Esboço de Evolução e Sentido da Expressão.** Acesso em: http://72.14.209.104/search?q=cache:5xv5VPFN4J:www.dhnet.org.br/direitos/sos/textos/cidexpressao.html+evolu%C3%A7%C3%A3o+da+cidadania&hl=ptBR&ct=clnk&cd=1&gl=br&lr=lang_pt. Acesso em: 13. maio, 2007.

CASALTA, José A. **Estado Fiscal.** Disponível em [www.agu.gov.br/Publicacoes/Artigos/05042002 face ocuta direitos_01.pdf](http://www.agu.gov.br/Publicacoes/Artigos/05042002%20face%20oculta%20direitos_01.pdf). Acesso em 20, out., 2006.

CEARÁ, Assembléia Legislativa. **PROJETO DE LEI Nº 2007.** Dispõe sobre a obrigatoriedade de afixação e etiquetagem nos estabelecimentos comerciais dos percentuais dos tributos estaduais inseridos nos preços ao consumidor.

CHATELET, François, Olivier Duhamel, Evelyne Pisier-Kouchner; **História da idéias Políticas.** Rio de Janeiro: Zahar, 2000.

CHEVALLER, Jean-Jacques. **A Grandes Obras Políticas de Maquiavel a nossos dias,** Rio de Janeiro: Agir, 1993.

CISNE, José Joaquim Neto. **Administração Tributária e Democracia Participativa,** proposta de cidadania fiscal, Sobral: Edições Uva, 2002.

COMPARATO, Fábio Konder. **A afirmação histórica dos direitos humanos,** 3ed. SP: Saraiva, 2003.

COUTINHO, Carlos Nelson. **Marxismo e Política.** A Dualidade de Poderes e outros Ensaio, Cortez, SP, Cortez, 1994.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado.** 18. ed. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2000.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Cidadania e Direitos Humanos.** São Paulo, Brasiliense, 1998.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Direito Tributário Constitucional e Due Process of Law.** 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

FAORO, Raimundo, **Machado de Assis:** a pirâmide e o trapézio/ 4 ed. São Paulo Globo, 2001.

FAVETTI Rafael Thomaz. **O Sentido da Lei na Teoria Política Moderna:** Enfoques em

More, Hobbbes e Marx. Disponível na Internet: <<http://www.apriori.com.br/cgi/for/posting.php?mode=newtopic&f=22>>. Acesso em: 2 fev., 2007.

FREIRE, Paulo. **Ação cultural para liberdade e outros escritos**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1987.

_____ & Myles Horton, **O caminho se faz caminhando** – Conversas sobre educação e mudança social, 3 ed. Petrópolis: Vozes, 2005.

_____ **Pedagogia da Autonomia**. Saberes Necessários à Prática Educativa. São Paulo: Paz e Terra, 2003.

GENRO, Tarso & SOUZA, Ubiratan de. **Orçamento Participativo** – A experiência de Porto Alegre, 4. ed. Porto Alegre: Fundação Perseu Abramo, 2001.

GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, Igualdade e Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 1999.

GRAMSCI, Antônio **Maquiavel, a Política e o Estado Moderno**. 8. Trad. L. M. Gazzaneo. Rio de Janeiro-RJ, Civilização Brasileira S.A. 1989.

_____ **Concepção Dialética da História**. 6.ed Trad. de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1986.

HAGUETTE André. Escola de classe, **Jornal o Povo**, 06 . maio, 2007, Fortaleza.

HEGEL, G.W.F. **Princípios da Filosofia do Direito**. São Paulo: Martins Fontes, 1986.

HOBBS, Thomas, **Leviatã ou Matéria, Forma e Poder de um Estado Eclesiástico e Civil**; tradução de João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva, - 3ed., São Paulo: Abril Cultural, 1983.

HOBBS, Eric, **Era dos Extremos: o breve século XX. 1914-1991**. 2 ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2006.

HOLANDA, Sergio Buarque de. **Raízes do Brasil**. 26 ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2005.

HUNT, E.K. & HOWARD J SHERMAN: **História do Pensamento Econômico**, 22 ed. Petrópolis: Vozes, 2005.

INSTITUTO DE ESTUDOS ECONÔMICOS (INESC) **O Acesso às informações públicas**. Nota Técnica. Brasília: set 2005.

LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Marina de Andrade – **Fundamentos de Metodologia Científica**, 3ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. **O poder e o direito na relação tributária**. Palestra proferida 5º Congresso Brasileiro de Operadores e Estudantes de Direito. Fortaleza – Ce. 2007-04-29.

_____ A Função do Tributo nas Ordens Econômica, Social e Política. In **Revista**

da **Faculdade de Direito** da UFC Fortaleza, 28, (2) – julh-dez, 1987.

MACIEL, Everardo: entrevista coletiva, **Sugestões para a Reforma Tributária**. 2000, acesso em: [http://64.233.169.104/search?q=cache:-8jZe9cwSOEJ: www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2000/pr000801a.asp+MACIEL,+Everardo:+entrevista+coletiva,+Sugest%C3%B5es+para+a+Reforma+Tribut%C3%A1ria&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=2&gl=br](http://64.233.169.104/search?q=cache:-8jZe9cwSOEJ:www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2000/pr000801a.asp+MACIEL,+Everardo:+entrevista+coletiva,+Sugest%C3%B5es+para+a+Reforma+Tribut%C3%A1ria&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=2&gl=br), Acesso em 12. set., 2006.

MARTINS. Paulo Henrique. **Cidadania, Redes Sociais e Dádiva**. Trabalho apresentado na mesa 02 Encontro de Ciências Sociais do Norte e Nordeste, CISO, ocorrido na Universidade Federal de Sergipe em agosto de 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Teoria da imposição tributária**. 2. ed. São Paulo: LTr, 1996.

MARSHALL, T.H. **Classe, cidadania e status**. Rio de Janeiro: Zahar, 1967

MAQUIAVEL, **O Príncipe**, comentado por Napoleão Bonaparte, Ed., São Paulo: Martin Claret, 2005.

MARX, Karl, **Manuscritos Econômicos-Filosóficos e outros textos escolhidos** - O 18 Brumário de Luis Bonaparte; seleção de textos de José Arthur Giannotti; traduções de José Carlos Bruni...(et. al) – 3.ed. – São Paulo: Abril Cultural, 1985.

MARX e ENGELS. Karl, Friedrich. **Manifesto Comunista**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2005. _____ **A Ideologia Alemã**, São Paulo-SP, Martin Claret, 2005.

MATTA Roberto da. **Sabe com quem está falando?** Um ensaio sobre a distinção entre indivíduo e pessoa no Brasil. in Carnavais, malandros e heróis. Para uma sociologia do dilema brasileiro. Rio de Janeiro: Rocco, 1997.

MAUSS, Marcel: **Sociologia e Antropologia**, Ensaio sobre a Dádiva, Segunda Parte, São Paulo: Cosac LNaigy, 2003.

MELLO, Roberto. “Educação tributária é necessária” (Entrevista publicada no jornal **O Globo**. Disponível <http://www.fne.org.br/opiniao/art13.htm>, acesso em 12.abril, 2007.

MENEZES Anderson de. in **Teoria Geral do Estado**. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

MINAYO, Maria Cecília. **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**, Coleção: Temas Sociais, 25 ed. Petrópolis: Vozes, 2007.

MORAES, Maria Cândida. **O Paradigma Educacional Emergente**. 15 ed. Campinas: Papirus, 1997.

MORAES, Renato Almeida de. **Conselhos de gestão fiscal e sociedade civil: novos caminhos da participação e o consenso democrático**, 2003. Disponível em <http://209.85.165.104/search?q=cache:u5MIGCg42RMJ:www.clad.org.ve/fulltext/0046402.p>

[df+Conselhos+de+gest%C3%A3o+fiscal+e+sociedade+civil:+novos+caminhos+da+participa%C3%A7%C3%A3o+e+o+consenso+democr%C3%A1tico&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=1&gl=br&lr=lang_pt](#). Acesso em: 12.fev.,2007.

MONTARDO, Sandra Portela, Simmel a Wolton, **Técnica e Comunicação na Modernidade**. Acesso em <http://64.233.161.104/search?cache:jXVqepvRliwJq:www.bocc.ubi.pt/pag/montardo-sandra-simmelwolton.pdf+individualidade+e+liberdade++simmel> &hl=pt-BR Acesso em: 20.jan..2006.

NICACIO Antonio. **Primórdios do Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: LTr, 1999.

NOGUEIRA. Roberto Wagner Lima, **Ética tributária e cidadania fiscal**. Disponível em http://72.14.209.104/search?q=cache:fkDe1dqaJu0J:jus2.uol.combr/doutrina/.texto.asp%3Fid%3D3356+uma+%C3%A9tica+fiscal+privada+e+outra+%C3%A9tica+fiscal+p%C3%BAblica.+A+%C3%A9tica+privada&hl=pt-BR&gl=br&ct=clnk&cd=1&lr=lang_pt. Acesso em: 21 março, 2006.

OLIVEIRA, Francisco. “O Surgimento do Antivalor” - Capital, Força de Trabalho e Fundo Público, **Novos Estudos CEBRAP**, n. 2. outubro, 1988.

OLIVEIRA, Francisco. **A Metamorfose da Arribação** – Fundo Público e Regulação Autoritária na Expansão Econômica do Nordeste. **Novos Estudos CEBRAP** n. 22, julho. 1990.

OSTERNE, Maria do Socorro Ferreira. **Família, pobreza e gênero: lugar da dominação masculina**, Fortaleza: Editora UECE, 2001.

PALMA FILHO, e PEREIRA, Ellen Maria. **A luta dos povos contra a tributação não consentida**. São Paulo, 2000. Disponível em http://72.14.209.104/search?q=cache:W175uT8JSjMJ:www.lexinform.com.br/artigos.asp%3FCodigo%3D2+arrecada%C3%A7%C3%A3o+e+fiscaliza%C3%A7%C3%A3o+pelos+dezimeiros+ou+rendeiros.&hl=ptBR&ct=clnk&cd=1&gl=br&lr=lang_pt. Acesso: em 12.dez., 2006.

PEREIRA, Ellen Maria. **Poder de Tributar - A luta dos povos contra a tributação não consentida**, São Paulo, 2000, disponível em [http://209.85.165.104/search?q=cache:W175uT8JSjMJ:www.lexinform.com.br/artigos1.asp%3FCodigo%3D2+dezimeiros+ou+rendeiros+Pereira\(2000\).&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=1&gl=br&lr=lang_p](http://209.85.165.104/search?q=cache:W175uT8JSjMJ:www.lexinform.com.br/artigos1.asp%3FCodigo%3D2+dezimeiros+ou+rendeiros+Pereira(2000).&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=1&gl=br&lr=lang_p). Acesso em: 20.jan., 2007.

PIRES, Valdemir. **Orçamento Participativo**, São Paulo: Manoela, 2001.

PLANO DIRETOR PARA A REFORMA DO APARELHO DO ESTADO DE 1995, disponível em https://www.planalto.gov.br/publi_04/COLEÇÃO/PLANDI.HTM. Acesso em: 12.maio 2006.

RAMOS, Angélica Maria Pinheiro. **O Financiamento da Educação Brasileira no Contexto das Mudanças Político-Econômicas Pós-90**. Brasília: Plano Editora, 2003.

REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

REZENDE, Fernando. **Finanças Públicas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

REZENDE, Pedro Antonio. **Dourado de Hegel, Platão e os (des)motivados na escola**. Disponível em http://209.85.165.104/search?q=cache:PeyyMPsCB44J:www.cic.unb.br/docentes/pedro/trabs/debateAA.html+O+que+%C3%A9+Estado+Hegel+lugar+ou+rela%C3%A7%C3%A3o&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=15&gl=br&lr=lang_pt. Acesso em: 13. fev., 2007.

RIBEIRO, Marlene **Educação para a cidadania: questão colocada pelos movimentos sociais*** disponível em <http://www.scielo.br/pdf/ep/v28n2/a09v28n2.pdf>. Acesso em: 12.jan., 2007.

RICCI, Rudá, **Contingenciamento do orçamento público e educação**. Disponível em http://209.85.165.104/search?q=cache:HC0pf-V2_t4J:www.ibase.br/modules.php%3Fname%3Conteudo%26pid%3D1743+a+Lei+Geral+da+Micro+e+Pequena+Empresa+deve+provocar+uma+ren%C3%BAncia+fiscal+de+2,6+bilh%C3%B5es.&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=4&gl=br&lr=lang_pt. Acesso em 20. abril, 2007.

SADER, Emir. **Os porquês da desordem mundial, mestres explicam a globalização**, 2005, ABDR, Rio de Janeiro: ABDR,2005.

SALES, Ivandro da Costa. **Os desafios da Gestão Democrática da Sociedade** (Em diálogo com Gramsci), Sobral: Edições UVA; Recife: Editora da UFPE, 2005.

SANTOS, Milton (Entrevista) **Roda Viva**, TV Cultura em 31.março,1999.

SCHWARTZMAN: Simon.Marx a Redução da Política. Disponível em <http://209.85.165.104/search?q+cachê:mmZrqR6Q7iIJ:www.Schwartzman.org.br/Simon/reduc.htm+Simon+Schwartzman+Hegel&ct=clnk&gl=langpt>. Acesso em: 02. fev. 2007.

SICSÚ, João. Arrecadação de onde vem? E gastos Públicos para onde Vão? MARQUES, Rosa Maria, **Uma previdência Social para os brasileiros**, São Paulo – SP: Boitempo, 2007.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 17 ed. São Paulo: Frase, 2000.

SILVA Noêmia Félix da. **Liberdade, censura e autocontrole**. Disponível em <http://209.85.165.104/search?q=cache:KWBzMnW9lkGJ:observatorio.ultimosegundo.ig.com.br/artigos/da080520026.htm+BOURDIEU+Viol%C3%AAncia+simb%C3%B3lica+%C3%A9+uma+viol%C3%AAncia+que+se+exerce+com+a+cumplicidade+t%C3%A1cita+dos+que+a+sofrem+e+tamb%C3%A9m,+com+freq%C3%BC%C3%AAncia,+dos+que+a+exercem,+n>

[a+medida+em+que+uns+e+outros+s%C3%A3o+inconscientes+de+exerc%C3%AA-la+ e+so fr% C3%AA-la&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=4&gl=br&lr= lang_pt](#). Acesso em 3/12/2006.

SIMMEL, Georg. **Simmel e a modernidade**/Georg Simmel, Jessé Souza e Berthold Öelze(org); tradução de Jessé de Souza...[et.al.] – Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1998.

_____ **Sociologia**/organizador [da coletânea] Evaristo de Moraes Filho; tradução de Carlos Alberto Pavanelli... et al.]. São Paulo: Ática, 1983.

SMITH Adam, **Riqueza das Nações**. Paraná.Ed: Juruá 2006.

SMITH, DEODATO, Alberto, **Manual de Ciência das Finanças**. 20 ed. São Paulo: 1984.

SOUSA JUNIOR, José Geraldo. organizador, **Sociedade democrática, direito público e controle externo**, MANNARINO. Rosanne. Prestação de Contas do Governo da República. Para Quem? A Sociedade Brasileira. Org. Sociedade. Democrática, direito Público e controle externo. [et al] – Brasília: Tribunal de Contas da União, 2006.

_____organizador, **Sociedade democrática, direito público e controle externo**, BREDER, Jane Carvalho. Controle Social Um Modelo em Construção- Contribuições de Contas, Org. Sociedade. Democrática, direito Público e controle externo. [et al] – Brasília: Tribunal de Contas da União, 2006.

_____organizador, **Sociedade democrática, direito público e controle externo**, PARENTE, Lygia Bandeira de Mello. Participação social como instrumento para a construção da democracia: a intervenção social na administração pública brasileira. Org. Sociedade. Democrática, direito Público e controle externo. [et al] – Brasília: Tribunal de Contas da União, 2006.

SOUZA, Tarso Genro Ubiratan. **Orçamento Participativo**, A experiência de Porto Alegre, 4 ed. São Paulo:Fundação Perseu Abramo, 1997.

TEIXEIRA, J H. Meireles, **Curso de Direito Constitucional**, Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1991.

TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 1991.

TORRES, Ricardo Lobo. **O Princípio da Transparência no Direito Financeiro**. Disponível em <<http://www.mundojuridico.adv.br>>. Acesso em: 20.03. 2007.

VISMONA, Edson Luiz, **Ouidoria no Brasil e seus princípios**. p. 11, Imprensa Oficial, SP, Associação Brasileira de Ouvidores_ABO, 2000.

VIVEIROS, Ricardo, Gazeta Mercantil . 25. julho. 2005

WEBER, Max. **Economia e sociedade**: Fundamentos da sociologia compreensiva. Brasília:

Editora da UnB, vol. I, 1991.

_____ **Política com Vocação**. In _____. Ensaios de Sociologia. 5.ed. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos Editora S. A., 1982.

_____ COHN, Gabriel (Org). **Sociologia**, Os três tipos puros de dominação legítima. São Paulo: Ética, 1979.

Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)