

Palavras-chave: Economicidade; responsabilidade fiscal; gastos tributários; bem-estar; desenvolvimento nacional.

ABSTRACT: This paper analyzes the importance of economicity as a principle concerning the maximization of the welfare of Society. Hence, it looks for causes for the serious impairment of the public accounts of the Brazilian Federation in spite of Constitution ruling the opposite. Economicity is recognized as a principle of high value informing all the financial activity of the State and tax expenditures, in a way for implementing the programmatic norms directed to the national development.

Keywords: Economicity; fiscal responsibility; tax expenditures; welfare; development

1. O Princípio Constitucional da Economicidade

Princípio de significativa amplitude, a economicidade encontra abrigo na Constituição Federal, Seção IX- Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária, mais especificamente no art. 70, a seguir transcrito:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (grifo nosso)

Determina, assim, o Constituinte, que haja abrangente controle de contas sobre todos os órgãos de modo centralizado ligados à União, dentre os quais ministérios, secretarias, casas do legislativo, tribunais judiciais (Administração direta); e também de modo descentralizado, caso das autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista (Administração indireta).

Referido dispositivo ainda impõe variados métodos de fiscalização a serem empreendidos sobre toda a Administração direta e indireta, a fim de se assegurar a sanidade das contas públicas quanto à legalidade, legitimidade e economicidade.

Em virtude de sua relevância, o tema das subvenções e renúncia de receitas atesta má técnica do texto, pois que submetido amplamente às diversas técnicas de fiscalização necessariamente informadas pelos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade. Em outro turno, não se trata de limitar a aplicação dos aludidos princípios apenas às diversas modalidades de fiscalização pelo Legislativo, mas de igualmente (e há

real necessidade para tanto) aplicá-los sobre a concessão de incentivos fiscais financeiros (subvenções) e tributários (renúncia de receitas).

A redação do artigo também incomoda do ponto de vista didático. Ao determinar os vetores da fiscalização – legalidade, legitimidade e economicidade – possível inferir que o Constituinte tenha sugerido uma aplicação estanque de cada um dos princípios constitucionais. Todavia, não é o que ocorre.

O exame de legalidade pode se satisfazer, em dada situação, com o preenchimento formal de requisitos que não esgotam a fiscalização sob o crivo da economicidade. Assim, a mera satisfação formal das contas públicas, a despeito da aparência de legalidade, merecerá a pecha da ilegalidade caso sejam reprovadas na análise da economicidade. Ora, não se pode contrariar a um princípio constitucionalmente expresso (economicidade) e atender aos imperativos da legalidade. Esta interrelação entre os princípios do artigo 70 não se esgota aqui. No mesmo giro, não pode haver arrecadação ou gasto, nem tampouco renúncia de receita que se entenda por legítima, se não houver a satisfação coexistente da legalidade e da economicidade. Lícito concluir que apenas os relatórios de contas que mereçam aprovação por questões formais (legalidade) e materiais (economicidade) poderão atender às exigências da legitimidade.

Em suma, a análise de determinado gasto público, da imposição de um tributo ou de uma renúncia de receitas, somente poderá ser legítima se satisfizer as exigências dos crivos inicialmente impostos pela legalidade e pela economicidade.

Com efeito, o princípio da Economicidade, autêntico mandado de otimização de alta densidade valorativa, somente ganhou espaço no Texto Maior em 1988. As Cartas anteriores jamais o previram expressamente, conformando-se, ao que parece, com mera fiscalização legalista. Talvez por isso um sem número de contas anuais dos entes federativos costumava restar aprovada pelos órgãos de controle interno e externo ao final do exercício, não obstante haver sério comprometimento da saúde financeira dos Estados e Municípios e, mais recentemente, também da União.

Para se ter uma ideia da situação financeira municipal, o relatório IFGF 2017 - Índice FIRJAN de Gestão Fiscal¹ que avalia as constas municipais, não conseguiu dados de 1024 municípios, ou 18,4% do total, por falta de transparência e inobservância do

¹ Disponível em :

https://www.firjan.com.br/data/files/4A/B0/A3/B1/C4CCD51063C6AAD5A8A809C2/IFGF%202017%20-%20An_lise%20Especial%20-%20Vers_o%20Completa.pdf. Acesso em 15 mar 2019.

artigo 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000)², em vista de não entregarem suas contas à Secretaria do Tesouro Nacional. Dos 4.544 municípios que cumpriram a norma, 3.905 (85,9%) apresentaram situação fiscal difícil ou crítica e somente 13 (0,3%) excelente situação fiscal.

Os estados não se encontram em situação mais favorável. Com efeito, desenvolveu-se um novo conceito, de juridicidade questionável, denominado *calamidade financeira*, por meio de cuja decretação, o estado federado pretende se ver acobertado das sanções previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a despeito de manter as contas públicas em desacordo com a norma vigente. Em outro dizer, uma autorização para descumprir normas de responsabilidade na gestão pública e, ainda mais, para simplesmente não honrar dívidas assumidas com a União. Neste momento, sete estados federados já se encontram nesta situação, a saber: Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Mato Grosso, Rio Grande do Norte, Roraima e Goiás.

A seu turno, o caso da União traz severas preocupações com o reequilíbrio fiscal da Federação, pois que o modelo brasileiro é o de federalismo cooperativo vertical descendente, cabendo à União a transferência de recursos para entes de outras esferas, mas sem recíproca. Em 2019, a Lei Orçamentária Anual (LOA) prevê déficit primário de R\$ 139 bilhões, dívida pública crescente superior a 80% do PIB, além de tímidos investimentos, ou seja, uma situação nada animadora.

A questão que naturalmente se impõe é: *como foi possível chegar a tal estado de comprometimento dos recursos públicos arrecadados, especialmente dos tributos, sem que o ordenamento jurídico o pudesse evitar?*

A resposta desta questão é o objetivo central deste ensaio. Para tanto, de início já se evocou o artigo 70 da Constituição Federal no sentido de registrar as diretrizes para a efetivação do controle de contas e, a partir deste ponto, reconhecer que a legitimidade

² Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I - Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;
II - Estados, até trinta e um de maio.

§ 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

do gasto deve observância à legalidade; mas sobretudo pela economicidade, princípio (quase) esquecido pelos órgãos de controle e pelo debate acadêmico, mas que vive seu momento de necessário resgate.

2. Economicidade, justiça e renúncia de receitas

Intimamente ligado à eficiência, princípio de gênese econômica que ocupa lugar na geografia constitucional informando a Administração Pública, conforme prescreve o Artigo 37, a economicidade na verdade a supera em alcance e profundidade.

Em alcance, pois que sua abrangência é mais dilatada, visto que a eficiência é medida nos termos de uma situação específica enquanto que a economicidade precisa responder se daquela especificidade resultou um bem maior ao todo coletivo. Ilustra o raciocínio o caso de uma compra de materiais de escritório em que nada desabona o processo licitatório e a Administração consegue determinada quantidade de mercadorias pelo menor preço. Assim, observa-se a eficiência como norma de conduta ao agente público, todavia sob a tela da economicidade, surgem outras questões que bem poderiam começar na seguinte trilha: os recursos gastos para a aquisição de materiais de escritório neste momento produziram o maior bem-estar possível aos jurisdicionados, tendo em vista que há déficits de seringas e medicamentos nos hospitais neste mesmo momento?

A economicidade também supera a eficiência em profundidade e isso por uma simples e insuperável questão. A eficiência decorre da Economia –crucial para a persecução do bem-estar geral – e pode produzir resultados satisfatórios no bojo daquela ciência, mas que confrontem, por exemplo, o princípio da igualdade, tão caro ao Direito³.

José Maria Arruda de Andrade se debruçou sobre o tema, sob corte voltado ao Direito da Concorrência, esclarecendo-nos sobre os estreitos limites do Ótimo de Pareto, preferindo focar eficiência sob o referencial de Kaldor-Hicks, o denominado Ótimo Potencial de Pareto, na qual “as perda de alguns possam ser compensadas pelos ganhos dos demais, ou seja, o bem-estar dos vencedores deve ser de tal monta que compensa a perda dos perdedores.”

³ Contribuição sobre a discussão entre equidade e eficiência pode ser vista em SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário⁶. Ed. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 39-48.

Ainda ampliada, a eficiência pode resultar em situações não necessariamente justas. À economia, pois, deve-se aliar o Direito, a fim de concretizar as normas programáticas tão caras ao constituinte brasileiro.

Assim, necessário que a *wirtschaftlichkeit* dos tedescos ganhe simplesmente a semântica de *justiça* quando transladada para o português, como leciona Ricardo Lobo Torres⁴.

Em outro giro, determinado ato administrativo pode ser eficiente, mas a mera satisfação do *caput* do Art. 37 da Constituição não conduz à conclusão de que se tenha satisfeito a outro princípio de alta densidade valorativa, que é a justiça. Nesses termos, a economicidade não se conforma à superficial avaliação de aparente eficiência nos atos da gestão pública, porquanto exige que os atos sejam conformes ao espírito constitucional, o que bem pode ser sintetizado como a maior promoção possível de bem-estar.

Assim, o “certo” econômico se ajusta ao “certo” jurídico para que, em conjunto, Direito e Economia possam regular a atuação do Estado⁵, que deve promover, em último grau, o máximo bem-estar possível.

Em síntese, a economicidade transcende a eficiência, abrangendo o desempenho qualitativo que deve estar estrategicamente bem planejado em busca da maximização do bem-estar. Nesta esteira, de se registrar que a economicidade atua sempre nas duas vertentes do erário, i.e., no ingresso como no desembolso, não se lhe escapando as desonerações e renúncia de receitas (gastos tributários), que cresceram sem clara contrapartida à sociedade, mais recentemente. Prova disso, em 2011, os gastos tributários remontaram R\$ 152, 4 bilhões, ou 16,24% do total de receitas. Apenas quatro anos adiante, em 2015, por sua vez, os gastos tributários agigantaram-se para R\$ 270 bilhões, comprometendo 22,67% das receitas⁶.

Questão, pois, a ser respondida é a que correlaciona o crescimento de renúncia de receitas ao péssimo desempenho fiscal da União, a se refletir, naturalmente, em sério desequilíbrio federativo. Se o agente privado, beneficiário da desoneração, assumisse o ônus das diversas prestações diretamente, ofertando novos bens à sociedade que

⁴ TORRES, Ricardo Lobo. “O Tribunal de Contas e o controle da legalidade, economicidade e legitimidade”. Rio de Janeiro, Revista do TCE/RJ, nº 22, jul/1991, pp. 37

⁵ BAGNOLI, Vicente. Direito econômico, 6 ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 32.

⁶ Conforme dados divulgados pela Receita Federal do Brasil. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios>.

justificassem os valores não carreados aos cofres públicos, talvez se contemplasse observância da economicidade. Não é este, contudo, o caso brasileiro⁷.

3. Economicidade no Estado Regulador

Se a economicidade transcende a eficiência, abrangendo o desempenho qualitativo que deve estar estrategicamente bem planejado. Difícil crer, no entanto, que milhares de entes federativos em catastrófica situação fiscal tenham se desincumbido da tarefa planejadora com respeito ao princípio da economicidade. Ou não se planejou a contento ou não se executou o planejado.

E o planejamento, ao lado do incentivo, é função de tanto relevo quanto à fiscalização para a consecução dos objetivos fundamentais do País, autênticas normas programáticas de nossa ordem econômica, nos seguintes dizeres da Constituição Federal.

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de *fiscalização, incentivo e planejamento*, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

Sobre o planejamento fiscal responsável no Estado Democrático já nos pronunciamos em outra ocasião, para a qual remetemos o leitor, dada a relevância do tema.⁸

Como visto alhures, o Estado está vinculado à economicidade tanto na aquisição de suas receitas quanto na gestão dos recursos arrecadados e, em último grau, no dispêndio.

Não bastasse o alto valor informativo sobre todo o ordenamento, a economicidade ainda se ocupa do controle de todas as contas, manifestando-se,

⁷ Ricardo Lobo Torres, a este respeito, assim se manifesta: Sabe-se da perversidade dos incentivos condidos no Brasil nos últimos anos, alguns me franca contradição com os interesses ecológicos, econômicos e regionais, o que vem fazendo com que o Congresso reoriente as concessões e lhes diminua o número, a exemplo, aliás, do que ocorre em outras nações.” V. O Tribunal de Contas e o controle da legalidade, economicidade e legitimidade. In: Revista do TCE/RJ, nº 22, jul/1991, p. 42.

⁸ ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de. O planejamento financeiro responsável: boa governança e desenvolvimento no Estado contemporâneo. In: CONTI, J.M.; SCAFF, F.F. (Coord.) *Orçamentos públicos*. São Paulo: Revista dos tribunais, 2011.

decisivamente, pelo controle focado no bem-estar. E como maximizar bem-estar numa sociedade complexa como a nossa sem planejamento e sem fiscalização?

E mais, como identificar o mínimo bem-estar dos jurisdicionados se os resultados da gestão fiscal de milhares de entes sob um mesmo pacto federativo são calamitosos, renovando déficits e dívidas aliados a baixíssimo investimento?

A Lei Orçamentária Anual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias vigem anualmente para permitir cortes temporais que facultem ajustes, redirecionamento na saúde financeira das contas públicas em prazo não muito dilatado. Há gestores, no entanto, que reincidem sucessivamente em práticas fiscais desestabilizadoras, causando danos irreparáveis na vida de um sem número de cidadãos e empresas, afastando-se da justiça e da eficiência desejável no manuseio dos recursos derivados dessas mesmas pessoas.

A exiguidade do prazo para fiscalização das contas não suprirá, por si só, a sanidade fiscal dos diversos entes da complexa federação brasileira. Forçoso que a interpretação dos princípios constitucionais, bem como das normas de responsabilidade na gestão fiscal, tenha efeito prático maior que retórico, de modo pragmático. Mais especialmente no caso da economicidade, é tempo de reconhecê-la como útil instrumento de sanidade fiscal e, em último grau de promoção de bem-estar, pois que não faz derivar receitas da sociedade em quantidade desnecessária, evita o desperdício, exige boa gestão dos recursos disponíveis e, ainda, se compromete com a qualidade do gasto que deve gerar o melhor resultado estratégico possível. Em suma, a economicidade não tolera gestores perdulários ou incompetentes, assumindo compromisso direto com o aumento de bem-estar dos jurisdicionados.

4. Economicidade no STF

O princípio da economicidade aparece, atualmente, em vinte e dois acórdãos do Supremo Tribunal Federal. Em breve análise, percebe-se que referido princípio ainda não ganhou a força que traz em si de modo latente.

Tímido tem sido o uso da economicidade que, na maioria dos acórdãos, parece apenas ter ganho o sinônimo de *economia de recursos*⁹.

Assim, observe-se o acórdão prolatado na ADI 5135/DF, sob a relatoria do Min. Luís Roberto Barroso, que avaliou o protesto de Certidões Negativas de Débito pelo fisco, donde se extraem as seguintes transcrições:

“4. (...) “o protesto de CDA se harmoniza com os princípios da isonomia, eficiência e economicidade, e que não representa sanção política, isto porque eles e o próprio *artigo 11 da LRF exigem que o administrador público valha-se dos mais efetivos e céleres e menos custosos meios de cobrança dos créditos fiscais, sendo que o protesto extrajudicial reúne todas essas características, sendo mais rápido e barato que a execução fiscal*”.

(...)

21. Como pontuou a Procuradoria-Geral da República “*a maior eficiência e menor custo (princípio da economicidade) na atuação do poder público são mandamentos constitucionais, derivados dos arts. 37 e 70 da Constituição da República, a recomendar a adoção de expedientes legais e simplificados para a satisfação da dívida ativa pública.*” (grifo nosso)

Em ambas as passagens do acórdão, percebe-se que a economicidade é citada com o valor de economia de recursos, traduzida nas expressões *menos custosos* e *menor custo*.

Sem dúvidas, o respeito aos recursos é tarefa obrigatória ao gestor público, no entanto, a economicidade vai além disso, abrangendo o controle material das contas e a observância do equilíbrio entre as receitas e os gastos, que deverão ser bem planejados para maximizar o bem-estar dos jurisdicionados.

Esta visão, se consagrada pelos Tribunais de Contas e pelo Judiciário em muito reduzirá a malversação de recursos públicos, redirecionando a gestão pública para o mesmo sentido prescrito pela ordem econômica constitucional, ora sintetizado pela dignidade humana.

5. Considerações Finais

⁹ Neste sentido, apenas à guisa de exemplo: MS 34690 AgR/ DF, 2018; Rcl 1728 CumpSent/DF, 2015; ADI 3059/RS, 2015.

Apesar dos avanços da Constituição Financeira e da Constituição Econômica, a concretização das normas programáticas, orientadas pelo farol da dignidade humana, tem singrado mares tenebrosos, pois que a calmaria somente pode resultar do esforço conjunto dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao que se deve somar, ainda, o compromisso de toda a sociedade.

Estas breves linhas procuraram demonstrar que o grave comprometimento das contas públicas resulta de práticas frontalmente contrárias à responsabilidade no manejo de recursos, a despeito de extensa previsão no ordenamento jurídico para a consecução de objetivos fundamentais, como garantir o desenvolvimento nacional.

Embora os princípios da eficiência e da economicidade estejam expressos nos artigos 37 e 70 da Constituição, respectivamente, o quadro geral – com exceções à míngua – das contas públicas, nas três esferas federativas, é sofrível.

Dentre as razões para tal estado de coisas, em que a prática da gestão pública ignora, sem qualquer pudor, o Texto Maior, estão desde a restrição do alcance do princípio da economicidade, até a inócua fiscalização de contas de milhares de entes que, ao longo do tempo, tiveram suas contas reiteradamente aprovadas, apesar de excessivos gastos que justificaram, ano após ano, maior imposição na coluna de receitas, crescentes dívidas e pífios investimentos.

Soma-se a isso o desprezo vultoso pelas receitas federais suscetíveis de serem arrecadadas, remontando quase R\$ 3 trilhões estimados no período entre 2005 e 2020, segundo Demonstrativo de Gastos Tributários emitido pela Receita Federal do Brasil. Não se pretende aqui negar a importância dos incentivos fiscais, mormente num mundo globalizado e regido pela concorrência tributária internacional. Todavia, a quantidade renunciada de receitas não pode, em absoluto, comprometer a própria execução do orçamento, ao ponto de gerar sucessivos déficits primários em flagrante (e injustificável) afronta à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Os danos de tal conduta não se encerram na esfera federal, uma vez que, entre nós, vige o federalismo cooperativo, *i.e.*, receitas federais se comunicam vertical e descendentemente. Assim, a expressiva renúncia de receitas federais, decerto atinge os entes subnacionais de forma direta - pela via da constitucionalmente prevista transferência de recursos -, ou indireta – pela falta de capacidade da União em impactar positivamente a economia do País.

Os órgãos de fiscalização podem participar mais ativamente, concedendo à economicidade, o lugar de destaque que lhe cabe. Não é, porém, o que se vê dos acórdãos do STF até o momento. Quando abordam a economicidade, não lhe reconhecem toda sua carga valorativa, reduzindo-o a mera economia de recursos, confundindo-a também com o confronto custo x benefício típico da eficiência.

Caso o Brasil pretenda, efetivamente, observar a própria Constituição, buscando concretizar normas dinâmicas, programáticas, que envolvem maximização do bem-estar dos residentes neste País, aqui traduzidos por dignidade humana, deve se valer da economicidade como filtro de toda a atividade financeira do Estado. Arrecadar com parcimônia, gerir com zelo e despender com utilidade sempre em busca do melhor resultado possível, sob as atentas lentes de uma atividade fiscalizadora comprometida com a verdade das contas.

Eis o passo do momento para a pavimentação do (longo) caminho para o desenvolvimento.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de. O planejamento financeiro responsável: boa governança e desenvolvimento no Estado contemporâneo. In: CONTI, J.M.; SCAFF, F.F. (Coord.) *Orçamentos públicos*. São Paulo: Revista dos tribunais, 2011.

ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de. *Tributação Internacional da Renda: a competitividade brasileira à luz das ordens tributária e econômica*. São Paulo: Quartier Latin.

ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro de. O controle dos atos de gestão e seus fundamentos básicos. Revista do Tribunal de Contas da União n.80, 1999. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1144>

BAGNOLI, Vicente. Direito econômico, 6 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BUGARIN, Paulo Soares. Reflexões sobre o princípio constitucional da economicidade e o papel do TCU. Revista do Tribunal de Contas da União n.78, 1998. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1224>, p.41-45.

GRAU, Eros. A ordem econômica na Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros.

NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Edições Almedina, 2015.

NUSDEO, Fábio. Curso de economia. São Paulo: Revista dos Tribunais,

OLIVEIRA, Régis Fernandes. Curso de direito financeiro, 7 ed.. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 6. Ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

TIPKE, Klaus. *Steuerrecht* (begr. Klaus Tipke; fortgef. Joachin Lang), 16^a ed., Köln: O. Schmidt, 1998, pp.199-204. Trad. Brasileira: *Direito Tributário*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2008, pp. 391-400

TORRES, Ricardo Lobo. O Tribunal de Contas e o controle da legalidade, economicidade e legitimidade. In: Revista do TCE/RJ, nº 22, jul/1991, p. 39.