

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE - UFCG
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS - CCJS
UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO**

AYALA CRISTINA PEREIRA DE MELO

EDUCAÇÃO FISCAL PARA CIDADANIA

**SOUSA – PB
2017**

AYALA CRISTINA PEREIRA DE MELO

EDUCAÇÃO FISCAL PARA A CIDADANIA

Monografia apresentada como conclusão ao Curso de Direito, da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel.

ORIENTADOR: Prof. Dr. André Gomes Alves.

**SOUSA – PB
2017**

MELO, Ayala Cristina Pereira de.

Educação Fiscal para a Cidadania/ Ayala Cristina Pereira de Melo.
Sousa/PB: UFCG/CCJS, 2017.

52 p.

Monografia para Conclusão de Curso (graduação de Direito) Universidade Federal de
Campina Grande / Centro de Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Prof. Dr. André Gomes Alves.

1. Educação Fiscal 2. Tributos 3 Responsabilidade Social.

AYALA CRISTINA PEREIRA DE MELO

EDUCAÇÃO FISCAL PARA A CIDADANIA

Esta monografia foi dita como adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Direito, e aprovada pela banca examinadora designada pela Coordenação do Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande – PB.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. André Gomes Alves - Orientador

- Membro

- Membro

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: Educação Fiscal para a Cidadania, estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam, a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa, 31 de julho de 2017.

Ayala Cristina Pereira de Melo
Orientando

*Dedico esta
monografia,*

Aos meus pais - para mim - verdadeiros exemplos de vida, por tudo o que me ensinaram, por toda a orientação que me foi dada e pela devoção infinita.

Ao meu namorado, pessoa fundamental em minha vida, pela torcida, estímulo e amor de sempre.

Ao meu orientador , por toda paciência e confiança

Aos meus colegas de trabalho pelo auxílio, compreensão e incentivo que cada um, de sua maneira, me transmitiu.

E aos meus amigos, por tudo que eles significam em minha vida, minha fonte permanente de apoio e inspiração.

“Metade vítimas, metade cúmplices, como todo.”

Sartre

RESUMO

A relação do Estado com a sociedade vem sendo construída com a história da própria humanidade, através da participação dos cidadãos na construção de uma sociedade mais justa e democrática, onde todos exerçam plenamente a cidadania, e exijam cada vez mais transparência nas ações do governo. Neste contexto surge a ideia de Educação Fiscal, tendo como referência a formação das novas gerações para o exercício da cidadania com princípios de justiça e ética. Assim, o objetivo dessa pesquisa foi trazer conhecimento acerca da importância da educação fiscal no fomento da cidadania fiscal como meio de transformação social. Para tanto, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, por meio de uma revisão da bibliografia em torno do tema, identificando conceitos como Cidadania Fiscal, Carga Tributária, Justiça Fiscal e Sistema Tributário Regressivo. Nesse entendimento, trazemos como referencial teórico, autores como Albuquerque (1999), Cortella (2001), Cunha (2003), Furtado (2002), Ferrari (2008), Alexandre (2010), Martini (2012), etc, além das Leis Federais que rezam sobre a Educação Fiscal procuramos demonstrar as fontes de financiamento do Estado, realçando a relevância da tributação como meio para construir uma sociedade solidária e menos desigual. E assim, nos nossos achados metodológicos, verificar a influência da Educação Fiscal no estímulo ao contribuinte, no intuito de buscar garantir a arrecadação voluntária e acompanhamento da aplicação dos recursos públicos, em benefício da sociedade, com o intento de reduzir o conflito de relação entre o cidadão contribuinte e o Estado arrecadador. Nas considerações finais, mostramos que se faz necessário que a população exija um controle social efetivo para garantir a boa aplicação dos recursos tributários, com o objetivo de que o país tenha um desenvolvimento sustentável, através da melhor aplicação dos recursos arrecadados, pois é através da educação que o cidadão tem melhores condições de participar de modo real da gestão pública.

Palavras Chave: Educação Fiscal; Tributos; Responsabilidade Social.

ABSTRACT

The relationship between the State and Society has been built on the history of humanity itself, through the participation of citizens in the construction of a more just and democratic society, where everyone fully exercises citizenship, and demands more and more transparency in government actions. In this context, the idea of Fiscal Education arises, with reference to the formation of the new generations for the exercise of citizenship with principles of justice and ethics. Thus, the objective of this research was to bring knowledge about the importance of fiscal education in the promotion of fiscal citizenship as a means of social transformation. For this, a bibliographical research was carried out, through a bibliographical review around the theme, identifying concepts such as Fiscal Citizenship, Tax Burden, Fiscal Justice and Regressive Tax System. In this understanding, we bring as theoretical reference, authors such as Albuquerque (1999), Cortella (2001), Cunha (2003), Furtado (2002), Ferrari (2008), Alexandre (2010), Martini, etc, federal agencies that pray about Fiscal Education seek to demonstrate the sources of State funding, highlighting the relevance of taxation as a means to build a society that is solidary and less unequal. Thus, in our methodological findings, we verify the influence of Fiscal Education in the stimulus to the taxpayer, in order to seek to guarantee voluntary collection and monitoring of the application of public resources, to the benefit of society, with the aim of reducing the conflict of relationship between The taxpayer citizen and the collecting State. In the final considerations, we show that it is necessary for the population to demand an effective social control to ensure the proper application of tax resources, with the goal that the country has a sustainable development, through the better application of the resources collected, because it is through Education that the citizen is better able to participate in a real way of public management.

Key Words: Fiscal Education, Tributes, Social Responsibility

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2. DEMOCRACIA, CIDADANIA FISCAL E ARRECADAÇÃO TRIBUTARIA	16
2.1 A CIDADANIA FISCAL.....	18
2.2 ARRECADAÇÃO TRIBUTARIA: PRINCIPAL FONTE DE FINANCIAMENTO DO ESTADO	22
2.2.1 Carga Tributária x Justiça Fiscal.....	26
2.2.2 Orçamento Público.....	30
3 CONTROLE E PARTICIPAÇÃO POPULAR	33
3.1 CONSIDERAÇÕES ACERCA DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	33
3.2 CONTROLE SOCIAL	35
4 EDUCAÇÃO FISCAL.....	39
4.1 PROGRAMA NACIONAL DE EDUCAÇÃO FISCAL	40
4.2 POSSIBILIDADE DE INTRODUÇÃO DA EDUCAÇÃO FISCAL NO CURRÍCULO ESCOLAR.....	43
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
REFERENCIAS.....	47

1 INTRODUÇÃO

Os tributos estão diretamente relacionados com a própria evolução da sociedade. Nos primórdios, o homem primitivo percebeu que a sobrevivência na natureza seria facilitada se houvesse a formação de grupos. O guerreiro mais valente do grupo era homenageado com presentes dados pelo restante da tribo, daí surgiu a primeira manifestação tributária, realizada de forma voluntária.

Na contemporaneidade, os tributos são cobrados de forma compulsória pela Administração Pública à população e com elevada carga tributária. Na intenção de construir um sistema tributário mais justo e harmônico, a educação fiscal tem o papel educacional de ajudar a formação de um cidadão mais consciente e participativo no controle e direcionamento dos recursos arrecadados pelo governo e no cumprimento tempestivo de seus deveres fiscais.

Observa-se a necessidade da Educação fiscal também quando presenciamos as injustiças que acometem a população menos esclarecida no momento em que esta precisa de serviços básicos oferecidos na rede pública.

Os serviços prestados são de baixa qualidade e muitas vezes não são prestados. E a população não cobra por serviços melhores por entender que o Estado está lhe prestando favores e não cumprindo um dever.

Nesse sentido, é preciso entender que o Estado deve gerar qualidade de vida a população, especialmente por ser o povo o dono da coisa pública e legítimo destinatário dos bens e serviços públicos.

Sabe-se que a maior parcela do povo brasileiro vive na pobreza, e visto que a estruturação da composição da nossa carga tributária é injusta, por em sua maior parte ser composta de tributos indiretos, que não diferenciam quem tem maior ou menor poder aquisitivo ao incidir sobre bens de consumo. Chega-se a conclusão que, a população mais pobre, além de ser a parcela que mais necessita de serviços públicos de qualidade, por ser maioria, é também o grande contribuinte do nosso sistema tributário.

Os tributos não incidem somente sobre o patrimônio ou renda, mas principalmente sobre o consumo, por ter aí transferido ao preço dos produtos

que consumimos os impostos recolhidos pelas empresas, assim gera-se a enganosa sensação de que os grandes empresários e os mais ricos são os únicos que contribuem e por isso, somente eles têm o poder de interferir no planejamento e nas decisões políticas do país.

Em outras palavras, é como cidadãos brasileiros e donos da coisa pública que necessitamos entender como funciona a organização da vida em sociedade, a importância da função social dos tributos, nossa obrigação de participar e fiscalizar a alocação dos recursos arrecadados da forma que melhor garanta o interesse público. É nesse contexto que surge a Educação fiscal como fomentador do exercício da cidadania.

Assim, a cidadania fiscal transita tanto no contexto tributário, onde se busca incentivar o recolhimento espontâneo dos tributos pelos cidadãos, por estes reconhecerem a importância da função socioeconômica da tributação na redistribuição de renda e diminuição das desigualdades sociais, como também no aspecto orçamentário, onde o cidadão participa das fases de planejamento e acompanhamento da aplicação dos recursos arrecadados pelo poder público, afim de garantir a satisfação de suas necessidades, através de uma contraprestação pelo Estado de bens e serviços que lhes garantam uma vida digna.

No entanto, para despertar a consciência de cidadania, torna-se necessário uma educação constante voltada para o desenvolvimento de hábitos, atitudes e valores, com o intuito de aprimorar a consciência social de cada cidadão.

Dessa forma, torna-se evidente que haja compreensão sobre temas como educação fiscal para que a população se sinta motivada a participar e contribuir para a construção de uma sociedade mais justa, que reconheçam a importância da arrecadação do imposto para desenvolvimento de ações governamentais em benefício da sociedade.

De início as ações da Educação Fiscal preponderavam no campo de incentivo a arrecadação de tributos, por isso era chamada de Educação Tributaria. Atualmente, além do enfoque na conscientização sobre a necessidade de recursos financeiros para que o Estado aplique eficazmente na qualidade de vida da população, também procura-se conscientizar acerca da

importância de acompanhar, planejar e controlar como esses recursos estão sendo aplicados.

Busca-se assim, estreitar a relação entre o Estado e a sociedade com o intuito de incentivar a participação popular, para melhorar a qualidade dos serviços prestados e a diminuir os desvios dos dinheiros públicos que não geram a satisfação dos anseios da população.

Nesse viés, os recursos financeiros, que são na maior parte, derivados dos tributos arrecadados, devem ser aplicados de forma eficaz em diversas áreas da vida da população como na saúde, no transporte, na segurança, na educação, na assistência aos desamparados, no saneamento básico, entre outras. Para assim o Estado interferir na vida da população, praticando políticas públicas que visem diminuir as distorções que são características de uma sociedade capitalista, concentradora de renda como a nossa.

Com isso, observa-se que a humanização do capitalismo selvagem que vivemos vai além da prática de políticas compensatórias, mas sobretudo, para melhorar o desenvolvimento humano do nosso país, o caminho é através da educação em suas mais diversas áreas.

Assim, importante se faz a Educação Fiscal, uma vez que a conscientização e formação do cidadão viabiliza e incentiva a participação social. Participação essa que se torna essencial para o desenvolvimento da nação.

Dessa forma, a contribuição para o aprimoramento das atividades públicas busca despertar o cidadão para acompanhar a aplicação dos recursos disponíveis pela Administração Pública, tendo em vista o benefício de toda a coletividade e assim tornar efetivo o exercício sua cidadania.

Nesse contexto, o controle na prestação dos serviços públicos ganha relevância com a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, que requer a participação da comunidade nas decisões do orçamento público anual e abre espaços para o contribuinte cobrar a aplicação dos recursos arrecadados pelo Estado e conhecer o plano de governo.

Para tanto, o cidadão deve estar consciente de suas necessidades sociais, seus direitos e deveres, o que pressupõe a ampliação da compreensão do conceito de administração pública.

A partir desse prisma, surge a ideia de Educação Fiscal, tendo como referência a formação das novas gerações para o exercício da cidadania com princípios de justiça e ética, pois se todos pagarem com consciência, e fiscalizarem a alocação e aplicação dos recursos públicos, na intenção de coibir desvios, certamente não haverá necessidade de majorar alíquotas, nem de criar novas taxas ou impostos, apontando assim, para a conscientização da sociedade quanto à função do Estado de arrecadar o imposto e ao dever do cidadão contribuinte de pagar tributo e controlar os recursos por ele arrecadados.

Conforme já demonstrado, a Educação Fiscal visa à conscientização da sociedade quanto ao entendimento que os nossos direitos têm custos e são precedidos de deveres.

Por conseguinte, a Educação Fiscal tendo como objetivo conscientizar as pessoas sobre o valor socioeconômico do tributo, a importância do cumprimento dos deveres tributários e o direito de acompanhamento das ações públicas na aplicação dos recursos.

Dessa maneira, foi criado o Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF que tem como objetivo promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o efetivo exercício da cidadania, visando o constante aprimoramento da relação participativa e consciente entre o Estado e o cidadão. Surgindo então em 1996, a partir da percepção dos Secretários de Fazenda dos estados brasileiros, que formavam o grupo do CONFAZ (Conselho Nacional de Políticas Fazendárias) (PNEF 2005).

Esse programa busca atender a necessidade de que a sociedade precisava mudar o seu conceito sobre o tributo e, entender, a partir de um novo conceito, a importância da mesma para o crescimento social. Criando também, estágios educativos, que pudessem influenciar o cidadão para a formulação de uma nova visão sobre o tributo.

Nesse propósito, o presente trabalho busca responder a seguinte problemática: Quais os meios de fomentar a cidadania através da Educação Fiscal?

Nesse sentido, essa pesquisa tem como objeto geral: Demonstrar a relevância do conhecimento sobre Educação Fiscal, no fomento a participação do cidadão na sociedade.

Por sua vez, tem-se como objetivos específicos: Reconhecer a importância dos tributos para a construção de uma sociedade mais justa e solidária e identificar as ações de responsabilidade social praticadas pelos contribuintes relacionadas a educação fiscal. Como também discorrer sobre o exercício da cidadania fiscal como meio de atuação crítica e participativa do cidadão para avaliar a atuação do Estado na gestão dos recursos públicos.

Quanto a abordagem metodológica da pesquisa, optamos pelo método dedutivo, uma vez que se parte de teorias e legislações gerais que constituem as premissas para explicar o tema central.

Para o desenvolvimento desse estudo, quanto aos procedimentos foi realizada uma pesquisa bibliográfica, pois as informações foram obtidas através de fonte de terceiros ou referências teóricas publicados.

Assim, no primeiro capítulo serão estudados os conceitos de democracia e como se dá a participação dos cidadãos no processo político do país. Será comentado sobre como algumas práticas, a exemplo do patrimonialismo e do clientelismo, são assimiladas na cultura política brasileira e por consequência prejudicam o exercício da democracia, por desestimular a participação dos cidadãos no contexto social.

Será também esclarecido no primeiro capítulo a relevância do exercício da cidadania também no campo tributário, uma vez que a cidadania fiscal caracteriza-se como forma de contribuição do cidadão para o desenvolvimento do país.

Ainda no primeiro capítulo, será demonstrada a importância dos tributos no financiamento da sociedade como instrumento de redistribuição de renda e meio mais sustentável do Estado obter recursos pra atender as necessidades da população.

Além, de abordar como a composição da carga tributária brasileira afeta a justiça fiscal e social. Também será discorrido sobre como os recursos públicos arrecadados são alocados, através planejamento sistemático do orçamento público. E será explanado sobre as formas de controle social como

instrumento de participação/fiscalização do cidadão nos processos decisórios governamentais.

Por fim, no terceiro capítulo será evidenciado como o conhecimento sobre Educação Fiscal desenvolve valores fundamentais ao exercício da cidadania, sendo a educação fiscal disseminada no Brasil, por meio do Programa Nacional de Educação Fiscal, que visa formar um ser humano integral, como meio de transformação social dentro de um mundo globalizado.

2. DEMOCRACIA, CIDADANIA FISCAL E ARRECADAÇÃO TRIBUTARIA

Em sua gênese, Democracia é uma palavra de origem grega que pode ser definida como governo (kratos) do povo (demo).

Com a promulgação da Constituição de 1988, a República Federativa do Brasil constituiu-se como Estado Democrático de Direito, atribuindo-se aos cidadãos o poder de tomar as decisões políticas. Como vemos no art. 1, CF/88:

A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de direito e tem como fundamentos:

- I A soberania;
- II A cidadania;
- III A dignidade da pessoa humana;
- IV Os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;
- V O pluralismo político.

Parágrafo único: Todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos da Constituição

Observa-se que o exercício do poder democrático no Brasil ficai impossibilitado de ser efetuado diretamente pelos cidadãos, devido à grande extensão territorial, a complexidade dos problemas sociais, a grande densidade demográfica que torna impossível juntar todo eleitorado, e as diversas pretensões, perspectivas e anseios da população. Com isso o exercício do poder político no Brasil pode ser classificado em:

- “a) democracia direta, em que o povo exerce por si o poder, sem intermediários, sem representantes;
- b) democracia representativa, na qual o povo, soberano, elege representantes, outorgando lhes poderes, para que, em nome deles e para o povo, governem o país[...].” (LENZA 2010, pag 869).

Atualmente nosso país vive uma grave crise nas instituições políticas, nossa democracia representativa por vezes não representa os interesses da sociedade. Assim denomina Baquero (2003) de ‘democracias delagativas’ as democracias em que os governantes colocam seus interesses particulares acima dos interesses da sociedade. As práticas dessas democracias enfraquecem a democracia, e não tem amparo na CF.

Essas condutas ocorrem, dentre outros fatores, devido a sociedade brasileira ter como influência na formação da sua cultura política muitas características ligadas ao patrimonialismo e ao clientelismo.

No patrimonialismo, o governante trata toda a administração política como seu assunto pessoal, ao mesmo modo como explora a posse do poder político como um predicado útil de sua propriedade privada. (BENDIX, 1986 p. 270)

No patrimonialismo há uma confusão do que é patrimônio público e o que é patrimônio privado por quem está no poder. Onde, os representantes se utilizam da coisa pública como se fosse continuação do seu patrimônio pessoal.

Já nas relações clientelistas, as decisões das autoridades públicas baseiam-se na troca de favores, de um modo geral. Tal como Carvalho descreve:

Indica um tipo de relação entre atores políticos que envolve concessão de benefícios públicos, na forma de empregos, vantagens fiscais, isenções, em troca de apoio político, sobretudo na forma de voto. (2003. p.134)

Entende-se que, a superação dessas práticas danosas à implantação do Estado Democrático de Direito, construtor da igualdade social, se dá através de uma maior transparência das atividades estatais e por meio da educação e sensibilização do cidadão quanto a sua responsabilidade na participação do controle das ações do Estado.

Uma vez que se observa a crescente insatisfação do cidadão com o modo como é realizada a gestão pública, importante se faz encontrar meios de incluir e estimular a participação social através de medidas que diminuam os desvios na condução da coisa pública e promova a democracia. Como ensina Baquero:

[...] os déficits democráticos criados pelo funcionamento deficiente das instituições convencionais da democracia representativa têm produzido orientações nos cidadãos de repúdio à forma como se pratica a política atualmente, levantando a necessidade de criar mecanismos societários de fiscalização dos gestores e instituições políticas. (2003, p. 104)

Esses mecanismos de fiscalização se dão através da democracia participativa, que complementa o modelo representativo e soma instrumentos de controle da população ao modo como seus representantes desempenham suas funções na condução da gestão pública.

Pensar em mecanismos que proporcionem uma democracia social mais justa implica trazer as pessoas para a esfera pública. Tal transição depende, fundamentalmente, da capacidade do Estado e de suas instituições de aceitar e valorizar essa participação. Uma democracia social sem políticos ou cidadãos democráticos está fadada ao fracasso (BAQUERO, 2003 p. 84).

Para Silva (2002, p. 130) “a democracia não é um mero conceito político abstrato e estático, mas é um processo de afirmação do povo e de garantia dos direitos fundamentais que o povo vai conquistando no decorrer da história. ”.

Assim, a democracia estatui a evolução do povo ao longo da história, representa as pretensões da população em cada tempo e a solidificação das conquistas já alcançadas e não o interesse particular de que está no poder no momento, promovendo assim, a cidadania social.

2.1 A CIDADANIA FISCAL

No que concerne ao exercício da cidadania, este vai além de votar e ser votado e caracteriza-se pela afirmação do próprio indivíduo na sociedade, participando e transformando essa sociedade através da prática de um conjunto de direitos e deveres dispostos na Constituição Federal e necessários para mudar a realidade em que vivem.

Toda sociedade que se quer republicana (res pública = coisa pública) e democrática deve se organizar em torno de uma Constituição em que os direitos de cidadania ocupam posição nuclear como normas fundamentais a serem observadas e defendidas pelo conjunto da sociedade. (MARTINI,[2012?])

Nesse sentido, sociedade está correlacionado a ideia de o indivíduo pertencer a uma comunidade organizada e que, por esse motivo, lhe é atribuído um conjunto de direitos e obrigações.

Destarte, não há como discutir cidadania fora das relações humanas e da sociedade, como também não existe a possibilidade da população em exercer sua cidadania sem ter conhecimento da estrutura do Estado, da função do tributo e de como são empregados os recursos públicos (JOCHAM, 2008).

Assim o Estado é a forma como a sociedade se organiza para atingir o bem comum. Como ensinam Alexandrino e Paulo (2008, p. 13):

O Estado é a pessoa jurídica territorial soberana, formada pelos elementos: povo, território e governo soberano. Esses três elementos são indissociáveis e indispensáveis para a noção de um Estado independente: o povo em um dado território, organizado segunda sua livre e soberana vontade.

A sociedade estabelece o Estado moderno que, por seu intermédio, possa garantir os direitos coletivos e individuais, para prover a boa qualidade de vida, não simplesmente a vida (MACHADO, 2007).

Assim a educação fiscal ajuda na formação do indivíduo, no conjunto social para o pleno exercício da cidadania. Entende-se que a cidadania envolve o direito da participação da sociedade no processo decisório governamental.

Onde a sociedade participara do planejamento das políticas públicas no intuito de estabelecer quais são suas necessidades prioritárias em cada momento.

Para o atendimento das necessidades públicas e para garantir a consecução do bem de todos o Estado deve conduzir suas atividades sempre com a finalidade de proteger e atender o interesse público. Cabendo aqui a população no exercício da cidadania praticar o direito/ dever de acompanhar se os recursos arrecadados pelo Estado estão sendo alocados com a finalidade de garantir o interesse da coletividade.

Dessa maneira é possível apreender que a cidadania fiscal é a participação direta do cidadão nos processos de planejamento, elaboração e controle das políticas públicas, no conhecimento da importância do pagamento

dos tributos, para que o Estado consiga atingir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Nesse recorte, a democracia fiscal assegurar os direitos fundamentais previstos em várias partes do texto constitucional para que, através da arrecadação dos tributos, a administração pública tenha recursos para promover um Estado de bem-estar social.

Assim, para que sejam alcançados os interesses públicos, entende-se que cada cidadão precisa cumprir com suas obrigações fiscais, para que seja afirmada a sua cidadania, como é evidenciado no PNEF (2005, p. 22):

No plano histórico, a concepção atribuída à cidadania resulta da luta dos seres humanos pela afirmação de seus direitos. Mas a história da cidadania ainda está sendo escrita e varia no tempo e no espaço conforme o período e o contexto vivido. [...]. Como todo objeto cultural, o status cidadão é uma construção social que se modifica ao longo de toda a bibliografia da humanidade. Então os conceitos ligados aos fenômenos culturais variam conforme o desenvolvimento da humanidade.

Nesse sentido a cidadania representa a evolução dos anseios de uma sociedade, visto que o ponto de partida de novos objetivos são os que já foram conquistados, assim, a história da cidadania no Brasil está diretamente relacionada à evolução constitucional.

Segundo Rodrigues (2009), a doutrina, dentre vários critérios, costuma classificar os direitos fundamentais em gerações de direitos. Assim, os direitos da primeira geração são os que dizem respeito às liberdades públicas e os direitos políticos. Tais direitos possuem a finalidade de limitar o poder político, estabelecendo uma esfera autônoma de ação em favor do cidadão.

Quanto aos direitos de segunda geração são os chamados de direitos sociais, culturais e econômicos, correspondentes aos direitos de igualdade.

Entre os direitos chamados sociais, incluem-se aqueles relacionados com o trabalho, o seguro social, a subsistência, o amparo à doença, à velhice.

Já os direitos de terceira geração são os chamados direitos de solidariedade ou fraternidade, que abrangem o direito ao meio ambiente equilibrado, proteção dos consumidores, saudável qualidade de vida, progresso e demais direitos difusos (RODRIGUES, 2009).

Essa solidariedade, como direito fundamental de terceira geração, no âmbito tributário, busca a justiça social, por meio da conscientização sobre a importância da tributação como meio de diminuir as desigualdades sociais.

Em contrapartida, além de reconhecer a importância do pagamento dos tributos como forma de financiar o Estado para que esse consiga realizar suas políticas públicas, deve se entender, como descreve o presidente nacional OAB no artigo- A nova Derrama- que:

O tributo, em sua acepção original, deve estabelecer o papel do Estado como prestador de serviços ao contribuinte e não como seu patrão e cobrador. O Estado não é um fim em si mesmo, mas um instrumento de organização da sociedade. Ela é a soberana, não o inverso. Portanto, o mesmo rigor que se estabelece na cobrança de impostos precisa haver na prestação de contas. O nome disso é cidadania e, quanto a isso, lamentavelmente, não avançamos muito, de Tiradentes para cá. (BUSATO, 2002).

Portanto, a cidadania fiscal se faz através da participação do cidadão não somente como agente financiador do estado, mas também no controle social, através da fiscalização na gestão dos recursos públicos de maneira que se busque atingir os anseios da sociedade de maneira justa e solidaria.

Assim cada vez mais, a população reconhece a necessidade de exercer efetivamente seu papel de cidadão para ter seus interesses atendidos mais prontamente, e essa consciência se vê crescente nas regiões mais ricas do país, destacando-se a necessidade de igual mentalidade nas outras regiões para um melhor aproveitamento das potenciais contribuições que a população poderia dar para o desenvolvimento da sociedade.

Logo, conforme Ferrari (2008), o cidadão também tem deveres com a sociedade, de acordo com as competências, funções e oportunidades, além de cobrar dos governantes maiores efetividade, utilizando as ferramentas disponíveis, podendo ser mais consciente e participar mais das decisões políticas e administrativas locais, bem como dos movimentos sociais.

Conclui-se que cidadania representa o direito de participar do contexto social que vivemos, pois participação é, antes de tudo, uma conquista social.

Assim, a conscientização e formação do cidadão viabilizam e incentivam uma participação social voluntária e formal, tornando-se vital para o progresso da nação.

2.2 ARRECADAÇÃO TRIBUTARIA: PRINCIPAL FONTE DE FINANCIAMENTO DO ESTADO

Na busca de meios para atender as necessidades da sociedade, o Estado executa sua Atividade Financeira, conceituada por Baleeiro (2002) como a forma de obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu a outras pessoas de direito público.

A obtenção desses recursos que irão financiar o Estado se dá por meio de diversas fontes, tais como:

- **Emissão de moeda**, utilizada como instrumento de política monetária. A simples emissão de moeda que não encontre lastro econômico, isto é, que não se faça em proporção ao crescimento da circulação de bens e serviços no mercado, conduz, inevitavelmente, à perda de seu valor e, portanto, a processos inflacionários, que são extremamente injustos com a sociedade, em especial com os mais pobres, portanto afrontam diametralmente os princípios.
- **Emissão de títulos do governo**, decorrentes da política fiscal, o que gera endividamento público. O processo de obtenção de recursos públicos via endividamento é extremamente injusto com as gerações futuras, porque compromete a capacidade de desenvolvimento de um país. Hoje nós ainda estamos pagando a conta dos desacertos monetários do regime militar e do período de transição para a democracia.
- **Atividade empresarial do próprio estado** (industrial, serviços, agropecuária e patrimonial). Esse tipo de receita está em processo de declínio, tendo em vista a mudança do papel do Estado na economia contemporânea, reduzindo sua intervenção direta e aumentando seu poder regulador.
- **Arrecadação tributária**: são receitas cujos recursos são obtidos por meio da cobrança de tributos e contribuições do patrimônio dos particulares
(MARTINI, [2012?] p. 59)

Interessa-nos, pois, trazer para esta pesquisa que a arrecadação tributária é a forma de obtenção de recursos mais sustentáveis para o Estado, no seu intento de atender as necessidades da sociedade, porque além de sua função arrecadatória o tributo deve cumprir sua função social.

Como se vê, o tributo tem como função social promover a redistribuição de renda, buscando reduzir as desigualdades sociais se baseando em vários princípios como o da capacidade contributiva, princípio da solidariedade entre outros. Sendo a tributação o meio para o Estado conseguir cumprir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, elencados no art. 3º da carta magna:

- I construir uma sociedade livre, justa e solidaria;
- II garantir o desenvolvimento nacional;
- III erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Cabe dizer que, no intuito de garantir o efetivo cumprimento das funções do Estado, a matéria tributária é norteada por um conjunto de Princípios, e cabe a população e aos órgãos competentes exigir e verificar o cumprimento de tais princípios (BASTOS, 2000).

Dentre os princípios destaca-se o da Capacidade Contributiva, conforme a CF/88, no início de seu §1 do art. 145, estabelece que: “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte [...]”. Esse princípio atende o imperativo da redistribuição de renda, e tem como característica a **progressividade** onde a alíquota do tributo aumenta de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte.

Pode-se inferir que a legislação tributária no atendimento a esse princípio pode aplicar alíquotas diferenciadas, além de definir circunstâncias que reduzam total ou parcialmente a base de cálculo do imposto, aproximando ao máximo o valor pago pelo imposto a real capacidade de contribuição de cada contribuinte.

Assim para atender ao princípio da justiça tributária, entende-se como capacidade contributiva a renda do contribuinte que excede o mínimo que ele necessita para sobreviver.

No entanto, essa graduação no valor dos tributos somente pode ser aplicada quando o tributo é direto, ou seja, quando “a pessoa definida em lei como sujeito passivo é a mesma que sofre o impacto econômico- financeiro do

tributo” Alexandre (2010), pois não podendo identificar o contribuinte que efetivamente paga o tributo por haver uma transferência do encargo, não há como aplicar diferenciação no cálculo do valor desse tributo, como acontece nos tributos indiretos. A exemplo:

O ICMS é um tributo cujas configurações constitucionais e legal estabelecem que a pessoa nomeada como contribuinte (o comerciante) repassa para uma outra (o consumidor) o ônus econômico do tributo. São claras as presenças do contribuinte de direito (o comerciante) e o de fato (o consumidor), de forma que este sofre o impacto do tributo - que tem o seu valor oficialmente embutido no preço pago -, enquanto aquele faz o recolhimento do valor recebido aos cofres públicos. Alexandre (2010 p 101).

No decorrer desse fato, os tributos indiretos são os que incidem sobre os bens de consumo, uma vez que as alíquotas são as mesmas para todos os contribuintes, independente da capacidade contributiva. Esse tipo de tributo (indiretos) tem como característica a **regressividade**, como esclarece Martini[2012?]: “tributo é regressivo em relação à renda do contribuinte quando a proporção entre o imposto a pagar e a renda decresce com o aumento do nível de renda”, ou seja, não considera o poder aquisitivo nem a capacidade econômica do contribuinte.

Nesses termos, aquele que quem tem mais capacidade contributiva terá a renda menos comprometida com o pagamento do imposto, prejudicando assim os contribuintes mais pobres.

Por outro lado, visando a justiça fiscal e social, sempre que possível, o princípio da capacidade contributiva deve ser analisado na aplicação do cálculo do tributo, pois só assim poderá atender as necessidades da sociedade sem sacrificar a população mais pobre.

Com isso percebe-se que a principal função dos tributos é a social, pois com o dinheiro arrecadado pode-se redistribuir a renda nacional, agindo de forma direta na justiça social.

Desse modo, o tributo é um instrumento que pode e deve ser utilizado nas transformações sociais, uma vez que irá gerar mudanças no comportamento da população, podendo reduzindo as desigualdades sociais (ARAÚJO ET AL, 2009).

Assim, o Estado pode cumprir sua função social de alocar os recursos oriundos dos contribuintes que possuem mais capacidade, e aplica-los em forma de benefícios e serviços para os que possuem menos capacidade contributiva, minimizando assim as diferenças sociais.

Intimamente ligado ao princípio da capacidade contributiva está o princípio da isonomia que em matéria tributária está disposto na CF/88 na seção das limitações do poder de tributar, em seu art. 150, inciso II, quando proíbe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituem tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Além de proibir tratamento desigual para contribuintes que estejam em situações equivalentes, fica implícito o entendimento de que se tratem desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades. Pois o tratamento uniforme de contribuintes que se encontrem em situações economicamente diferentes, seria injusto e também feriria o princípio da isonomia.

Um exemplo desse princípio está previsto no art. 179 da CF/88, onde impõe que:

A União, os estados, o distrito Federal e os Municípios dispensarão à microempresas e as empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Esse princípio vem para prevenir que não haja excesso na carga tributária, tendo em vista que seria um abuso do poder de tributar se o Estado absorvesse uma parcela considerável do patrimônio ou renda dos particulares, dificultando assim, o suprimento de suas necessidades básicas ou comprometendo o seu direito a uma existência digna.

Esse tratamento diferenciado tem como objetivo permitir as microempresas e empresas de pequeno porte concorrer com as empresas de grande porte em condições mais igualitárias.

Percebe-se que a principal referência a ser levada em consideração em matéria tributária é a capacidade econômica do contribuinte. De acordo com Machado (2007, p.55):

A tributação e, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica.

2.2.1 Carga Tributária x Justiça Fiscal

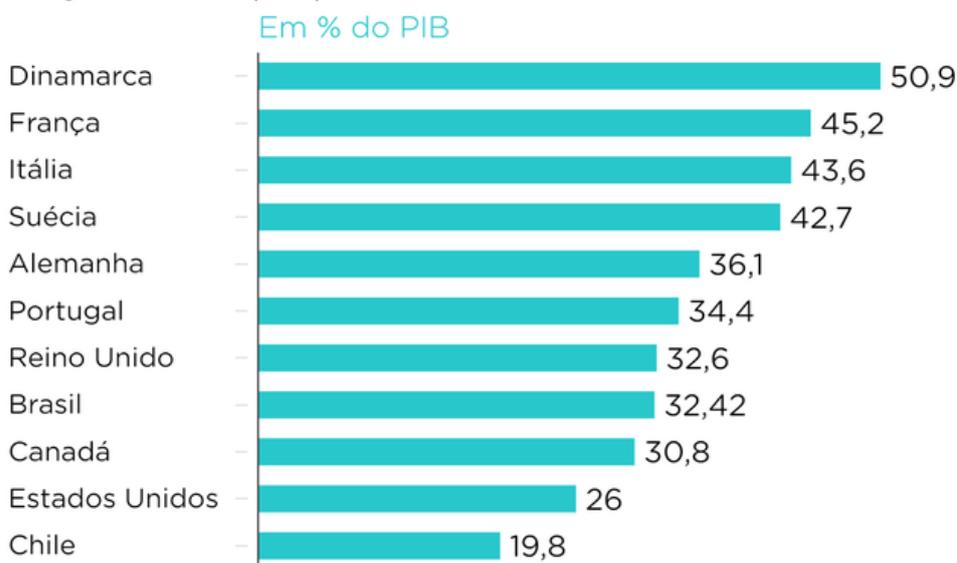
Conceitualmente, a Carga Tributária é um indicador que expressa a relação entre o volume de recursos que o Estado extrai da sociedade para financiar as atividades que se encontram sob sua responsabilidade, e o produto ou a renda nacional de um determinado país (OLIVEIRA, 2007).

$$\text{Carga tributária bruta} = \frac{\text{Arrecadação tributária}}{\text{Produto Interno Bruto}}$$

Em outras palavras, significa saber quanto os esforços da sociedade na forma pagamentos de tributos representou em relação às riquezas produzidas no país em determinado período de tempo.

De acordo com números divulgados pela Receita Federal, em 2014, a Carga Tributária Bruta (CTB) do Brasil atingiu 32,42%, conforme demonstra o gráfico abaixo:

Carga tributária por país em 2014



Fonte: OCDE

NEXO

(CASTRO, 2016)

Observa-se que a Carga tributária no Brasil encontra-se na média de vários países ricos e desenvolvidos (países com alto índice de desenvolvimento humano), como no caso de Portugal, Reino Unido e Canadá.

A diferença está na forma de aplicação dos recursos arrecadados e na composição da nossa carga tributária, ou seja, no modo como são distribuídos esses encargos tributários na sociedade. Como esclarece Salvador (2014 p. 6):

A análise do financiamento tributário do Estado está inserida no âmbito da política fiscal. Esta pode ser compreendida em dois segmentos: de um lado, a política de captação de recursos, em que se destaca a tributação; por outro lado, há a política de aplicação de recursos que se materializa no orçamento, que reflete os gastos e o dimensionamento das prioridades do governo. Portanto, o destino dos gastos públicos é uma dimensão importante para a compreensão das desigualdades sociais a partir dos seus efeitos sobre os cidadãos mais vulneráveis, aqueles que são excluídos do desenvolvimento econômico. A política fiscal é relevante para a compreensão das desigualdades sociais e da injusta concentração de renda e riqueza em um país.

Assim, Salvador (2014) observa que na relação entre a CTB e a desigualdade de renda, constata-se que, em média, a elevada carga tributária

nos países desenvolvidos – sobretudo naqueles que têm seu estado social mais avançado – está associada à redução da desigualdade de renda, ao contrário do que se observa no Brasil, que possui acentuada desigualdade a despeito de sua alta carga tributária.

Com base nessas reflexões, percebe-se que a política fiscal de financiamento tributário se baseia em um conjunto de princípios tributários que buscam um sistema tributário fundado na justiça fiscal e social, que vise encontrar meios de diminuir a concentração de renda e as desigualdades sociais, pagando mais quem pode pagar mais.

No entanto a carga tributária brasileira é composta em sua maior parte por impostos regressivos e indiretos, que comprometem mais a renda da população de menor poder aquisitivo, conforme explica Oliveira:

Um imposto é considerado **regressivo** à medida que mantém uma relação inversa ao nível de renda do contribuinte. Neste caso, a participação do imposto no nível de renda é maior para os contribuintes que se situam nas faixas inferiores, decrescendo à medida que se passa para faixas mais elevadas. É isso que lhe imprime um caráter regressivo: a regressão que ocorre em função do crescimento da renda, penalizando mais os contribuintes de menor poder aquisitivo. (2007 p. 131)

Nesse entendimento, a tributação tem sua base de incidência basicamente sobre a renda, patrimônio e consumo. A regressividade da tributação acontece fortemente nos tributos que incidem sobre os bens de consumo, onde o mesmo bem será tributado de forma igual para todos os contribuintes sem levar em consideração a capacidade contributiva individual, gerando assim mais desigualdade social, pois o valor desse tributo comprometerá muito mais a renda dos contribuintes mais pobres do que em comparação com a renda dos contribuintes das faixas social superiores. Salvador a esse respeito questiona:

Os tributos indiretos são regressivos, pois têm uma relação inversa com o nível de renda do contribuinte, prejudicando as pessoas de menor poder aquisitivo. Eles incidem sobre a produção e o consumo de bens e serviços, sendo passíveis de transferência para terceiros, ou seja, para os preços dos produtos. (SALVADOR, 2016)

Diante do exposto, são classificados como indiretos os tributos que permitem a transferência do encargo econômico-financeiro para pessoa diferente daquela definida em lei como sujeito passivo. (ALEXANDRE, 2010). Aqui os consumidores são os verdadeiros contribuintes apesar de legalmente não o ser.

Para Oliveira, trata-se do 'fetiche' do imposto:

Por um lado, o responsável pelo seu recolhimento - o vendedor - nutre a ilusão de que recai, sobre seus ombros, o seu ônus, quando se sabe que este, ao integrar a sua estrutura de custos, termina sendo, via de regra, repassado para os preços e utilizado, enquanto não recolhido, como fonte de financiamento de seu capital de giro a custo zero; por outro, o consumidor - o contribuinte de fato -, especialmente quando o imposto não é destacado do preço da mercadoria, tende a não perceber a contribuição tributária envolvida no ato da compra - para não dizer sobre o seu montante -, inibindo o reforço da consciência que poderia resultar deste processo sobre os vínculos existentes entre impostos, cidadania e Estado. (2014 p. 140)

Nesse contexto, ainda observa-se que em relação à composição da carga tributária, no Brasil, mais da metade dos tributos incidem sobre bens e serviços, e a tributação sobre propriedade e renda é baixa, ao contrário do que ocorre nos países mais desenvolvidos onde 2/3 da carga tributária é composta sobre tributos que incidem sobre patrimônio e renda, segundo dados da ODCE. Salvador (2016)

Nesse sentido, (Salvador apud Silveira et al, 2008) considera baixa a eficácia redistributiva da política brasileira, por ela não tributar o patrimônio e os rendimentos mais elevados, não originários do trabalho, alugueis, aplicações financeiras, lucros e dividendos.

Assim, observa-se que apesar da nossa carga tributaria ser elevada, o grande problema não se encontra nesse fato, mas sobretudo no modo como são aplicados os recursos arrecadados e na forma como é composta e distribuída a carga tributaria na população.

Por fim percebemos é que a estrutura da tributação brasileira onera e compromete muito mais os trabalhadores de baixa renda, uma vez que incide muito mais sobre o consumo e o salário dos trabalhadores, e não mantém a mesma proporção na hora de tributar a renda das aplicações financeiras e os

grandes patrimônios, contribuindo cada vez mais para a concentração de renda. Da mesma forma acontece com modo que são aplicados os recursos arrecadados, que por vezes se mostra ineficiente na finalidade de cumprir com os imperativos constitucionais de diminuição das desigualdades sociais.

2.2.2 Orçamento Público

O Orçamento público pode ser dividido em duas fases: Orçamento Moderno e Orçamento tradicional. O orçamento tradicional era apenas um demonstrativo das contas do Executivo autorizado pelo Legislativo. Com o aperfeiçoamento das funções desse orçamento tradicional, surgiu o orçamento moderno como esclarece Martini:

O orçamento moderno, surgido nos primórdios do século XX, foi concebido como algo diferente de simples previsão de receitas e estimativas de despesas, passando a ser visto como o programa de trabalho dos governantes. A função central do Orçamento Público deslocou-se do controle político para se tornar uma ferramenta de administração. O Orçamento passou a ser concebido como um plano capaz de materializar as principais ações do Governo. ([2012?] p. 74)

Considera-se, portanto, que o orçamento moderno é composto por um conjunto dinâmico de leis que constara os planos e ações do governo, como também os recursos que a administração pública irá utilizar para atender as necessidades da sociedade em determinado período de tempo.

No PNEF (2005), o orçamento público é conceituado como:

O documento no qual são registradas as despesas autorizadas pelo Poder Legislativo para aquele período, a partir de estimativas das receitas a ingressar num ano. As receitas compreendem entre outras rubricas, os impostos, as taxas e as contribuições. Elas são utilizadas para fazer frente a despesas relativas a salários de funcionários, a construção de escolas, de hospitais, de estradas etc.

As leis orçamentárias, como instrumento de planejamento das ações governamentais, fixarão as despesas a serem cobertas pela previsão das

receitas para aquele período, ou seja, discriminará a estimativa das entradas de recursos que o Estado utilizará para financiar seus gastos.

Em seu art. 165, a CF/88 estabelece que as Leis orçamentárias sejam de iniciativa do Poder Executivo, mas é recomendado, que todos tenham consciência de que o processo orçamentário não é e não pode ser algo frio, somente para técnicos, distante da realidade do cidadão.

A partir desses fundamentos surge o conceito, segundo o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, de orçamento participativo como:

Um importante instrumento de complementação da democracia representativa, pois permite que o cidadão debata e defina os destinos de uma cidade. Nele, a população decide as prioridades de investimentos em obras e serviços a serem realizados a cada ano, com os recursos do orçamento da prefeitura. Além disso, ele estimula o exercício da cidadania, o compromisso da população com o bem público e a corresponsabilização entre governo e sociedade sobre a gestão da cidade. (2015)

Por isso, cada vez mais é incentivado a participação do cidadão na elaboração do orçamento, permitindo que ele compreenda como é o processo de preparação do orçamento, e, por conseguinte tenha uma maior facilidade na hora de fiscalizar a execução do gasto público.

Baseado na harmonia que deve existir entre o Poder Público e a sociedade, Martini [2012?]) esclarece que o orçamento participativo se alicerça nos seguintes princípios:

Construir	Garantir	Viabilizar	Priorizar	Abrir-se
um espaço de negociação	a participação direta do poder publico	o caráter deliberativo	a destinação de recursos	para a participação de todos

(MARTINI, [2012?])

Nessa relação, o Orçamento Participativo permite à comunidade, participar das diversas etapas da elaboração do Orçamento (PNEF, 2005).

Sendo a população a maior conhecedora de suas necessidades e prioridades, uma forma de democratização da gestão pública é a participação

popular no processo orçamentário, permitindo que o cidadão tenha uma maior interação, pelo menos no que diz respeito à destinação dos recursos públicos.

Como explica Pascoal (2008, p.15):

Essa participação direta e efetiva da comunidade na elaboração da proposta orçamentária do governo é inspirada nos princípios democráticos e no postulado da cidadania participativa, a própria sociedade civil, por meio de conselhos, associações etc., é ouvida, quando da definição das metas e dos programas prioritários.

Nesse contexto, a prática do Orçamento Participativo é crescente em nosso país, sobretudo nas regiões Sul e Sudeste, onde existe experiência de participação popular na elaboração e fiscalização do orçamento (PASCOAL, 2008).

Assim, com o objetivo de oferecer uma maior transparência na realização dos gastos públicos, surge uma característica moderna na classificação da despesa, o orçamento-programa, que segundo Pascoal (2008) é definido como o instrumento de planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades que o governo pretende realizar, além de estabelecer os objetivos, as metas, os custos e os resultados esperados.

Nesse conceito, os gastos públicos serão estruturados na forma de programas, que se caracteriza pela organização de um conjunto de ações do governo para a consecução de um determinado objetivo, buscando satisfazer específicas necessidades da população, facilitando não só a identificação dos resultados pela população do trabalho do governo, como também a mensuração dos custos de tais trabalhos.

3 CONTROLE E PARTICIPAÇÃO POPULAR

Segundo Martini[2012?], democracia participativa compreende a participação da população na gestão e no controle sobre os recursos públicos, garantindo que sejam aplicados corretamente e de modo a atender o planejado.

Desta maneira, observa-se que o controle social está inserido no campo de atuação da democracia participativa, como meio de aperfeiçoar o modo como a administração pública gerencia e utiliza os recursos arrecadados da população.

Permitindo assim, que o cidadão participe da formulação das políticas públicas, no sentido de orientar a atuação do Poder Público, para que este estabeleça medidas que realmente atendam ao interesse da coletividade.

Além disso, o cidadão participa também da fiscalização das atividades da Administração Pública devendo exigir prestação de contas de todos que utilizam recursos públicos para desempenhar suas funções.

3.1 CONSIDERAÇÕES ACERCA DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Entre as formas de controle da atividade da administração em relação aos gastos públicos, muito importante se fez a edição da Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que tem como objetivo disciplinar e tornar mais transparente a alocação dos recursos públicos. Em seu art. 1º, §1º estabelece que:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites (...)

Isso reforça a ideia de que antes da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), havia muito descontrole das contas públicas, sobretudo, no final do mandato dos governantes, como observa Martini:

Os governantes assumiam compromissos e deixavam as contas para os seus sucessores, que logo se deparavam com uma difícil situação, já que as receitas disponíveis não eram suficientes para cobrir o aumento das despesas, muitas vezes com a folha de pessoal, outras com mais obras e serviços. Em casos extremos, as despesas com pessoal chegaram a ultrapassar 90% da receita de um determinado Estado ou Município, o que acabava impossibilitando a realização de obras e a aquisição de serviços essenciais para atender às necessidades da população. ([2012?], p. 88)

Para evitar riscos e corrigir desvios como esses capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas a LRF, entre outras medidas, criou regras para limitar os gastos com pessoal fixando percentuais que não podem exceder a receita corrente líquida de cada ente: ficando a União limitada a gastos com pessoal limitados a 50% da sua receita corrente líquida, e os Estados e municípios a 60% da sua RCL.

Alterada pela Lei Complementar nº 131, que criou dispositivos no que diz respeito à transparência pública, a LRF passou a determinar sobre a obrigatoriedade de disponibilização de informações sobre a execução orçamentária e financeira da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Além de estabelecer que todos os gastos e receitas públicos fossem divulgados em meios eletrônicos.

Assim a LRF além de criar diretrizes para gestão dos recursos públicos, motivou o exercício da cidadania, uma vez que criou meios para possibilitar a participação do cidadão no processo de acompanhamento da aplicação desses recursos, estabelecendo desse modo, o controle social.

3.2 CONTROLE SOCIAL

O controle social deve ser entendido como um instrumento de integração da sociedade com a administração pública, no intuito de corrigir as deformidades sociais de forma mais eficiente.

É uma expressão da democracia, colocando os anseios da população como medida de ponderação e avaliação para o estabelecimento de metas a serem atingida no campo das políticas públicas. Deste modo Cunha (2003, p.2), o define como:

A capacidade que tem a sociedade organizada de intervir nas políticas públicas, interagindo com o Estado na definição de prioridades e na elaboração dos planos de ação do município, estado ou do governo federal.

Porém, a população brasileira apesar de ter a percepção de que os serviços públicos são prestados com má qualidade e baixa eficiência ainda não reconheceu a importância da sua participação no controle desses serviços e não desenvolveu o costume de denunciar aos órgãos competentes a sua insatisfação em relação aos serviços prestados pelos entes públicos. Muitas vezes por pensarem que tais serviços são gratuitos e por não terem consciência de que na verdade aquele serviço é financiado pelos tributos pagos por toda sociedade. Nesse sentido, Cortella em seu artigo "Impostos Silenciosos" esclarece:

É preciso pensar o papel do Estado como gerador de qualidade social, principalmente a partir da seguinte questão: quem é o proprietário do que é público? O adequado seria afirmar: o povo, mormente o "povão", que, por ser maioria, é o grande contribuinte. Ora, o "povão" não se coloca nessa condição porque acha que não paga impostos; 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. O "povão" acha que não paga imposto, porque pensa que imposto é só imposto direto, que é o imposto sobre renda e propriedade, o que ele não tem. Os principais impostos diretos - como o Imposto de Renda (IR), o Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU), o Imposto Territorial Rural (ITR) - o "povão" não paga mesmo. Aliás, desses não são muitos os justamente pagantes, dado que o IR grava especial e quase exclusivamente os assalariados, o IPTU não é progressivo e há grandes isenções

nas metrópoles, e o ITR ainda não chegou próximo à justiça tributária em um país de latifúndios. A questão é muito mais complexa. O "povão" acha que não paga imposto, mas paga impostos indiretos que são os impostos sobre o consumo, como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Como a parcela extensamente majoritária dos orçamentos públicos vem dos impostos indiretos, quem financia os orçamentos? Quem consome. E quem consome? Todos. (CORTELLA, 2001)

Nesse sentido, conclui-se que o controle social é uma conquista da sociedade civil e a forma do cidadão participa e propõe melhorias na gestão da coisa pública, uma vez que ele quem financia e é o legítimo destinatário das atividades do Estado.

Diante disso, o controle social pode ser exercido pelos mais diversos sujeitos, de forma individualizada ou coletiva. Como observa Assis e Villa (2003, p. 2):

O controle/participação social é entendido como um espaço de representação da sociedade, onde se articulam diferentes sujeitos, com suas diversas representações: movimentos populares, entidades de classe, sindicatos, governo, entidades jurídicas, prestadores de serviço, entre outros, e uma população com suas necessidades e interesses que envolvem o indivíduo, família e grupos da comunidade.

O controle social consiste, portanto, em caminhos institucionais de participação na gestão governamental, com a presença de novos sujeitos coletivos nos processos decisórios. Devendo ser entendido como um processo contínuo de democratização no âmbito local, o que provoca o estabelecimento de uma nova política social além de um novo espaço de cidadania, de modo que o cidadão deve ser o centro do processo de avaliação das ações nos serviços públicos.

Os meios de controle social têm como pilar a fiscalização das ações públicas, visando propor ideias e promover a participação efetiva da comunidade nas decisões públicas.

Assim, qualquer cidadão pode acompanhar, fiscalizar e avaliar os serviços públicos ou privados, representando contra qualquer ato que julgue atentatório aos seus direitos.

Deste modo, torna-se pertinente esclarecer que, o cidadão deve estar atento ao cumprimento dos objetivos das políticas públicas, denunciando possíveis irregularidades encontradas aos diversos órgãos que possuem competências para atuar, como a CGU, o Ministério Público Estadual, o Ministério Público Federal, os Tribunais de Contas do Município, do Estado e da União; as Câmaras de Vereadores e Assembleias Legislativas e os Conselhos responsáveis pelo acompanhamento da respectiva política (PNEF, 2005).

Como sabido, o ente público tem o dever de prestar contas, como determina o parágrafo único do art 70 da Constituição Federal que diz:

Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Dessa forma, todos aqueles que se beneficiem de convênios ou contratam com o poder público estão obrigados a prestar contas sobre correta alocação dos recursos públicos recebidos.

Como dito caso o cidadão, no exercício do controle social, perceba irregularidades na administração dos recursos públicos, será necessário encaminhar denuncia aos órgãos competentes, munido de todos os documentos que comprovem o fato denunciado.

Normalmente, o cidadão entra em contato com um dos órgãos representativos citados, expõe sua denúncia e o próprio órgão se empenha a investigar a verdade dos fatos para depois encaminhar um ofício ao poder responsável pelo assunto em questão, que por sua vez, vai tomar as medidas cabíveis ao cumprimento da lei (CUNHA, 2003).

Observa-se, assim, que controle pode ser exercido de várias formas: extrajudicial e institucional quando exercido pelos Conselhos (nacional, estadual e municipal), pelo sistema nacional de auditoria, pelos sistemas de controle internos, tribunais de contas, ou pelo Ministério Público.

Desse modo, os Conselhos destacam-se como o principal canal de controle popular encontrado nas três esferas de governo (União, Estados e Municípios).

Os Conselhos são espaços públicos de composição plural e paritária entre Estado e sociedade civil, de natureza deliberativa e consultiva, cuja função é formular e controlar a execução das políticas públicas setorial. (MARTINI, [2012?] p. 94)

Através dos Conselhos Gestores de Políticas Públicas a população pode participar efetivamente das políticas públicas, fazendo com que o exercício da cidadania deixe de ser um mero conceito e passe a ser uma realidade.

Tamanho é a importância dos Conselhos que a sua instituição e fornecimento de condições necessárias para seu funcionamento, é requisito obrigatório para que os Estados e Municípios possam receber recursos do Governo Federal para o desenvolvimento de diversas ações. (MARTINI, [2012?])

Diante do exposto, entende-se que o controle social é a expressão mais viva de participação da sociedade nas decisões tomadas pelo Estado no interesse geral. De acordo com a CF/88 em seu art 74, § 2º, a fiscalização das ações e atos da administração pública é destinada ao cidadão, partido político, associação ou sindicato, tornando-os parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades diante do Tribunal de Contas competente para fiscalizar os atos de gestão pública.

Outra forma de fazer valer a participação popular é através das audiências públicas, menciona Jocham (2008), que por sua vez, poderá ser solicitada por associações representativas locais ou convocadas pelo Prefeito ou até outra autoridade municipal, com o intuito de esclarecer os projetos da administração ou ações públicas que reflitam direta ou indiretamente no meio ambiente. Com isso, comprometendo a qualidade de vida das pessoas, ou cultural do Município.

Assim, podemos destacar a importância do controle social na ampliação da qualidade da ação estatal, na prevenção da corrupção em complemento aos controles institucionais bem como na disseminação de cultura de participação na gestão pública.

4 EDUCAÇÃO FISCAL

Educação Fiscal é um Programa que visa compartilhar conhecimentos e interagir com a sociedade sobre a origem, aplicação e controle dos recursos públicos, a partir da adoção de uma abordagem didático-pedagógica interdisciplinar e contextualizada, capaz de favorecer a participação social. (PNEF, 2012)

A Educação Tributária/Fiscal torna-se uma 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. Podendo ser um caminho para o acesso do exercício da cidadania, feito através do incentivo ao controle social da gestão dos recursos públicos.

De acordo com Furtado (2002), a história da Educação Fiscal no Brasil teve origem por meio da necessidade de enfraquecer os conflitos existentes entre o fisco e a sociedade, relacionados à falta de conhecimento da população na área tributária e também a distribuição desigual da riqueza. Para Ferrari (2008):

A educação fiscal é uma ação que objetiva a conscientização da sociedade quanto à função social do tributo, ou seja, do Estado de arrecadar e prestar serviços e ao dever do cidadão/contribuinte de pagar tributos. Assegurando, assim, o desenvolvimento econômico e social.

Dessa forma, tornando-se necessário uma compreensão da população para a construção de uma sociedade mais justa, através da conscientização sobre a importância da arrecadação do imposto para desenvolvimento de ações governamentais em benefício social, investindo os recursos públicos na saúde, educação, saneamento básico, entre outras necessidades básicas da população.

Os fundamentos estabelecidos para a Educação fiscal se baseiam em objetivos da própria Constituição federal de 88, que busca a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; o combate a pobreza e a exclusão social, entre outros, porém para o atingimento efetivo desses objetivos constitucionais o PNFE dispõe que se tenha:

- a) Educação de qualidade acessível a todos;
- b) Um sistema tributário que seja capaz de tributar segundo a capacidade econômica de cada cidadão. Quem tem mais renda, maior patrimônio ou consome produtos de luxo/supérfluos deve pagar mais tributos; e
- c) Um processo orçamentário que garanta a efetiva participação popular. Portanto, é necessário democratizar as informações sobre finanças públicas, propiciando o acompanhamento e o controle do gasto público. Dessa forma, assegura-se que os tributos arrecadados sejam efetivamente aplicados conforme as prioridades da população. (PNEF, 2014)

Somente quando o indivíduo desenvolve uma análise crítica do funcionamento do Estado e reconhece sua importância na sociedade como agente transformador da realidade em que vive, consegue promover efetivamente a cidadania fiscal.

Diante do exposto, esse tipo de educação busca levar ao cidadão informações a respeito da função social dos tributos e a importância do recolhimento dos impostos e taxas para a melhoria na qualidade de vida da população, realizado através do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF).

4.1 PROGRAMA NACIONAL DE EDUCAÇÃO FISCAL

Foi implantando, no dia 13 de setembro de 1996 o Programa Nacional Educação Fiscal (PNEF), buscando a conscientização tributária para ser desenvolvido nas unidades da Federação, através do Convênio de Cooperação Técnica entre a União, os Estados e o Distrito Federal. Tendo em vista que sua abrangência não se restringe apenas aos tributos, mas também as questões da alocação dos recursos públicos e da sua gestão.

Assim, de acordo com Câmara (2005), através da portaria conjunta do Ministério da Educação e Fazenda, número 413, estabeleceu-se os critérios e as normas para execução do PNEF. A princípio, o Programa foi criado sob a

denominação de Educação Tributária e, aí, como o próprio nome deixa transparecer, a sua abrangência parecia ser somente sobre as questões tributárias, resumindo-se apenas ao ato de arrecadar os tributos por meio do pagamento dos impostos.

No entanto, essa não era a proposta do Governo, mas a de promover cidadania tributária, por meio de conhecimento e da conscientização dos assuntos que envolvem, e não só a arrecadação dos tributos, como também o uso adequado e transparente do dinheiro público, originado do pagamento dos impostos, que compõe o sistema tributário brasileiro (CAMARA, 2005).

Uma vez que, seu desenvolvimento requer ações que visam uma mudança de comportamento do cidadão por meio de ações educativas. Nesse sentido, a Educação Fiscal tem as seguintes propostas: direitos e deveres do cidadão; o controle democrático dos recursos públicos e das ações de seus gestores e a função socioeconômica do tributo. Está é a base para um comportamento ético, para uma convivência justa e harmoniosa (PNEF 2005).

De acordo com Ferrari (2008):

O Programa de Educação Fiscal pode ser pensado como um importante conjunto de mecanismos institucionais que permeiam a administração pública, criados no sentido de estimular e garantir que os deveres e direitos constitucionais sejam cumpridos. Em se tratando de um programa de educação, seus principais instrumentos e sua linguagem se afastam da coerção para se ancorarem na disseminação de informações, no esclarecimento e na participação, tanto de servidores como de contribuintes, todos os cidadãos.

Entende-se assim, que o PNEF é um conjunto de práticas relacionadas para a conscientização da população, com atividade socioeconômica do tributo e destinadas à promoção da aceitação social das normas tributárias. Visando colaborar com o desenvolvimento da cidadania e ampliando a estrutura e funcionamento de uma administração pública através da ética e da correta aplicação dos recursos públicos.

Entretanto, por parte do governo, verifica-se que não é suficiente um alto índice de cumprimento voluntário das obrigações tributárias, sendo necessário também uma maior transparência e publicidade das ações governamentais. De forma que, essa reforma tributária seja adequada para corrigir os defeitos e injustiças fiscais e sociais, respeitando às prioridades da sociedade quanto às

políticas públicas e aplicação dos recursos públicos na efetiva conversão do imposto em bens e serviços públicos.

Segundo Jocham (2008) para a Escola Superior de Administração Tributária o PNEF tem como finalidade a de contribuir para a formação do cidadão, buscando a conscientização de seus direitos e deveres relacionados ao valor social do tributo e o controle social sob uma forma ética e responsável.

Dessa forma, o PNEF (2014) estabelece os seguintes fundamentos para a Educação Fiscal:

- **Na educação**, o exercício de uma prática educativa na perspectiva de formar um cidadão consciente, reflexivo e mobilizador, de forma a contribuir para a transformação social;
- **Na cidadania**, objetiva possibilitar e estimular o crescente poder do cidadão quanto ao controle democrático do Estado, incentivando-o à participação individual e coletiva na definição de políticas públicas e na elaboração de leis para sua execução;
- **Na ética**, fortalecer uma conduta responsável e solidária, que valorize o bem comum;
- **Na política**, compartilhar conhecimentos sobre gestão pública eficiente, eficaz e transparente quanto à captação, à alocação e à aplicação dos recursos públicos, com responsabilidade fiscal, e ênfase no conceito de bem público como patrimônio da sociedade;
- **No controle social**, disseminar conhecimentos e instrumentos para que o cidadão possa atuar no combate ao desperdício e a corrupção;
- **Na relação Estado-Sociedade**, desenvolver uma relação de confiança entre a administração pública e o cidadão, oferecendo-lhe um atendimento respeitoso e conclusivo, com ênfase na transparência das atividades;
- **Na relação Administração Tributária-Contribuinte**, estimular o cumprimento voluntário das obrigações tributárias e o combate à sonegação fiscal, ao contrabando, ao descaminho e à pirataria; Educação Fiscal no Contexto Social
- **Na condução do PNEF**, realizar práticas democráticas em permanente integração com todos os segmentos sociais, de modo a contribuir para que o Estado cumpra seu papel constitucional de reduzir as desigualdades sociais e ser instrumento de fortalecimento permanente do Estado Democrático de Direito.

Deste modo, o PNEF promove e institucionaliza a Educação Fiscal para o pleno exercício da cidadania. Com o intuito de sensibilizar o cidadão para a função socioeconômica do tributo, levando o conhecimento sobre administração pública, além de incentivar o acompanhamento, pela sociedade,

da aplicação dos recursos públicos e, de criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado o cidadão.

Diante do exposto, observa-se que a ideia da Educação Fiscal, através do PNEF, é o aperfeiçoamento da relação construída entre o Estado e a População, buscando a construção de uma sociedade mais justa, no qual, toda a sociedade passará a ter um melhor conhecimento sobre o funcionamento da Administração Pública e saberá como são aplicados os recursos públicos, visualizando qual é a função socioeconômica dos tributos.

4.2 POSSIBILIDADE DE INTRODUÇÃO DA EDUCAÇÃO FISCAL NO CURRÍCULO ESCOLAR

Várias são as complexidades vivenciadas pela sociedade na atualidade, e mais do que nunca, observou-se uma procura por conhecimentos e meios de prevenir e interagir com os diversos fenômenos que fazem parte da vida diária. Desse modo, “é função dos que pensam e edificam o cotidiano da escola, construir um elo possível entre o conhecimento escolar, a necessidade social e a qualidade de vida dos cidadãos” (PNEF, 2014, p. 45)

Diante do exposto, entende-se que a escola atua como meio de informar e criar condições para que o indivíduo mude a sua realidade, por isso muito se observa a necessidade de incluir temas, a exemplo da educação fiscal como política pública de ensino. Como estabelece PNEF (2014, p. 47)

Torna-se necessário parar e pensar sobre os caminhos e alternativas didático-metodológicas possíveis para ampliar e potencializar os saberes e as vivências na escola. Possivelmente, essa compreensão figura entre os maiores desafios dos sistemas de educação no Brasil: construir uma concepção de ação educativa que atenda às múltiplas dimensões formativas do indivíduo e consolide a compreensão de que o currículo escolar se manifesta como expressão efetiva da vida vivida, em contraposição à ideia de um “currículo prescritivo”, previamente elaborado e comprometido com avaliações futuras. Uma escola à altura do seu tempo traz para si a responsabilidade de investigar as questões postas na realidade na qual se insere. Para isso, reorganiza-se como espaço social do diálogo, com base na equidade dos saberes, nas diferentes contribuições científicas, nas percepções do cotidiano humano e nas manifestações da cultura. Enfim, numa permanente busca de alternativas para as demandas de seu público.

Sob essa ótica, o PNEF considera importante que na formação escolar do cidadão, sejam contemplados conteúdos como Educação fiscal para que se estimule a cidadania, além de expandir e potencializar os conhecimentos escolares.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os tributos contribuem nos resultados econômicos empresariais e também nos resultados sociais, e com isso, torna-se indispensável direcionar valores de forma a identificar atitudes a minimizar o nível de tributação elevada que é no Brasil. Dessa forma, foi criada a Educação Fiscal que é um processo educacional que norteia a construção de sistema tributário justo e harmônico.

Na visão de Furtado (2002), a Educação Fiscal é um processo que visa a construção de uma cidadania por meio do conhecimento do papel social dos tributos e do controle social da destinação dos recursos públicos, tendo como objetivo estimular a participação da população como instrumento de controle social e fiscal do Estado.

Assim, o Programa Nacional de Educação Fiscal surgiu a partir do entendimento da necessidade do financiamento dos serviços públicos, pois sem dinheiro não há como prestar serviços que beneficiem a população. Por outro lado, o Programa também serve para conscientizar a sociedade para acompanhar a aplicação dos recursos arrecadados, favorecendo o exercício pleno da cidadania (BRASIL, 2003).

Com a existência da dificuldade que se tem em convencer os cidadãos/contribuintes sobre a necessidade e importância do recolhimento espontâneo dos tributos como forma de financiar o Estado para que este desenvolva as políticas públicas, a educação fiscal mostra se essencial para que esses contribuintes possam optar pela melhor maneira de controlar, economizar, investir e planejar os seus tributos além de poder contribuir com a responsabilidade social.

Uma vez que, quando o contribuinte não cumpre com suas obrigações tributárias, como consequência, diminui a arrecadação do governo e, passa a existir a necessidade do aumento da base de cálculo dos tributos ou da elevação de alíquotas ou até mesmo a criação de novos tributos.

Dessa forma, entende-se que o comportamento inadequado de certos contribuintes é provocado pela falta de percepção de que a tributação é uma contrapartida dos serviços públicos oferecidos à população, como também pela

pouca importância que os mesmos têm no acompanhamento da aplicação dos recursos públicos.

Nesse contexto, Kant (2005) afirma que as normas devem ser cumpridas como os deveres morais. Assim, a educação fiscal está diretamente relacionada à cidadania e, é formada por um conjunto de práticas voltadas à conscientização da função socioeconômica do tributo e destinadas à promoção da aceitação social das normas tributárias.

Com o intuito de estimular práticas relacionadas à educação fiscal e a conscientização dos benefícios que isso venha a trazer a sociedade. O estudo pode levar a uma conclusão válida que atende ao interesse público, tornando-se relevante e contribuindo com novos conhecimentos tanto para a área científica como para os contribuintes de um modo geral

A Educação Fiscal visa à conscientização do cidadão contribuinte de pagar o tributo devido, mostrando a sociedade quanto à necessidade de financiamento do Estado através da arrecadação de tributos, como também o direito do cidadão contribuinte de acompanhar a aplicação desses recursos arrecadados.

Nesse sentido, a Educação Fiscal estimula o contribuinte a garantir arrecadação e acompanhar a aplicação dos recursos públicos, em benefício da sociedade, com justiça, transparência, honestidade e eficiência, com o intuito de reduzir o conflito de relação entre o cidadão contribuinte e o Estado arrecadador. Assim, a educação possibilita a relação do custo-benefício pelo grupo social sobre o qual incidiu a tributação, conforme menciona o PNEF.

Diante desse fato, torna-se necessário que a população exija um controle social efetivo para garantir a boa aplicação dos recursos tributários, com o objetivo de que o país tenha uma democracia participativa e, em busca de um desenvolvimento sustentável através da melhor aplicação dos recursos arrecadados.

REFERENCIAS

ALBUQUERQUE, Leny Miranda. **Educação Fiscal nas Escolas**. Dissertação de Graduação, Recife: Universidade Federal de Pernambuco. Centro de ciências Sociais, Recife, 1999.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. São Paulo: Método, 2010.

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. São Paulo: Método, 2008.

ARAÚJO, Dirceu Santos de; *et al.* A Importância da Nota Fiscal. **Conscientização da Emissão da Nota Fiscal**: A importância de ter uma conscientização da emissão da nota fiscal para o desenvolvimento do País e os seus benefícios para a sociedade. Parnaíba-PI, 2009.

ASSIS, Marluce Maria Araújo; VILLA, Tereza Cristina Scatena. **O Controle Social e a Democratização da Informação**: um processo em construção. 2003. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rlae/v11n3/16549.pdf>. Acesso em: 05/05/2017.

BENDIX, Reinhard. **Max Weber: um perfil intelectual**. Trad. Elisabeth Hanna e José Viegas Filho. Brasília: Unb, 1986

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. 31. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000 Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>> Acesso em: 26/07/ 2017.

BRASIL, Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão: **O que é orçamento participativo?**. 2015 Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/servicos/faq/orcamento-da-uniao/elaboracao-e-execucao-do-orcamento/o-que-e-orcamento-participativo> Acesso em 04/08/2017.

_____. **Educação Fiscal no Contexto Social**. Ministérios da Fazenda e da Educação Programa Nacional de Educação Fiscal Contexto social Brasília 2014.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 15ª ed. rev. e atual. por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro. Forense, 2002.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. 21 ed.. São Paulo: Saraiva, 2000.

BAQUERO, Marcello. **Construindo uma outra Sociedade: o Capital Social na Estruturação de uma Cultura Política Participativa no Brasil**. 2003. Disponível em <http://www.scielo.br/pdf/rsocp/n21/a07n21.pdf>. Acesso em 18/06/2017.

BUSATO, Roberto. Presidente Nacional da OAB. **A Nova Derrama**. Santa Catarina: Sn, 2002. sn p. Disponível em: <<https://oab-sc.jusbrasil.com.br/noticias/29626/artigo-a-nova-derrama>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

CAMARA, Maria Juraci Alves. **Programa Nacional de Educação Fiscal: um incentivo ao exercício da cidadania**. 2005. Disponível em: http://www.sefaz.pi.gov.br/arquivos/educfiscal/educacao_fiscal_artigo_juraci.pdf Acesso em: 18/05/2017.

CARVALHO, José Murilo de. **A Construção da Ordem: a elite política imperial. Teatro das Sombras: a política imperial**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2003.

CASTRO, Jose Roberto. A carga tributaria brasileira em quatro gráficos . [S.l.: s.n.], 2016. sn p. Disponível em: <<https://www.nexojornal.com.br/expresso/2016/09/20/A-carga-tribut%C3%A1ria-brasileira-em-4-gr%C3%A1ficos> >. Acesso em: 11 jul. 2017.

CORTELLA, Mario Sergio. **Os impostos silenciosos**. Disponível em: http://www2.uol.com.br/aprendiz/n_revistas/revista_educacao/julho01/panoramica.htm. Acesso em 28/06/2017.

CUNHA, Sheila Santos. **O Controle Social e seus Instrumentos**. Salvador-BA, 2003. Disponível em: <http://socialiris.org/imagem/boletim/arq493428c8bc3db.pdf>. Acesso em: 20/05/2017.

FERRARI, Valeria. **Educação Fiscal**. SEFAZ/RJ, jun-2008. Disponível em: <http://www.fazenda.rj.gov.br/portal/resources/imprimir/print.jsp?imprimir=true&codigo=1722178>. Acesso em: 25/05/2017.

FURTADO, Celso. **Em busca de novo modelo: reflexões sobre a crise contemporânea**. 2. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2002.

JOCHAM, Ellen Eike. **Educação Fiscal: O despertar da consciência de cidadania**. 2008. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/educacao-fiscal/25314/>. Acesso em: 10/06/2017.

KANT, Immanuel. **Fundamentação da Metafísica dos Costumes e Outros Escritos**. São Paulo: Martin Claret, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributario**. 28a. Ed. – revista atualizada e ampliada. Editora Malheiros, Sao Paulo, 2007.

MARTINI, Augusto Geronimo. **Apostila Etica e Cidadania Fiscal**. São Paulo: [s.n.], [2012?]. 100 p. Disponível em: <<http://www.educacaofiscal.sp.gov.br/contents/ApostilaEticaCidadaniaFiscal.pdf>>. Acesso em: 24 jul. 2017.

OLIVEIRA, Fabricio Augusto De. **Economia e Política Das Finanças**: um guia de leitura à luz do processo de globalização e da realidade brasileira. BELO HORIZONTE:, 2007.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito financeiro e controle externo**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

PNEF - Programa Nacional de Educação Fiscal. **Educação Fiscal no contexto social**. 2.ed. Brasília, 2005.

RODRIGUES, Suélen Silva. **Repercussão geral de questão constitucional como requisito de admissibilidade do recurso extraordinário**: análise à luz dos direitos fundamentais. Disponível em <http://www.lfg.com.br>. 27 de março de 2009.

RUA, M. G. **Estado, governo e administração pública**. Brasília: Esaf, 2000.

SALVADOR, Evilasio. **As Implicações do Sistema Tributário Brasileiro nas Desigualdades de Renda**. 1ª. ed. Brasília:, 2014. 45 p. Disponível em: <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/as-implicacoes-do-sistema-tributario-nas-desigualdades-de-renda/publicacao/>>. Acesso em: 24 jul. 2017.

SALVADOR, Evilasio. **O regressivo sistema tributário brasileiro**. Brasília: Sn, 2016. sn p. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/o-regressivo-sistema-tributario-brasileiro>>. Acesso em: 12 jul. 2017.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 21 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.