

Romeu Felipe Bacellar Filho
Doutor em Direito do Estado
Professor da Faculdade de Direito da UFPr e da PUC/Pr

P A R E C E R

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Romeu Felipe Bacellar Filho

Doutor em Direito do Estado

Professor Titular de Direito Administrativo da Faculdade de Direito da PUC/Pr

Professor de Direito Administrativo da Faculdade de Direito da UFPr

EMENTA: ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. SURGIMENTO DO ESTADO MODERNO. TEORIA DO FISCO. ATIVIDADE INERENTE À ORGANIZAÇÃO ESTATAL. TRATAMENTO CONSTITUCIONAL. PRINCÍPIO FEDERATIVO. REFORMA DO ESTADO. ESSENCIALIDADE DAS FUNÇÕES. IMPERATIVO DO EQUILÍBRIO ECONÔMICO FINANCEIRO DO PODER PÚBLICO. CARREIRA EXCLUSIVA DE ESTADO. DIREITOS E GARANTIAS DOS SERVIDORES.

A CONSULTA

SINDAFEP – Sindicato dos Auditores Fiscais da Receita do Estado do Paraná, SINDIFISCO – Sindicato dos Fiscais da Fazenda do Estado de Santa Catarina e SINTAF/RS – Sindicato dos Servidores Públicos de Carreira de Nível Superior do Grupo Tributação, Arrecadação e Fiscalização do Estado do Rio Grande do Sul, honram-me com consulta sobre aspectos da Administração Tributária, assim como sobre alguns aspectos envolvendo a sua estrutura de atuação.

Tratando da matéria, a Emenda Constitucional nº 42, de 2003, alterou a redação do art. 37, XXII, estabelecendo:

Art. 37.

(...)

XXII – as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o

compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

De igual forma, o art. 167, inc. IV, passa a ostentar a seguinte redação:

Art. 167. São vedados:

(...)

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

Diante do novo tratamento constitucional conferido à Administração Tributária, perquirem os Consulentes sobre a inserção das suas

atividades no âmbito dos interesses da organização do Estado Brasileiro, a partir dos questionamentos e proposições abaixo relacionados:

- 1) Qual o grau de importância adquirida pela Administração Tributária, no âmbito da organização do Estado, com a inclusão dos dispositivos constitucionais inc. XXII do art. 37, inc. XV do art. 52 e inc. IV do art. 167?
- 2) Pode-se depreender do inc. XXII do art. 37, a imposição da existência de um órgão específico e exclusivo para o exercício das atividades da Administração Tributária?
- 3) Pode-se depreender do inc. XXII do art. 37 a imposição da existência de uma carreira específica e exclusiva para o exercício das atividades da Administração Tributária?
- 4) Pode-se depreender do comando parcial do inc. XXII do art. 37 que define que as **"atividades da [Administração Tributária são] essenciais ao funcionamento do Estado"** que as carreiras que as exercem são inequivocamente carreiras de estado ?
- 5) Quando o comando parcial, inc. XXII do art. 37, rege que as atividades das Administrações Tributárias serão **"exercidas por servidores de carreiras específicas"**, isto significa que a Administração Tributária de uma esfera de Governo poderá ter mais de uma carreira específica ou que cada esfera terá a sua carreira específica e única da Administração Tributária?
- 6) Quando o comando parcial, inc. XXII do art. 37, refere que as Administrações Tributárias **"terão recursos prioritários para a realização de suas atividades"**, significa que as Administrações Tributárias das três esferas de Governo deverão necessariamente dispor de recursos específicos e exclusivos? Que tais recursos deveriam já estar destacados nas propostas orçamentárias a partir de 2005?
- 7) Quando o comando parcial, inc. XXII do art. 37, reza que as Administrações Tributárias **"atuarão de forma integrada"**, isto significa que as Administrações Tributárias das três esferas de Governo deverão estabelecer uma relação organizacional efetiva ou, quiçá, até mesmo hierárquica?
- 8) Quais as vantagens ou desvantagens das Administrações Tributárias na relação com as demais atividades de estado que se depreende do inc. XV do art. 52, quando refere que compete ao Senado Federal avaliar periodicamente **"o desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios"** ?
- 9) Quando o comando parcial, inc. IV do art. 167, excetua a vedação de vinculação de receitas **"para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente,**

pelos ... 37, XXII”, e refere expressamente a determinação do art. 37, inc. XXII, isto significa uma imposição, reforçando a questão 5 acima, ou se constitui numa simples permissibilidade vinculação ao arbítrio do governante?

- 10) Dentro das alterações advindas com a EC nº 42/03, como fica a situação da carreira fiscal sob a ótica das “carreiras exclusivas de Estado”, tendo em vista o reconhecimento constitucional da administração tributária como atividade essencial ao funcionamento do Estado? Abordar o fato da Emenda Constitucional nº 19/98 ter mitigado o regime estatutário, dando-o apenas para as atividades exclusivas de Estado.
- 11) Abordar o conteúdo do disposto no art. 247 da Constituição Federal, único dispositivo que fala em carreiras exclusivas de Estado.
- 12) Verificar a validade da Lei 6185/74, que diz que as atividades inerentes ao Estado como Segurança Pública, Diplomacia, **Tributação, Arrecadação e Fiscalização**, Controle Interno, Ministério Público, devem ter um Estatuto próprio, ditando deveres, direitos e obrigações.
- 13) Confirmar que a Lei 9801/99 estabelece regras especiais para demissão por excesso de despesa para quem desenvolve atividades exclusivas de Estado, e no caso de demissão por avaliação de desempenho, não existem regras especiais.
- 14) Como fica a demissão por falta de recursos financeiros ou por avaliação de desempenho de servidores de carreiras exclusivas de Estado (no caso da carreira fiscal), se a Lei de Responsabilidade Fiscal obriga os entes federados a exercerem plenamente sua capacidade tributária? Como exercê-la plenamente com menos servidores?
- 15) De acordo com as regras existentes na Constituição Federal, é possível estabelecer-se um regime de previdência próprio para os servidores integrantes de carreiras exclusivas de Estado, em especial da carreira fiscal?

Assim, com base nas perquirições antes descritas, o estudo a seguir desenvolvido tratará de examinar a importância do Fisco no contexto de organização e estruturação do Estado Moderno. Em um segundo momento, pretende-se evidenciar o desenvolvimento das carreiras ligadas à Administração Tributária em cotejo com a teoria da federação. Em seguida, buscar-se-á definir os contornos que a Administração Tributária recebe no

contexto da Reforma do Estado Brasileiro, balizando a discussão em torno do tema da essencialidade das funções desempenhadas pelos servidores que a compõem e, ainda, pela necessidade de implementação de mecanismos capazes de racionalizar os níveis de decisão nesta seara da Administração Pública.

O PARECER

I. A criação do Estado Moderno e a Administração Tributária

No quadro do desenvolvimento do Estado enquanto instituição jurídica e política organizada, que detém o monopólio da coerção física sobre os indivíduos, a compreensão da estrutura da Administração Pública pressupõe, desde logo, a regulação do Poder Político como manifestação do Poder Soberano.

A noção de soberania marca, assim, o surgimento do Estado Moderno e se traduz, a partir de uma clássica concepção, em um poder, indivisível, inalienável e imprescritível. Poder que garante, na órbita interna de um Estado, o cumprimento de todas as suas emanções, e na ordem externa, o reconhecimento da supremacia de suas normas, a garantia de não interferência de qualquer outro Estado em dado território.¹

¹ BOBBIO, Norberto. et alii. Dicionário de política. 5. ed, Brasília: Edunb, 1993.

De qualquer modo, é possível afirmar que tal noção surge com o Absolutismo, que consagra o marco inicial do Estado Nacional e Soberano, teorizado por Nicolau MAQUIAVEL². Neste cenário, “o poder soberano não encontra limitação, quer interna, quer externa. Será, por isso, insuscetível de qualquer controle.”³

Do aporte oferecido pela Teoria do Estado, lembre-se que o Absolutismo é, então, marcado pela concentração de poder político nas mãos do rei, que atua ilimitadamente sobre tudo e sobre todos, implicando a todos os indivíduos uma relação de sujeição pessoal.

Segundo Max WEBER, essa concentração de poder foi permitida pela expropriação, pelo soberano, de certas funções que até então estavam distribuídas entre os Senhores Feudais, quais sejam: (i) o exército; (ii) a produção da moeda; (iii) a justiça e, finalmente, (iv) a cobrança de tributos.

No que se refere ao monopólio do exército, tem-se que o Rei proíbe, desta forma, que os nobres proprietários de terras disponham de

² MACHIAVELLI, Niccolo. O príncipe. Trad. Roberto Grassi. 20. ed., Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1997.

³ SUNDFELD, Carlos Ari. Fundamentos de direito público. 4. ed., São Paulo: Malheiros, 2000, p. 34.

organização militar voltada à guerra. Todo o exército passa a ser custeado e comandado pelo Soberano.

O mesmo ocorre, segundo anunciado, com a produção da moeda, que, a partir desse contexto, passa a ser unificada no território nacional.

O Soberano veda, ainda, a existência de uma justiça privada. Impõe, com isso, que todos os mecanismos de resolução de conflitos sejam centralizados em torno da estrutura por ele definida.

Ademais, tem-se que o Rei assume o que Max WEBER denominou de *monopólio fiscal*. Desde então, os senhores de terras – supremos detentores de poder no período feudal -, não mais poderiam cobrar impostos, sendo essa uma função exclusiva do Soberano, traço que apresenta especial importância na matéria ora abordada.

Portanto, “em toda parte, o desenvolvimento do Estado moderno é iniciado através da ação do príncipe. Ele abre o caminho para a expropriação dos portadores autônomos e ‘privados’ daqueles que possuem meios de administração próprios, meios de guerra e organização financeira,

assim como os bens politicamente usáveis de todos os tipos.”⁴ Assim, “o Estado moderno controla os meios totais de organização política, que na realidade se agrupam sob um chefe único.”⁵

A atividade desempenhada pelos servidores que, contemporaneamente, integram a Administração Tributária é definida, portanto, desde a origem do Estado Moderno, como uma das funções que implicaram no seu surgimento e que, até hoje, identificam e traduzem o conceito de Estado.

Já se pode vislumbrar, então, desde a conjuntura acima tratada, o *início* de uma estrutura de Administração Pública, enquanto **conjunto de órgãos com competência para desempenhar as funções típicas do Estado, dentre elas, aquela ligada ao Fisco, como se viu.**

Mas, se no início a atividade fiscal foi monopolizada, em termos autoritários, pelo Rei, com o objetivo de coagir os indivíduos, então súditos, a manterem, com seus recursos, a organização administrativa do Estado, foi também dela que se originou um modelo de gestão pautado em garantias para os cidadãos.

⁴ WEBER, Max. Ensaios de sociologia. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1963, p. 102.

⁵ Idem, *ibidem*.

Isto porque, foi com fundamento na chamada Teoria do Fisco, desenvolvida por Otto Mayer, que se deu início à possibilidade de particulares demandarem contra o poder público, superando a concepção de que “the king can do no wrong”.

De forma a minimizar as conseqüências decorrentes do exercício absoluto do poder pelo Soberano, a Teoria do Fisco tentou estabelecer as bases teóricas para consolidar uma concepção política segundo a qual o patrimônio público não é de propriedade nem do Príncipe, nem do Estado. Ao contrário, pertenceria ao *Fisco*, com “personalidade de direito privado, diversa da personalidade do Estado, associação política, pessoa jurídica de direito público, com poderes de mando, de império; o primeiro submetia-se ao direito privado e em conseqüência, aos tribunais; o segundo regia-se por normas editadas pelo príncipe, fora da apreciação dos tribunais.”⁶

Criou-se, assim, uma ficção mediante a qual permitia-se aos particulares recorrerem à jurisdição, pleiteando uma reparação de danos causados pela atuação pública, sem atacar, com isso, a imagem do Soberano.

Agustín GORDILLO aponta, sobre a Teoria do Fisco, que “en la época de las monarquías absolutas, en que lo rey era indemandable,

⁶ DI PIETRO, Direito administrativo. 13a. ed., São Paulo: Atlas, 2001, p. 30.

irresponsable, etc., se ideó la teoría del “Fisco”, que venía a constituir una especie e manifestación ‘privada’ del soberano, colocada en un plano de igualdad con los particulares; de este modo se atemperaba en parte el rigor de la concepción soberana del rey.”⁷

Portanto, as atividades do fisco, desde a gênese da Administração Pública Moderna estão incluídas dentre aquelas funções essenciais do Estado e aparecem, desde logo, marcadas pela preocupação em assegurar o interesse público, caracterizando-se como típicas funções administrativas, ligadas à “satisfação constante das necessidades coletivas; prestação de bens e serviços.”⁸

As funções ligadas à administração tributária, deste modo, permitem que o Estado arrecade recursos para custear as atividades necessárias ao devido cumprimento de seus objetivos. Nesta esteira, é certo afirmar que “a riqueza para o Estado constitui apenas um meio para que possa cumprir suas finalidades de satisfação das necessidades públicas”⁹

⁷ GORDILLO, Agustín. Tratado de derecho administrativo. Parte General. 7ª. ed., Belo Horizonte: Del Rey, 2003, p. II-5.

⁸ MIRANDA, Jorge. Funções, órgãos e actos do estado. Lisboa: Lisboa, 1990, p. 24.

⁹ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. Manual de direito financeiro e direito tributário. 5. ed., Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1985, p. 16.

Atualmente, no arcabouço institucional brasileiro, a estruturação das funções ligadas ao fisco foi feita em obediência às exigências do Princípio Federativo.

Com efeito, a ordem republicana nacional assegurou tal princípio como um dos pilares de estruturação do Estado Brasileiro, assegurado, no texto constitucional, como cláusula pétrea (art. 60, § 4º, I, da CF/88).

De forma a consagrar tal princípio, tem-se a previsão da repartição de competências entre os entes federativos, dentre elas, as competências ligadas à Administração Tributária. Afinal, é a partilha de competências um imperativo do federalismo, necessário para a preservação do relacionamento harmônico entre União, Estados-membros e Municípios¹⁰.

Resta assegurado, assim, aos entes federativos, autonomia política, administrativa, legislativa e fiscal. Interessa ao caso em tela ressaltar que Estados-membros e Municípios, entes federativos autônomos, têm assegurada a competência de se auto-governar e de se auto-administrar, editando sua legislação específica. Por certo, insere-se, aí, a competência para

¹⁰ ALMEIDA, Fernanda Menezes Dias de. Competências na Constituição de 1988, São Paulo: Atlas, 1991, p. 32.

disciplinar a matéria tributária, inclusive a administrativa, no que se refere aos servidores que irão desempenhar a atividade do fisco.

Para garantir a autonomia legislativa da União, Estados-Membros e Municípios, ressalte-se que o Brasil adotou um sistema complexo de repartição de competências, que admite (i) competências privativas a cada ente da federação, (ii) competências comuns da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e (iii) competências concorrentes.

Especificamente em relação à matéria ora analisada, a Constituição Federal, além de tratar do tema fixando regras e princípios no campo tributário, assegurou a competência entre os entes federativos para instituir tributos (art. 145 e ss.), tratando-se de hipótese de competência concorrente (art. 24, I, CF).

No Brasil, então, “têm competência tributária¹¹, pois, as pessoas políticas. De fato, a União, os Estados, os Municípios e o Distrito

¹¹ “competência tributária é a aptidão jurídica para criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas.” (CARRAZA, Roque Antonio. Entidades beneficentes de assistência social (filantrópicas) – imunidade do art. 195, § 7º, da CF – Inconstitucionalidade da lei nº 9.732/98 – questões conexas. In: Direito tributário constitucional. São Paulo: Max Limonad, 1999, pp. 9-48, p. 14.)

Federal receberam, do Diploma Máximo, a faculdade de instituir, em caráter privativo, todas as modalidades de tributos (impostos, taxas e contribuições).¹²

Afinal, conforme pontua Dalmo de Abreu DALLARI, “dar-se competência é o mesmo que atribuir encargos. É indispensável, portanto, que se assegure a quem tem os encargos uma fonte de rendas suficientes, pois do contrário a autonomia política se torna apenas nominal, pois não pode agir, e agir com independência, quem não dispõe de recursos próprios.”

Para desempenhar a contento tal competência, por certo devem os entes federativos contar com uma estrutura administrativa que permita o bom desempenho das atividades ligadas à Administração Tributária.

Em nível nacional, esta fração da Administração Pública estruturou-se com a criação, em 1909, da Diretoria da Receita Pública que foi substituída, sob a égide do Governo Vargas, pela Direção-Geral da Fazenda Nacional, em 1934. No mesmo ano, o Decreto nº 23.841 transforma a antiga Delegacia Geral do Imposto sobre a Renda em Diretoria do Imposto de Renda. No mesmo ano, o Decreto nº 24.036 cria três órgãos recursais: Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes e Conselho Superior de Tarifas.

¹² CARRAZA, Roque Antonio. Entidades beneficentes de assistência social (filantrópicas) – imunidade do art. 195, § 7º, da CF – Inconstitucionalidade da lei nº 9.732/98 – questões conexas. In: Direito tributário constitucional. São Paulo: Max Limonad, 1999, pp. 9-48, p. 14.

Na seqüência, a Lei nº 284, de 28.10.1936, cria, no Ministério da Fazenda, quinze “carreiras”, ligadas às atividades da Administração Tributária.

Importante registrar, ainda, em nível nacional, a criação do cargo de Agente Fiscal do Imposto Aduaneiro (Lei nº 3.780, de 12.07.1960); a transformação da Diretoria de Rendas Internas em Departamento de Rendas Internas (Lei nº 4.502, de 30.11.1964); a criação do Departamento de Arrecadação (Lei nº 4.503, de 30.11.1964); a criação de dez Regiões Fiscais, que demarcariam as jurisdições das Delegacias Regionais dos Departamentos de Arrecadação, Rendas internas e Imposto de Renda (Decreto nº 55.770, de 196.02.1965); a definição da estrutura e da competência da Secretaria da Receita Federal (Decreto nº 63.659, de 20.11.1968); a reestruturação dos cargos que compõe as carreiras ligadas às atividades fiscais, dentre as categorias de Tributação, Arrecadação e Fiscalização (Lei nº 5.645, de 10.12.1970).

Com a edição do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966), desenvolveu-se, em solo pátrio, o tratamento mais específico da chamada Administração Tributária.

Com efeito, o art. 194, do CTN, estabelece que a lei regulará a competência e os poderes dos agentes públicos em matéria de controle da sua aplicação, ou seja, “a legislação tributária, assim compreendida os atos normativos enumerados pelo art. 96 (CTN), regulará a competência e os poderes das autoridades administrativas incumbidas de fiscalizar a aplicação de preceitos básicos estatuídos no Código Tributário Nacional.”¹³

No que se refere especificamente às Carreiras que compõe a Administração Tributária em nível nacional, percebe-se que desde 1938, o Decreto-Lei nº 739 já aludia ao cargo de Agente Fiscal do Imposto de Consumo, denominação mantida pela Lei nº 3780/60 e modificada, em 1964, pela Lei nº 3470/64, que passou a denominar o cargo de “Agente Fiscal do Imposto de Renda”.

Por sua vez, a Lei nº 5645, de 10.12.1970, estabeleceu as diretrizes para a classificação de cargos do serviço civil da União e das autarquias federais, criando o Grupo de Tributação, Arrecadação e Fiscalização (art. 2º, VI). Nesta lei, ainda, pela redação de seu art. 3º, VIII, define-se por serviços auxiliares “os cargos de atividades administrativas em geral, quando não de nível superior”, dentre os quais os cargos de técnicos.

¹³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 362.

Já o Decreto nº 72933, de 16.10.1973, dispõe sobre o Grupo –
Tributação, Arrecadação e Fiscalização, estabelecendo:

Art. 3º – O Grupo – Tributação, Arrecadação e Fiscalização é
constituído pela Categorias Funcionais abaixo indicadas:

Código TAF-601 – Técnico de Tributos Federais

Código TAF-602 – Controlador da Arrecadação Federal

Código TAF-603 – Fiscal de Tributos Federais

Código TAF-604 – Fiscal de Tributos de Açúcar e Alcool

Código TAF-605 – Fiscal de Contribuições Previdenciárias

O Decreto nº 76346, de 01.10.10975 extinguiu a categoria
funcional de Técnico de Tributos Federais, determinando, ainda, a transposição
dos seus ocupantes para os cargos de Fiscal de Tributos Federais (art. 6º).

Importante para a hipótese vertente é a regulamentação
procedida pelo Decreto nº 87324, de 24.06.82, criadora, em seu art. 1º, da
Categoria Funcional de Técnico de Atividades Tributárias, de nível médio,
distribuída pelas classes A, B e Especial, com as seguintes competências:

Classe B – Atividades de nível médio de apoio operacional
relacionadas com os encargos específicos afetos ao Ministério

da Fazenda, nos campos de tributação, arrecadação e fiscalização, compreendendo coordenação, orientação, controle e execução de trabalhos de média complexidade e de maior responsabilidade.

Classe A – Atividades de nível médio de apoio operacional relacionadas com os encargos específicos afetos ao Ministério da Fazenda, nos campos de tributação, arrecadação e fiscalização, compreendendo controle e execução dos trabalhos de média complexidade e de menor responsabilidade.

Foi o Decreto-Lei nº 2225, de 10.01.1985, o responsável pela inserção, no quadro permanente do Ministério da Fazenda, da carreira de Auditoria do Tesouro Nacional, formada pelos cargos de Auditor do Tesouro Nacional e de Técnico do Tesouro Nacional, extinguindo os cargos de Fiscal de Tributos Federais, Controlador de Arrecadação Federal e Técnico de Atividades Tributárias.

De acordo com o art. 3º, do referido diploma legal, o ingresso na Carreira ocorreria por concurso público, sendo de nível superior o cargo de Auditor Fiscal e de nível médio o cargo de Técnico.

Previa, ainda, o art. 4º, do Decreto-Lei em comento, o instituto da ascensão funcional, estabelecendo que “o ocupante de cargo de Técnico do Tesouro Nacional poderá ter acesso a cargo de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, após alcançar o último padrão da 1ª classe e se preencher as condições exigidas para ingresso neste último cargo, obedecida regulamentação específica, podendo atingir até o Padrão VI, da 2ª Classe de Nível Superior.”

A carreira foi reestruturada pela Medida Provisória nº 1915, de 29.06.1999, passando a denominar-se Auditoria da Receita Federal, composta de dois cargos: Auditor da Receita Federal e Técnico da Receita Federal. Criaram-se, ainda, as carreiras de Auditoria- Fiscal da Previdência Social e Auditoria-Fiscal do Trabalho.

A MP, em seu art. 4º, I, fixou as competências privativas para o cargo de Auditor Fiscal:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;
- b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;

- c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;
- d) proceder à orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal.

Estabeleceu, ainda, o art. 4º, II, da MP, dentre as atribuições do Auditor, a realização, em caráter geral, “das demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal”.

Quanto às competências do cargo de Técnico da Receita Federal, o § 2º, do referido art. 4º, da MP nº 1915/99, previu:

§ 2º Incumbe ao Técnico da Receita Federal auxiliar o Auditor-Fiscal da Receita Federal no exercício de suas atribuições.

Ainda no que tange ao rol de encargos atribuídos aos componentes da carreira de Auditoria da Receita Federal, o § 3º, do precitado art. 4º, da MP nº 1915/99, fixou que “O Poder Executivo, observado o disposto

neste artigo, disporá sobre as atribuições dos cargos e Auditor-Fiscal da Receita Federal e de Técnico da Receita Federal”.

Para disciplinar a matéria, o Poder Executivo editou o Decreto nº 3.611/2000, que, no art. 1º, de seu Anexo, enuncia as competências privativas do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal:

Art. 1º. (...)

I - constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;

II - elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição e de reconhecimento de benefícios fiscais;

III - executar procedimentos fiscais, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, incluídos os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;

IV - proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas;

V - supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal.

Já o art. 2º, do Anexo, prevê a competência do Técnico da Receita Federal:

Art. 2º Incumbe ao ocupante do cargo efetivo de Técnico da Receita Federal auxiliar o Auditor-Fiscal da Receita Federal, no desempenho das atribuições privativas desse cargo e sob a supervisão do Auditor-Fiscal da Receita Federal, especialmente:

I - em relação ao disposto no inciso II do artigo anterior, analisar e instruir processos, ressalvada a atribuição privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para proferir decisões, intimar sujeito passivo e requerer diligências, em processos submetidos a julgamento em instância administrativa;

II - em relação ao disposto no inciso III do artigo anterior:

a) proceder à conferência de livros, documentos e mercadorias do sujeito passivo, inclusive mediante

elaboração de relatório, relativamente aos procedimentos fiscais de:

1. fiscalização, diligência e revisão de declarações;
 2. concessão, controle e cassação de regime aduaneiro especial ou atípico;
 3. controle de internação de mercadorias em áreas de livre comércio;
 4. vigilância e repressão aduaneiras;
 5. controle do trânsito de mercadorias;
 6. vistoria e busca aduaneiras;
 7. revisão de despacho aduaneiro;
 8. conferência física de mercadorias e conferência final de manifesto;
- b) participar de atividades de pesquisa e investigação fiscais, ressalvada a atribuição privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para emitir relatórios conclusivos;
- c) realizar a retenção e a validação lógica de arquivos magnéticos do sujeito passivo, bem assim a extração dos dados;
- d) efetuar a seleção de passageiros e de bagagem, para fins de conferência aduaneira;

e) realizar visita aduaneira a veículos procedentes do exterior;

f) elaborar informações e realizar vistorias relativas ao alfandegamento de recintos;

g) participar de procedimento de auditoria da rede arrecadadora de receitas federais;

III - em relação ao disposto no inciso IV do artigo anterior, elaborar estudos técnicos e tributários;

IV - em relação ao disposto no inciso V do artigo anterior, proceder à orientação do sujeito passivo por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal.

Nos arts. 3º e 4º, foram arroladas competências concorrentes a serem desempenhadas pelos ocupantes de ambos os cargos:

Art. 3º São atribuições dos ocupantes dos cargos efetivos de Auditor-Fiscal da Receita Federal e de Técnico da Receita Federal, em caráter geral e concorrente:

I - lavrar termo de revelia e de preempção;

II - analisar o desempenho e efetuar a previsão da arrecadação;

III - analisar pedido de retificação de documento de arrecadação;

IV - executar atividade de atendimento ao contribuinte.

Art. 4º Os ocupantes dos cargos efetivos de Auditor-Fiscal da Receita Federal e de Técnico da Receita Federal, em caráter geral e concorrente, poderão ainda exercer atribuições inespecíficas da Carreira Auditoria da Receita Federal, desde que inerentes às competências da Secretaria da Receita Federal, em especial:

I - executar atividades pertinentes às áreas de programação e de execução orçamentária e financeira, contabilidade, licitação e contratos, material, patrimônio, recursos humanos e serviços gerais;

II - executar atividades na área de informática, inclusive as relativas à prospecção, avaliação, internalização e disseminação de novas tecnologias e metodologias;

III - executar procedimentos que garantam a integridade, a segurança e o acesso aos dados e às informações da Secretaria da Receita Federal;

IV - atuar nas auditorias internas das atividades dos sistemas operacionais da Secretaria da Receita Federal;

V - integrar comissão de processo administrativo disciplinar.

Na seqüência foi editada a MP nº 2175-29, de 24.08.2001 e finalmente pela MP nº 46, de 25.06.2002, convertida na Lei nº 10.593, de 06.12.2003. Esta Lei manteve os termos da regulamentação operada pela MP nº 1915/1999.

Já a Lei nº 10910, de 15.07.2004, reestruturando a remuneração dos cargos das carreiras de Auditoria da Receita Federal, Auditoria-Fiscal da Previdência Social e Auditoria-Fiscal do Trabalho.

Tal Lei, em seu art. 3º, transforma a GDAT – Gratificação de Desempenho de Atividade Tributária em Gratificação de Atividade Tributária – GAT, devida indistintamente aos Auditores e Técnicos da Receita Federal, e insititui, em seu art. 4º, a GIFA – Gratificação de Incremento de Fiscalização e da Arrecadação, a ser paga aos Auditores e Técnicos.

Os Estados e Municípios de maneira geral também demandam uma estrutura organizacional específica para o desempenho dos misteres

atinentes à Administração Tributária, com Carreiras Específicas compostas de cargos públicos a serem preenchidos por servidores qualificados.

No Paraná a carreira dos Auditores Fiscais da Coordenação da Receita do Estado da Secretaria do Estado da Fazenda do Paraná é regulada, atualmente, pela Lei Complementar nº 92, de 05.07.2002.

Já em Santa Catarina e no Rio Grande do Sul não há Estatuto próprio estabelecendo a organização das carreiras que desempenham as atividades do fisco estadual, o que, frise-se desde logo, está em dissonância aos intentos da Emenda Constitucional nº 42.

Isto porque, como se observa da redação de tal normativa, impõe-se a criação de carreiras específicas ligadas à Administração Tributária, como será pontuado a seguir.

Deste modo, questão que desponta é o tratamento que vem recebendo a Administração Tributária, com a reformulação das funções do Estado, temática que vem sendo extensamente debatida no cenário nacional, principalmente na última década.

II – A Administração Tributária e a Reforma do Estado

A discussão sobre o novo papel a ser protagonizado pelo Estado, em cotejo com a busca por uma mudança nos contornos do aparelho estatal, faz exsurgir a necessária conclamação, no Brasil, pelo estabelecimento de novos padrões de Administração Pública. O escopo é oferecer melhores respostas às demandas sociais, principalmente no que atine à eficiência no gerenciamento da coisa pública e na prestação dos serviços públicos.

Neste sentido, o desenho que se pretende para o Estado brasileiro volta-se a uma Administração Pública estruturada e apta a assumir, ainda que, excepcionalmente, alguns elementos do modelo de gestão gerencial. Objetiva-se, nesta medida, orientar a atuação do Estado para o cidadão-usuário, através de diversas políticas, dentre as quais destacam-se aquelas voltadas a assegurar um equilíbrio das contas públicas.

Parte-se da necessidade de capacitar o Estado para melhorar o bem estar dos cidadãos, sendo que “o desafio de modernizar a gestão pública é transformar e consolidar, na democracia, uma burocracia que, no conteúdo, ainda apresenta traços patrimonialistas e, na forma, linhas ortodoxas. E fazê-lo incorporando tecnologias emergentes de forma devida e

na direção de se fortalecer as instituições estatais para que possam consolidar um estado democrático capaz de gerar desenvolvimento.”¹⁴

Como traços centrais do novo modelo é possível pontuar: (a) orientação da ação do Estado para o cidadão-usuário ou cidadão-cliente; (b) controle de resultados, simplificando-se o meio de execução das atividades; (c) fortalecimento da autonomia do administrador na gestão dos recursos; (d) separação entre as secretarias formuladoras de políticas públicas, de caráter centralizado, e as unidades descentralizadas, executoras dessas mesmas políticas; (e) distinção de dois tipos de unidades descentralizadas: as agências executivas, que realizam atividades exclusivas de Estado, por definição monopolistas, e os serviços sociais e científicos de caráter competitivo, em que o poder de Estado não está envolvido; (f) transferência para o setor público não-estatal dos serviços sociais e científicos competitivos; (g) adoção cumulativa, para controlar as unidades descentralizadas, dos mecanismos de controle social direto, do contrato de gestão e da formação de quase-mercados em que ocorre a competição administrada; (h) terceirização das atividades de apoio¹⁵.

¹⁴ MARTINS, Humberto Falcão. A construção do estado moderno e da burocracia profissional no Brasil: questões centrais, dilemas, impasses e desafios. Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado – RERE, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 1, março/abril/maio, 2005. Disponível na Internet: <<http://www.direitodoestado.com.br>> Acesso em 20.05.2006.

¹⁵ PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Da administração pública burocrática à gerencial. In: Revista do Serviço Público, nº 1, v. 120, 1996, p. 7-^o 1, v. 120, 1996, p. 7-40.

Deste modo, um dos vetores da Reforma Administrativa implementada, no Brasil, desde o primeiro Governo Cardoso, encontra-se na chamada “saúde financeira e fiscal” do Estado. Vários são os indicativos que demonstram que o poder público deverá orientar-se buscando a devida utilização dos recursos disponíveis.

A Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101/2000 -, por exemplo, é um marco da Reforma, justamente porque disciplina o manejo das contas públicas, visando objetivos macroeconômicos¹⁶.

Buscando garantir o equilíbrio financeiro do estado, tal normativa insere-se no Programa de Estabilidade Fiscal, lançado em 1998, e estrutura-se em quatro eixos principais: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização¹⁷.

Dissertando sobre tais fundamentos, Sérgio Ciquera ROSSI e Flávio C. de TOLEDO afirmam que a referida Lei estabelece a necessária prevenção de *deficits* imoderados, a diminuição do estoque da dívida em nível equivalente à capacidade arrecadatória do ente federado, a valorização do

¹⁶ ROSSI, Sérgio Ciquera & TOLEDO, Flávio C.. O fundamento jurídico-econômico da lei de responsabilidade fiscal. In: Responsabilidade fiscal: estudos e orientações. Org. Cerdônio Quadros. São Paulo: NDJ, 2001, pp. 37-96, p. 38.

¹⁷ CASTRO, José Nilo de. Responsabilidade fiscal nos municípios. Belo Horizonte: Del Rey, 2001, p. 33.

processo de planejamento orçamentário, da transparência na aplicação do dinheiro público e na preservação do patrimônio público¹⁸.

Ressalta-se, ainda, na LRF, a preocupação com o equilíbrio fiscal, que impõe ao Poder Público o dever de pautar sua gestão pelo equilíbrio entre receitas e despesas¹⁹.

O objetivo, então, “é reconstruir a capacidade do Estado, tornando-o mais forte em termos fiscais e em termos de legitimidade democrática.”²⁰ Pretende-se a construção de um estado sadio no aspecto fiscal, ou seja, uma instância politicamente organizada “que não esteja excessivamente endividada, nem esteja aumentando sem controle seu endividamento”²¹ e, ao mesmo tempo, que seja eficiente na seara administrativa.

Busca-se, com isso, concretizar a perspectiva de que “o Estado utilize com mais eficiência os recursos tributários de que dispõe, além de,

¹⁸ ROSSI, Sérgio Ciquera & TOLEDO, Flávio C.. Op. cit., p. 43.

¹⁹ NÓBREGA, Marcos. Lei de responsabilidade fiscal e leis orçamentárias. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002, p. 32.

²⁰ BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Instituições, bom estado e reforma da gestão pública. In: Economia do setor público no Brasil. São Paulo: Campus Elsevier, 2004, pp. 3-15, p. 13.

²¹ Idem, p. 12.

reconstruído no plano fiscal e institucional, disponha de maior capacidade de garantir a segurança e de promover o desenvolvimento e a justiça social.”²²

Para assegurar o almejado balanço fiscal, ao lado do arcabouço legal criado no bojo da Lei de Responsabilidade Fiscal, desponta, ademais, a imposição de uma nova Administração Tributária, composta por órgãos capazes de assegurar a devida arrecadação de receitas públicas.

Espera-se, com isso, que as suas atividades façam com que “os contribuintes paguem seus impostos e que o Estado seja provido de recursos para o desempenho das funções públicas que lhe competem.”²³

É através da atuação dos órgãos da Administração Tributária que se garante ao Estado a arrecadação de receitas que vão permitir a realização das atividades que lhe são atribuídas.

Pretende-se, portanto, manejando uma necessária reengenharia, aumentar a eficiência e a qualidade dos serviços, atendendo melhor o cidadão, de forma mais célere e a um custo menor.

²² BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. A reforma gerencial do estado de 1995. In: Revista de Administração Pública 34 (4), julho, 2000, pp. 55-72, p. 9.

²³ A capacitação tributária e o Desenvolvimento da consciência do papel do servidor público na sociedade. In: www.receita.fazenda.gov.br.

Emerson GABARDO²⁴, nesta direção, ressalta que o princípio da eficiência faz impender ao administrador uma atuação que tenha como parâmetro o ótimo, afirmando, assim, que:

Obviamente este ótimo deve ser entendido no sentido mais abrangente possível, de forma a representar um ideal de qualificação estrutural e funcional. Mas, para não se alongar muito na questão terminológica, cumpre salientar que englobam a eficiência vários outros conceitos afins, tais como a eficácia, a efetividade, a racionalização, a produtividade, a economicidade e a celeridade.

Neste sentido, observa-se a preocupação do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, documento que, editado em 1995, pela Presidência da República, presidiu as modificações operadas na estrutura administrativa brasileira:

A Administração pública gerencial vê o cidadão como contribuinte de impostos e como cliente de seus serviços. Os resultados da ação do Estado são considerados bons não porque os processos administrativos estão sob controle e são

²⁴ GABARDO, Emerson. Princípio constitucional da eficiência administrativa. São Paulo: Dialética, 2002.

seguros, como quer a administração pública burocrática, mas porque as necessidades do cidadão-cliente estão sendo atendidas.²⁵

Note-se, ainda, que esses são os cânones que têm norteado as administrações tributárias de diversos países. Em 1996, a Assembléia Geral de CIAT, celebrada em São Domingo, na República Dominicana, editou uma Carta Documento fixando os atributos mínimos necessários para uma administração eficiente, afirmando-se, em tal oportunidade, que:

Garantizar la confianza de los contribuyentes requiere:

1. Una Administración que garantice la aplicación justa, confiable y transparente de las políticas y leyes fiscales, el acceso, el servicio confiable y la consulta con los contribuyentes.
2. Que la Administración garantice el rápido procesamiento de las solicitudes de los contribuyentes (reintegros, prórrogas, etc.) resolución de apelaciones y respuesta oportuna y precisas a sus consultas.

(...)

²⁵ Plano Diretor da Reforma do Estado, p. 23.

4. Que la Administración garantice los derechos de los contribuyentes, difundíéndose entre éstos y entre sus funcionarios y haciéndolos respetar.

Tais postulados encerram, então, os fundamentos da Nova Administração Tributária, preconizada pela redação do precitado inc. XXII, do art. 37, dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003. Buscou-se, com isso, a racionalização de suas estruturas de forma a assegurar uma maior eficiência na apuração e realização dos créditos públicos – o que é condição fundamental para a concretização do novo modelo que se pretende para o Estado Brasileiro.

Não por outro motivo, a aludida Emenda Constitucional, ao tempo em que implica na consolidação de uma nova concepção ligada à Administração Tributária, partidária da nova dimensão atribuída ao Estado Contemporâneo, também assegura um status diferenciado para as carreiras de servidores que compõem os órgãos ligados ao Fisco, nas três esferas da federação.

Partindo de uma análise mais ampla é possível identificar como um dos pontos nevrálgicos da Reforma Administrativa o novo tratamento conferido ao servidor público, de uma forma geral.

Levando-se em conta o pressuposto de que, o servidor público, quando atua, “é a própria pessoa estatal falando. (...) é um componente da própria pessoa jurídica pública, pelo que a sua ação (daí, agente) é do próprio Estado”, ou seja, “é um seu componente constitutivo essencial”²⁶, como ressalta, com propriedade, Carmen Lúcia ANTUNES ROCHA.

Assim, é devido um tratamento específico aos agentes públicos, o que desemboca na configuração de um regime jurídico próprio, delineado por Max WEBER como uma das características da burocracia. Segundo ele, aqueles que ocupam um cargo público devem ter assegurado um rol de garantias que permitam o exercício de suas funções de forma livre e independente de pressões do governo ou de grupos da sociedade civil. Assim, “O funcionário público – pelo menos no Estado moderno bem desenvolvido – não é considerado um servo pessoal do governante.”²⁷

Deste modo, desde a adoção de tal modelo de gestão, em meados do século XIX, os servidores devem ser pessoalmente livres,

²⁶ ROCHA, Carmen Lucia Antunes. Princípios constitucionais dos servidores públicos. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 59-60.

²⁷ WEBER, Max. Op. cit., p. 232.

nomeados, após aprovação em concurso, para ocupar um dos cargos da hierarquia. Para tanto, são remunerados com salários fixos em dinheiro, cuja quantia é definida segundo a posição na hierarquia e a responsabilidade do cargo. Além disso, têm a perspectiva de uma carreira e estão submetidos a um sistema rigoroso e homogêneo de disciplina e controle do serviço. Traço essencial, ainda, é a estabilidade que detêm, sendo nítido que somente perderão o vínculo com a Administração Pública em face do cometimento de ilícitos administrativos²⁸, e, ainda assim, sendo-lhes assegurado o devido processo legal²⁹.

Constata-se, então, a existência de um plexo de direitos atribuídos aos servidores que se consolidam como conquistas democráticas que asseguram uma Administração Pública vinculada à concretização do interesse público, voltado à efetivação dos direitos fundamentais.

Note-se, porém, como antes mencionado, que esse regime jurídico atribuído ao servidor público, na conjuntura da Reforma Administrativa brasileira foi flexibilizado.

Com efeito, considerando-se que a redução das despesas públicas se constituía como um objetivo central do governo, fatalmente foram

²⁸ Idem, p. 234-5.

²⁹ BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. Processo administrativo disciplinar. 2. ed., São Paulo: Malheiros, 2003, p. 223 e ss.

implementadas modificações concernentes aos agentes públicos, buscando-se, basicamente, (i) diminuir os gastos com a folha de pagamento dos entes públicos e (ii) aumentar a eficiência dos servidores.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado ressalta que a “legislação brasileira reflete a ausência de uma política de recursos humanos coerente com as necessidades do aparelho do Estado.”³⁰ Não por outro motivo, seria este, em princípio, “o aspecto da Administração Pública mais vulnerável aos efeitos da crise fiscal e da política de ajuste”.³¹

Assim, desde a edição das Emendas Constitucionais nº 19 e 20, é possível identificar uma profunda alteração no tratamento constitucional dispensado aos servidores públicos, direcionada à racionalização de custos e serviços estatais.

Porém, mesmo em face de sensíveis alterações, é forçoso admitir que o núcleo principiológico que define o regime jurídico administrativo também tem incidência sobre o tratamento dispensado aos agentes públicos, impondo-se, deste modo, a busca pelo melhor atendimento do interesse público, concretamente situado e definido pela dignidade da pessoa humana.

³⁰ WEBER, Max. Op. cit., p. 17.

³¹ Idem.

Partindo-se de tais premissas, é possível identificar algumas diretrizes básicas que nortearam as modificações inseridas nas normas constitucionais pelas precitadas Emendas nº 19 e 20, dentre elas:

- a flexibilização do regime jurídico único aplicável aos servidores públicos;
- a criação de procedimentos voltados a reduzir o número de servidores, tal como a previsão da possibilidade de declaração de extinção ou desnecessidade de cargos públicos – art. 41, § 3º, CF;
- o estabelecimento de medidas ligadas à redução de despesas quando o ente federativo ultrapassar o limite de gastos com folha de pagamento, conforme previsto na Constituição Federal, em seu art. 169, § 3º, I (redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança), II (exoneração dos servidores não estáveis) e III (determinação da perda do cargo do servidor estável);
- a fixação de um novo sistema remuneratório;
- a previsão de mecanismos voltados à profissionalização do servidor, tais como: (i) concurso público – art. 37, I; (ii) a preferência de servidores de carreira para ocuparem cargos em comissão e funções de confiança – art. 37, V; (iii) escolas de governo – art. 39, § 2º; (iv) destinação de recursos para programas de qualificação dos servidores – art. 39, § 7º; (v) o aumento do prazo de duração do estágio probatório – art. 41 e (vi)

a possibilidade de perda do cargo em face da avaliação de desempenho – art. 41, III).

Além disso, a estratégia adotada pelos mentores da Reforma Administrativa de modo a permitir a redução do número de servidores públicos foi a utilização do instituto da terceirização para as atividades auxiliares de apoio, que passam a ser licitadas competitivamente no mercado.

De acordo com Carmen Lúcia ANTUNES ROCHA,

A terceirização como forma de contratação de serviços que não constituem atividades-fim da Administração Pública, mediante ajuste que não seja posto como forma de vinculação da entidade aos que se empregam na entidade contratada para desempenho específico e mediante subordinação a ela e ainda desde que tenha embasamento jurídico ... parece não agredir os princípios e regras constitucionais, até mesmo porque ... não há servidores para determinadas tarefas que exijam especialização e temporariedade na prestação.³²

³² ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. Op. cit., p. 521.

Pretende-se, portanto, estabelecer uma nova configuração para o Estado Brasileiro, com um menor número de servidores públicos, mas munidos de maior eficiência e autonomia de gestão, ou seja, “a preparação da nova administração pública que surgirá das reformas em curso passa necessária e essencialmente pela profissionalização e valorização do servidor público”³³. Justamente por isso, “uma nova política de recursos humanos deverá ser formulada para atender aos papéis adicionais do Estado”³⁴.

Nesta linha, devem ser adotadas políticas que orientem “desde a captação de novos servidores, o desenvolvimento de pessoal, um sistema remuneratório adequado que estimule o desempenho através de incentivos, e a instituição de carreiras compatíveis com as necessidades do aparelho do Estado modernizado.”³⁵

Em decorrência, a definição das carreiras que irão compor a Administração Pública será determinada a partir da sistemática adotada na esfera de organização estatal. Nesse sentido, o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado indica a existência de três setores:

- (i) PRIMEIRO SETOR – chamado de núcleo estratégico, deverá ser formado pela cúpula dos três poderes e pelo Ministério Público, o qual

³³ Idem, p. 37.

³⁴ Idem, ibidem.

³⁵ Idem, ibidem.

será organizado através das estruturas burocráticas. Conforme consta no Plano Diretor: “corresponde ao Governo, em sentido lato. É o setor que define as leis e as políticas públicas, e cobra o seu cumprimento. É portanto o setor onde as decisões estratégicas são tomadas. Corresponde aos Poderes Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público e, no Poder Executivo, ao Presidente da República, aos ministros e seus auxiliares e assessores diretos, responsáveis pelo planejamento e formulação de políticas públicas.”³⁶

- (ii) SEGUNDO SETOR, composto por órgãos e entidades responsáveis pela prestação das atividades exclusivas do Estado, organizadas pelos moldes gerenciais em conjunto com alguns postulados burocráticos: “é o setor em que são prestados serviços que só o Estado pode realizar. São serviços ou agências em que se exerce o poder extroverso do Estado – o poder de regulamentar, fiscalizar, fomentar. Como exemplos temos: a cobrança e fiscalização dos impostos, a polícia, a previdência social básica, o serviço de desemprego, a fiscalização do cumprimento de normas sanitárias, o serviço de trânsito, a compra de serviços de saúde pelo Estado, o controle do meio ambiente, o subsídio à educação básica, o serviço de emissão de passaportes, etc.”³⁷
- (iii) TERCEIRO SETOR, formado por organizações sociais e organizações da sociedade civil de interesse público, entidades de apoio e serviços

³⁶ Idem, p. 52.

³⁷ Idem, ibidem.

sociais autônomos, organizados através de mecanismos da administração gerencial, exclusivamente.

Interessa, para o presente estudo, observar que, no desenho do aparelho do Estado proposto pela Reforma, as atividades desempenhadas pelos servidores públicos integrantes do fisco, em todos os níveis da federação, integram o rol das chamadas **atividades exclusivas de Estado**.

Veja-se que desde a edição da Lei Federal nº 6.185/74 já era possível identificar, no Brasil, um elenco de carreiras típicas na composição da Administração Pública. Tais carreiras, segundo o art. 2º, de tal diploma legal, abrangeria as funções inerentes ao Estado como Poder Público, indicando as atividades nas quais é exercido o *jus imperi* e aquelas sem correspondência no setor privado:

Art. 2º. Para as atividades inerentes ao Estado como Poder Público sem correspondência no setor privado, compreendidas nas áreas de Segurança Pública, Diplomacia, Tributação, Arrecadação e Fiscalização de Tributos Federais e Contribuições Previdenciárias e no Ministério Público, só se nomearão servidores cujos deveres, direitos e obrigações

sejam os definidos em Estatuto próprio, na forma do art. 109, da Constituição Federal.

A Lei nº 6.335, de 31.05.1976 implicou nova redação ao referido dispositivo, abrangendo nele a categoria funcional de Procurador da Fazenda Nacional.

Finalmente, a Lei nº 6.856, de 18.11.1980, assim tratou a matéria:

Art. 2º. Para as atividades inerentes ao Estado como Poder Público sem correspondência no setor privado, compreendidas nas áreas de Segurança Pública, Diplomacia, Tributação, Arrecadação e Fiscalização de Tributos Federais e Contribuições Previdenciárias, **Procurador da Fazenda Nacional, Controle Interno**, e no Ministério Público, só se nomearão servidores cujos deveres, direitos e obrigações sejam os definidos em Estatuto próprio, na forma do art. 109, da Constituição Federal.

Adotando a mesma concepção já vigente, a Reforma Administrativa dos anos 90 admitiu a delimitação de que são carreiras de

Estado aquelas “relacionadas com a formulação, controle e avaliação das políticas públicas e com a realização de atividades que pressupõe o poder de Estado.”³⁸ De tais carreiras, então, decorrem “os objetivos fundamentais e as opções sociais formuladas por este Estado, as quais acabam por se inserir na sua estrutura administrativa”³⁹.

Nesta esteira, os servidores públicos que desempenham as atividades exclusivas de estado são os que “organizam e dirigem toda a organização estatal, além de formular políticas ou governar.”⁴⁰ Sujeitos que detêm, portanto, em alguma medida, o poder do Estado, atuando como “administradores profissionais ainda mais competentes e mais prestigiados, porque auxiliam os políticos a desenhar instituições e políticas públicas, se encarregam de sua implementação, controlam os recursos públicos...”⁴¹

A Constituição Federal de 1988, mesmo com as Emendas, não se preocupou em elencar as carreiras exclusivas de Estado, remetendo tal matéria à regulamentação infraconstitucional.

³⁸ BRASIL. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. A Nova Política de Recursos Humanos, Cadernos do Maré nº 11, p. 12.

³⁹ FERREIRA, Marcelo Dias. Carreiras típicas de Estado: profissionalização do servidor e núcleo estratégico. Jus Navigandi, Teresina, ano 3, n. 34, ago. 1999. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=397>>. Acesso em: 20 mai. 2006.

⁴⁰ BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Instituições..., op. cit., p. 15.

⁴¹ BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Instituições..., op. cit., p. 15.

Assim, o Projeto de Lei nº 4.811/98, de iniciativa do Poder Executivo Federal, pretendeu definir o rol das denominadas carreiras exclusivas, incluindo dentre elas: a dos advogados e assistentes jurídicos da União (AGU), a dos defensores públicos, policiais federais, policiais rodoviários e ferroviários federais e os integrantes das carreiras privativas de brasileiro nato.

Tal Projeto, contudo, teve sua tramitação suspensa em janeiro de 1999, por apresentar graves deficiências técnicas e também em razão da pressão política de integrantes de carreiras que seriam prejudicadas com a sua aprovação.

Marcelo Dias FERREIRA, comentando a situação referiu que “a pressão - legítima - de inúmeras carreiras prejudicadas pelo projeto governista levaram a Comissão do Trabalho, de Administração e Serviço Público e os relatores do projeto a, num gesto inédito, encaminhar ao Poder Executivo, sob a forma de *indicação*, propostas de redação destinadas a dar melhor tratamento do assunto”⁴² e tudo visando assegurar melhor proteção “aos servidores de outras carreiras como a fiscalização tributária, previdenciária e do trabalho, de controle interno, gestão governamental, fiscalização agropecuária e fiscalização do sistema financeiro.”⁴³

⁴² FERREIRA, Marcelo Dias. Op. cit.

⁴³ Idem.

Corrigidas as impropriedades, o Projeto resultou na Lei nº 9.962, de 22.02.2000, que se limita a tratar do regime de emprego público do pessoal da Administração Federal direta, indireta, autárquica e fundacional, sem tratar das atividades típicas ou exclusivas do Estado.

Diante de tal conjuntura, pode-se admitir que cada ente federativo deverá determinar, simetricamente, por lei, quais serão as carreiras que, por suas peculiaridades, natureza, grau de responsabilidade e complexidade, situam-se entre as típicas de Estado⁴⁴, respeitadas as diretrizes gerais fixadas na Carta Magna.

Pode-se tecer a conclusão, então, que, seja sob a égide da legislação de 74, seja no atual tratamento legal, as carreiras integrantes da Administração Tributária integram o núcleo das carreiras exclusivas de Estado porque são atividades inerentes ao exercício do poder estatal e que, por assim dizer, tipificam o Estado desde a sua concepção, como antes assentado desde a análise da Teoria do Fisco.

Aliás, para não deixar dúvidas, o constituinte derivado, mesmo sem listar quais carreiras compõe o elenco das exclusivas, como referido,

⁴⁴ Idem.

preocupou-se em reconhecer tal status àquelas componentes da administração tributária, conforme prevê o art. 37, XXII, com a redação dada pela Emenda nº 42/2003, que estabelece: “as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado...”

Observe-se, ainda, que em face do reconhecimento do papel fundamental que as carreiras ligadas à Administração Tributária exercem, no Brasil, foi criada, em nível nacional, a Escola de Administração Fazendária – ESAF. Tal Escola é responsável, neste cenário, pela seleção, formação e capacitação do pessoal que compõe o sistema fazendário Federal. Seus objetivos concretizam-se no alcance da capacitação de tais servidores, com programas destinados a “despertar no cidadão uma consciência que possibilite exercer plenamente a cidadania e o controle social na área fiscal.” Segundo consta em informações oficiais no Site da Receita Federal, a proposta a ser levada a diante pela ESAF é desenvolver um “cidadão consciente e capacitado a entender o Estado e seu funcionamento e a atuação de todos os componentes de sua estrutura”⁴⁵

⁴⁵ In: www.receita.fazenda.gov.br

Assentado que se está tratando, no caso em tela, de carreiras exclusivas – essenciais – de Estado, cabe verificar quais são as peculiaridades destas carreiras em relação às demais.

Sobre o tema, Juarez FREITAS pondera que “o servidor público, designadamente ao exercer funções típicas e finalisticamente de Estado (funções-fim), carece de interpretações conducentes a enérgicos anteparos formais e substanciais contra perversidades de qualquer espécie.”⁴⁶

Percebe-se, pois, que os servidores que integram tais carreiras gozam de maior proteção, tudo para que desempenhem de forma isenta e imparcial, seus misteres. Assim, aquelas garantias que o modelo de gestão burocrático, desde que formulado por Max WEBER, assegura aos agentes públicos, são ampliadas em relação aos que exercem as funções essenciais do Estado.

É o que se depreende do art. 247, da Carta Magna, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 19/98:

⁴⁶ FREITAS, Juarez. O Princípio da Estabilidade do Servidor Público: exegese sistemática dos arts. 41 e 169 da Constituição Federal. In: Revista da Procuradoria-Geral do Município de Porto Alegre, v. 11, nº 12 - setembro de 1998, p. 35-6.

Art. 247. As leis previstas no inciso III do § 1º do art. 41 e no § 7º do art. 169 estabelecerão critérios e garantias especiais para a perda do cargo pelo servidor público estável que, em decorrência das atribuições de seu cargo efetivo, desenvolva atividades exclusivas de Estado.

Os dispositivos citados no art. 247 tratam de hipóteses de perda do cargo criadas pela Reforma, no primeiro caso, em face de procedimento de avaliação periódica de desempenho e, no segundo, em razão do excesso de despesas.

O que se tem, então, é que na conjuntura da Reforma Administrativa, foram criadas mais algumas hipóteses em que é possível que o servidor estável perca o seu cargo público, alterando o tratamento da estabilidade no setor público.

Tais alterações foram determinadas de acordo com os vetores que inspiraram o constituinte reformador, no sentido de buscar eficiência e reduzir folha de pagamento.

No primeiro caso, a possibilidade de desligamento de servidores por insuficiência de desempenho é uma incidência direta do princípio da eficiência.

De acordo com Diogo de Figueiredo MOREIRA NETO⁴⁷, tem-se, nesses casos, uma hipótese de exoneração, porque, em tese, o servidor não teria cometido nenhum ilícito administrativo.

De qualquer modo, ainda que se filie a tal corrente doutrinária, é indiscutível a necessidade de instauração do devido processo legal, assegurados o contraditório e a ampla defesa ao servidor. Assim, o que se tem, diante dessa nova tratativa, é que “o servidor ineficiente, após o devido processo legal, estável ou não, deixará de pertencer aos quadros da Administração Pública.”⁴⁸

Já o § 7º, do art. 169, traz medida muito festejada pelos administradores, pois admite o desligamento de servidor estável, sem o cometimento de nenhuma falta funcional, com o fim de diminuir os gastos públicos. Chamada de exoneração por excesso de quadros, “permitirá a

⁴⁷ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Op. cit.

⁴⁸ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. Lei nº 8.112/90 interpretada e comentada. 2. ed., Rio de Janeiro: América Jurídica, 2006, p. 130.

redução do déficit público, pela adequação do número de funcionários às reais necessidades da administração”, de acordo BRESSER PEREIRA⁴⁹.

Regulamentando tal dispositivo foi editada a Lei nº 9.801/99. Tal normativa estabelece os requisitos que devem ser observados para que a Administração Pública possa tomar as medidas de exoneração.

Assim, deverá ser procedida mediante **ato normativo** do chefe dos poderes, geral e impessoal (art. 1º, da Lei nº 9.801/99). Ademais, o cargo será considerado extinto, sendo vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de 04 anos (art. 4º, da Lei nº 9.801/99).

Além disso, o art. 169, § 5º, da CF/88 prevê que será devida uma indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço aos servidores desligados nessa hipótese.

De qualquer modo, a aplicação dessas medidas que implicarão no desligamento do servidor estável devem ser tomadas como recursos extremos e não utilizados de forma indiscriminada, como lembra Juarez

⁴⁹ Idem, p. 18.

FREITAS⁵⁰. Afinal, tem-se, aqui, hipóteses em que se flexibiliza o instituto da estabilidade, o que deve ser feito de forma cautelosa porque, como já antes assentado, representa antes uma garantia para o cidadão pois permite a atuação do servidor de forma isenta e imparcial.

De qualquer maneira, importa no caso em estudo observar que os servidores que desempenham atividades exclusivas de Estado tiveram sua estabilidade menos afetada, no contexto da Reforma, que os demais servidores pois gozam de garantias especiais, como prevê o art. 3º, da precitada Lei 9.801/99:

Art. 3º. A exoneração do servidor estável que desenvolva atividade exclusiva de Estado, assim definida em lei, observará as seguintes condições:

I – somente será admitida quando a exoneração de servidores dos demais cargos dos órgãos do órgão ou da unidade administrativa objeto da redução de pessoal tenha alcançado, pelo menos, trinta por cento do total desses cargos;

II – cada ato reduzirá no máximo trinta por cento o número de servidores que desenvolvam atividades exclusivas de Estado.

⁵⁰ FREITAS, Juarez. A reforma constitucional e o princípio da estabilidade do servidor público. In: doutrina, pareceres e atualidades. P. 435.

Observe-se, ademais, que tal dispositivo remete à lei a definição das carreiras cujos servidores irão desempenhar atividades típicas de Estado.

Contudo, considerando que não houve a edição de Lei tratando do tema após a Reforma de 98, devem ser consideradas como exclusivas, para o fim da aplicação do dispositivo legal em comento, aquelas carreiras referidas na já citada Lei nº 6.856/80 e aquelas que o próprio poder constituinte assim considerou, dentre elas, as que integram a Administração Tributária, na dicção do art. 37, XXII, da CF/88.

Tem-se, então, que o ordenamento reconheceu aos servidores integrantes das carreiras exclusivas um *status* diferenciado que se justifica em face da essencialidade das funções por eles exercidas, tudo para garantir a máxima efetividade aos princípios constitucionais que norteiam sua atuação. Como diria Juarez FREITAS, “a garantia patrocinada pelo princípio da estabilidade deve ser concebida, a despeito da reiteração de críticas acerbas, como uma proteção oferecida aos consumidores ou destinatários dos serviços públicos”⁵¹

Do exposto, pode-se concluir que a Administração Pública, aparelhamento criado pelo Estado para consecução de seus objetivos tem por

⁵¹ Idem, ibidem.

escopo um único e inexorável objetivo: o alcance do bem comum, que se traduz na aspiração de trazer felicidade para o povo destinatário de suas atitudes, como ressaltado por ARISTÓTELES, em sua célebre obra *A Política*: “o governo perfeito que buscamos é precisamente, aquele que garanta ao campo social o maior grau de felicidade”

. Esta perspectiva passa inexoravelmente pela construção de uma Administração Tributária eficiente e atuante, eis que, desde os primórdios, atribui-se ao fisco o encargo de prover as necessidades do Estado, alicerçado em imprescindível fonte de custeio. Impende-se assegurar aos servidores encarregados dessa missão, a dignidade compatível ao exercício de suas atividades, sendo inegável que a valorização profissional e a retribuição condizente, são elementos inafastáveis para a consumação desse ideal.

AS RESPOSTAS AOS QUESTIONAMENTOS

Diante de todo o exposto, passamos a responder, de forma direta e objetiva, as questões intentadas pelos Consulentes, as quais, de certa

forma, já foram respondidas através da análise dos posicionamentos doutrinários trazidos à colação.

1. Qual o grau de importância adquirida pela Administração Tributária, no âmbito da organização do Estado, com a inclusão dos dispositivos constitucionais inc. XXII do art. 37, inc. XV do art. 52 e inc. IV do art.167?

Conforme restou assentado, o tratamento atual conferido à Administração Tributária é compatível com o novo modelo que se pretende implantar no Estado Brasileiro, focado na eficiência dos serviços públicos e no equilíbrio econômico-financeiro.

Destarte, a Administração Tributária adquire importância singular, enquanto instância que assegura a devida arrecadação de receitas públicas necessárias ao bom desempenho das atividades estatais, cujas atividades irão permitir a correta apuração e realização dos créditos públicos.

2. Pode-se depreender do inc. XXII do art. 37, a imposição da existência de um órgão específico e exclusivo para o exercício das atividades da Administração Tributária?

De acordo com o que se sustentou no presente trabalho, a organização tributária brasileira obedece o regime de repartição de competências assegurado na Carta Magna, imposto pelo princípio federativo.

Deste modo, parece curial que cada ente federativo goze de instâncias próprias que sejam responsáveis pelo desempenho das atividades ligadas ao fisco.

De qualquer forma, não afronta a sistemática constitucional a criação de um órgão nacional, com o objetivo de padronizar a atividade da Administração Tributária de todas as esferas federativas.

Uma estruturação de tal ordem permitiria o melhor atendimento do cidadão, racionalizando-se as decisões administrativas e aprimorando as atividades desempenhadas pelo fisco federal, estadual e municipal, cumprindo-se com maior efetividade o princípio constitucional da eficiência.

3. Pode-se depreender do inc. XXII do art. 37 a imposição da existência de uma carreira específica e exclusiva para o exercício das atividades da Administração Tributária?

Neste quesito pode-se adotar o mesmo posicionamento sustentado na questão anterior.

Anote-se, de todo modo, a necessidade de criação de carreiras específicas para o exercício de tais funções, organizadas de acordo com suas particularidades, não sendo compatível com as exigências de uma Nova Administração Tributária, tal qual apregoado pela Emenda Constitucional em comento, o exercício das funções fiscais por servidores que não gozem de um rol de garantias especiais, próprio das carreiras típicas de Estado.

4. Pode-se depreender do comando parcial do inc. XXII do art. 37 que define que as *“atividades da [Administração Tributária são] essenciais ao funcionamento do Estado”* que as carreiras que as exercem são inequivocamente carreiras de estado ?

Tal questão foi amplamente enfrentada no corpo do presente estudo, restando assentado que o texto constitucional atribuiu às carreiras pertencentes à Administração Tributária a natureza de carreiras típicas de Estado, em face das atividades que lhes são pertinentes.

Aliás, houve a preocupação em demonstrar como as carreiras ora apreciadas tipificam o Estado desde o seu surgimento, enquanto esfera politicamente organizada.

5. Quando o comando parcial, inc. XXII do art. 37, rege que as atividades das Administrações Tributárias serão *“exercidas por servidores de carreiras específicas”*, isto significa que a Administração Tributária de uma esfera de Governo poderá ter mais de uma carreira específica ou que cada esfera terá a sua carreira específica e única da Administração Tributária?

De acordo com a melhor hermenêutica constitucional que deve nortear a compreensão da matéria em caso, tem-se que, conforme restou esclarecido na Resposta à Questão nº 3, cada ente federativo deverá contar com uma

organização tributária própria, com uma carreira específica e competente para o bom desempenho das funções pertinentes ao fisco.

6. Quando o comando parcial, inc. XXII do art. 37, refere que as Administrações Tributárias “terão recursos prioritários para a realização de suas atividades”, significa que as Administrações Tributárias das três esferas de Governo deverão necessariamente dispor de recursos específicos e exclusivos? Que tais recursos deveriam já estar destacados nas propostas orçamentárias a partir de 2005?

O texto constitucional, neste particular, não apresenta margem para questionamentos. Com efeito, o inc. XXII, do art. 37, da CF/88, com a nova redação dada pela EC nº 42/03, fixa regra impondo a existência de recursos prioritários para o devido custeio das atividades pertinentes à Administração Tributária.

Com isso, o constituinte derivado demonstrou a preocupação em assegurar a tal esfera da organização estatal um status diferenciado, que permite a garantia de suas atividades.

Tal compreensão se justifica, novamente, em se tomando em consideração o que restou exposto no transcorrer do presente estudo. Ou seja, se uma das preocupações centrais do modelo que se pretende para o Estado Brasileiro é a manutenção do equilíbrio financeiro das contas públicas, é evidente que os

órgãos da Administração Tributária, sendo os responsáveis pela arrecadação de receitas, devem gozar de recursos prioritários.

É mais uma forma de reconhecimento de que se trata, nesse caso, de atividade típica de Estado, que goza de precedência sobre os demais setores.

7. Quando o comando parcial, inc. XXII do art. 37, reza que as Administrações Tributárias “atuarão de forma integrada”, isto significa que as Administrações Tributárias das três esferas de Governo deverão estabelecer uma relação organizacional efetiva ou, quiçá, até mesmo hierárquica ?

Novamente se deve considerar, para a resposta de tal questão, as imposições do princípio federativo.

Por certo, com base nessa premissa, não há como pretender-se a existência de uma relação hierárquica entre os órgãos componentes da Administração Tributária dos Municípios, Estados e da União Federal.

Como restou demonstrado, a forma federativa de estado assegura completa autonomia aos entes que a compõem, o que rechaça a idéia de hierarquia entre os órgãos sob comento.

Lembre-se que hierarquia pressupõe a noção de dependência. Com efeito, trata-se de palavra que descende do vocábulo “hierkos”, que significa poder divino, indicativo de uma relação de subordinação dos mortais às divindades.

De qualquer maneira, como já antes referido, não há empecilhos no ordenamento jurídico que impeçam a criação de um órgão nacional, com o objetivo de integrar as Administrações Tributárias existentes no território nacional, racionalizando e padronizando as suas atividades.

8. Quais as vantagens ou desvantagens das Administrações Tributárias na relação com as demais atividades de estado que se depreende do inc. XV do art. 52, quando refere que compete ao Senado Federal avaliar periodicamente *”o desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios”* ?

Tem-se, no precitado dispositivo constitucional, uma das hipóteses de controle externo da atividade administrativa.

Como se sabe, o controle da Administração Pública surge como um dos mais caros valores políticos da Revolução Francesa, representando uma das principais características do Estado de Direito. Aliás, valor positivado no artigo 15, da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão: “A sociedade tem o direito de pedir conta, a todo agente público, quanto à sua administração”.

No que se refere à categoria do controle externo, que importa no caso em estudo, tem-se que se constitui em mecanismos mediante os quais a atuação administrativa é controlada por órgãos alheios à Administração, na clássica definição de Celso Antônio Bandeira de MELLO⁵².

⁵² MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso..., p. 162.

De acordo com a sistemática adotada pela Constituição Federal de 1988, insere-se aí o controle exercido pelo Poder Legislativo sobre os atos emanados do Poder Executivo, inserida, aí, a Administração Tributária.

Neste diapasão, é possível apontar como vantagens do referido comando normativo o fato de que, da avaliação periodicamente feita se possibilita a revisão do próprio sistema e das leis que o compõem, inclusive permitindo-se a propositura de medidas para o aperfeiçoamento da estrutura existente, melhora de seus quadros e qualificação de seus componentes.

Por outro lado, não se vislumbra nenhuma desvantagem, mormente no quadro de um Estado Democrático de Direito, tal como desenhado no Brasil, no qual se devem privilegiar os mecanismos de controle da máquina administrativa.

9. Quando o comando parcial, inc. IV do art. 167, excetua a vedação de vinculação de receitas *"para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos ... 37, XXII"*, e refere expressamente a determinação do art. 37, inc. XXII, isto significa uma imposição, reforçando a questão 5 acima, ou se constitui numa simples permissibilidade vinculação ao arbítrio do governante?

Por certo, trata-se, no referido dispositivo, de um juízo de prioridade na elaboração das políticas públicas, conforme já ressaltada na questão 5, acima respondida.

Porém, não nos parece possível sustentar um dever imposto ao Administrador, que lhe determine a vinculação de receitas.

O que o texto constitucional impõe, ressalte-se uma vez mais, é que as atividades da administração tributária tenham precedência de recursos, até como forma de viabilizar a atuação estatal, conforme sustentado alhures.

10. Dentro das alterações advindas com a EC nº 42/03, como fica a situação da carreira fiscal sob a ótica das “carreiras exclusivas de Estado”, tendo em vista o reconhecimento constitucional da administração tributária como atividade essencial ao funcionamento do Estado? Abordar o fato da Emenda Constitucional nº 19/98 ter mitigado o regime estatutário, dando-o apenas para as atividades exclusivas de Estado.

Tal questão foi tratada de forma extensa no corpo do Parecer, onde procurou-se tipificar as carreiras ligadas ao fisco como carreiras exclusivas de Estado e o regime a elas pertinente.

11. Abordar o conteúdo do disposto no art. 247 da Constituição Federal, único dispositivo que fala em carreiras exclusivas de Estado.

Da mesma forma que a questão anterior, no Parecer já foram apreciadas as conseqüências do art. 247, sobre os servidores integrantes das carreiras da Administração Tributária.

12. Verificar a validade da Lei 6185/74, que diz que as atividades inerentes ao Estado como Segurança Pública, Diplomacia, Tributação, Arrecadação e Fiscalização, Controle Interno, Ministério Público, devem ter um Estatuto próprio, ditando deveres, direitos e obrigações.

Questão que também foi abordada no presente Parecer, sustentou-se a necessidade de que os servidores componentes das carreiras ligadas à Administração Tributária gozem da organização de uma carreira própria, regulamentada por um Estatuto no qual devem ser estabelecidos os direitos e obrigações pertinentes à categoria. Tudo isso, como exigência do novo desenho que se pretende atribuir à chamada Nova Administração Tributária.

13. Confirmar que a Lei 9801/99 estabelece regras especiais para demissão por excesso de despesa para quem desenvolve atividades exclusivas de Estado, e no caso de demissão por avaliação de desempenho, não existem regras especiais.

Matéria que também restou abordada no Parecer foi a apreciação das consequências que advém da caracterização das carreiras da Administração Tributária como carreiras típicas de Estado, principalmente no que se refere à existência de garantias especiais de que gozam os servidores que integram tais carreiras, mormente no que se refere às questões pertinentes à Estabilidade.

14. Como fica a demissão por falta de recursos financeiros ou por avaliação de desempenho de servidores de carreiras exclusivas de Estado (no caso da carreira fiscal), se a Lei de Responsabilidade Fiscal obriga os entes federados a exercerem plenamente sua capacidade tributária? Como exercê-la plenamente com menos servidores?

A possibilidade do poder público desligar servidores por falta de recursos financeiros foi criada pela Emenda Constitucional no. 19/98, condizente com o vetor que orientou toda a Reforma Administrativa pela qual passou a Administração Pública Brasileira, desde a égide dos anos 90, como restou discutido no presente texto.

Assim, a questão colocada deve ser interpretada no sentido de que o permissivo constitucional para que o Estado diminua o número de servidores estáveis como forma de adequação dos gastos públicos deve ser relativizada no que se refere às atividades ligadas à Administração Tributária.

Deste modo, pode-se afirmar que o dispositivo na precitada Lei de Responsabilidade Fiscal dá o indicativo de que os servidores que desempenham as funções ligadas ao fisco deverão ser atingidos com uma decisão dessa ordem somente como medida extrema na contenção dos gastos públicos.

Com efeito, tal dispositivo, em cotejo com o previsto no art. 37, XXII, da CF/88, consagra a idéia de essencialidade das funções desempenhadas pela Administração Tributária.

Ainda assim, contudo, não há fundamento que possa sustentar que no caso das carreiras ora em comento não seria possível aplicar essa nova hipótese de desligamento do servidor estável.

Ora, está se tratando, aqui, de norma constitucional, a qual, por evidente, não poderá ser excepcionada pela legislação infraconstitucional.

Em todo caso, deve-se ter sempre presente, para a devida compreensão desta matéria, a já referida precedência assegurada aos integrantes das carreiras ligadas ao fisco.

15. De acordo com as regras existentes na Constituição Federal, é possível estabelecer-se um regime de previdência próprio para os servidores integrantes de carreiras exclusivas de Estado, em especial da carreira fiscal?

De acordo com o art. 40, § 20, da Constituição Federal de 1988, “fica vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos...”

Portanto, não há como ser criado um regime de previdência próprio para os integrantes das carreiras ligadas à Administração Tributária.

Romeu Felipe Bacellar Filho
Doutor em Direito do Estado
Professor da Faculdade de Direito da UFPr e da PUC/Pr

Não obstante a vedação imposta pelo referido preceito constitucional, note-se que é permitida a criação de regime de previdência complementar, (art. 40, § 14 e 15, da CF/88), instituído por lei de iniciativa do Poder Executivo.

Este é o parecer, s. m. j.

Curitiba, 25 de junho de 2006

Romeu Felipe Bacellar Filho
Professor de Direito Administrativo da UFPr e PUC/Pr