

PARECER com relação a EC 42/03 (Lei Orgânica do Fisco)

PARECER

Ementa: Emenda Constitucional 42/03, arts. 37, inciso XXII, e 167, inciso IV. Administração Tributária: atividade essencial ao funcionamento do Estado. Fiscal de Tributo: servidor público estatutário ocupante de cargo de provimento efetivo e integrante das chamadas Carreiras de Estado. Regime peculiar. Alcance dos Dispositivos, Garantias e Efeitos.

Relatório

Em dezembro do ano passado, o Congresso aprovou a Emenda Constitucional 42, cujo texto, tendo por foco prioritário os temas da Imposição Fiscal e da Administração Tributária, ora acrescentou, ora modificou diversos incisos, parágrafos, alíneas e artigos da Lei Maior. No âmbito das adições, a Emenda 42 fez incluir, no art. 37, o inciso XXII, onde deixou consignado que as Administrações Tributárias, em todas e em cada uma das instâncias federativas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), constituem “atividades essenciais ao funcionamento do Estado”, motivo por que deveriam ser “exercidas por servidores de carreiras específicas”, assegurando-lhes, em face de tais circunstâncias, “recursos prioritários para a realização de suas atividades”. Já na seara das alterações redacionais, a Emenda em tela modificou o inciso IV do art. 167, ampliando o espectro das exceções à conhecida regra geral proibitiva da vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, para nelas também prever a possibilidade de reserva de percentual do montante arrecadatório para o financiamento das atividades relacionadas com a “Administração Tributária” .

Para facilitar o trabalho de análise, eis, palavra por palavra, a atual dicção atribuída pela Emenda 42 aos mencionadas arts. 37, inciso XXII, e 167, inciso IV, da CF/88:

“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.

Art. 167. (...)

(...)

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 de tais relevantes inovações na redação da CF/88, a FEBRAFITE – Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais, a ANFIP – Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Previdência Social e a FENAFIM – Federação Nacional dos Auditores e Fiscais de Tributos Municipais, honram-me ao indagar sobre seguintes quesitos:

1. “Os dispositivos são auto-aplicáveis para todos os Entes Federados, independentemente da recepção dos mesmos nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas dos Municípios e Distrito Federal? É fundamental essa recepção?”
2. “Qual o efetivo alcance das Administrações Tributárias ao serem consideradas atividades essenciais ao funcionamento do Estado?”
3. “O que se entende por carreiras específicas que deverão exercer essas atividades?”
4. “Essas carreiras específicas terão garantida, desde já, a condição de carreiras exclusivas de Estado, objeto do PL 248/99 em trâmite no Congresso Nacional?”
5. “Administrações Tributárias exercidas por servidores de carreiras específicas engloba todos os cargos de chefia privativos das carreiras? Inclusive o cargo máximo, como por exemplo o de Secretário da Fazenda Estadual e Municipal e o de Secretário da Receita Federal e o correspondente na área previdenciária?”
6. “Em decorrência da previsão de carreiras específicas para exercício das Administrações Tributárias, é importante a edição de Lei Orgânica do Fisco Nacional (Lei Complementar)?
7. “A priorização de recursos financeiros para as Administrações Tributárias, assim como a possibilidade de vinculação de receitas tributárias, caracteriza uma autonomia financeira dessas Administrações, a exemplo do Ministério Público?”

Servidores Públicos Estatutários

Para compreender o real alcance do inciso XXII acrescentado ao art. 37 da CF/88, faz-se indispensável, como trabalho prévio, desvendar a exata natureza jurídica dos liames que se formam entre o Estado e o Servidor Público.

No passado, quando o constitucionalismo e o próprio Direito Administrativo ainda se achavam em fase inicial de desenvolvimento, muitos, na falta de conceitos mais apropriados, cederam à recorrente tentação de pedir auxílio às categorias do Direito Privado, optando pelas discutíveis virtudes do método extrapolativo, cuja lógica consiste em elucidar um ramo do Direito a partir do observado em outro mais antigo. É Paul Laband quem recorda que, nesse período embrionário, a literatura, sucumbindo ao comodismo das meras semelhanças, foi buscar nas figuras negociais do mandato (Harprech, Eybel, Troplong, Merlin e Laurent), da locação de serviços (Paul Kress, Wilhelm Neumann e D. Strube) - e até no contrato inominado (J. C. Leist e J. A. Feurbach)- a inspiração para discernir a essência da relação jurídica articulada entre o Poder Público e os

seus funcionários. Depois de rechaçar, uma a uma, todas as alternativas de cunho privatista - por definição, precárias -, Laband, procurando harmonizar a idéia de bilateralidade com os princípios do Direito Público, animou-se a propor que tudo não passava de um contrato de direito público *sui generis*. No seu entender, “a relação de serviço do Funcionário Público repousa sobre um contrato pelo qual, ..., o servidor se devota ao Estado, assume um particular dever de serviço e de fidelidade, engaja-se em um dever de obediência, e pelo qual o Estado, por sua vez, aceita tal promessa, assim como a singular relação de poder que lhe é oferecida, assegurando ao funcionário, em contrapartida, proteção e, também, sustento”.

Graças a esse pronunciamento, Laband acabou se tornando o precursor e um dos maiores expoentes da chamada teoria contratualista que, influenciada pela atmosfera liberal reinante na segunda metade do século do XIX, elegeu o princípio da autonomia da vontade como a sua principal pedra de alicerce. Ocorre que as notórias inconsistências da teoria bilateral muito cedo vieram à tona: como compatibilizar o largo espectro das intervenções unilaterais do Poder Público, inclusive no plano dos direitos e obrigações dos servidores, com a máxima sinalagmática da mútua pactuação dos vínculos? Ainda quando se cogitasse de um “contrato *sui generis*”, o certo é que, antes de se incorporar ao serviço público, o funcionário, nesse regime bilateral, teria a possibilidade de debater as condições do trabalho, as quais, uma vez acordadas, fariam lei entre os contraentes, não podendo ser modificadas pela vontade exclusiva do Estado. Ora, salta aos olhos que esse resultado nunca refletiu a concreta e efetiva realidade que, já então, governava as relações entre o Poder Público e seu corpo de funcionários.

O passo seguinte, nesse renhido debate, coube à criatividade de Otto Mayer. O eminente professor da Universidade de Estrasburgo, insurgindo-se, de um lado, contra a tese contratualista de seu colega Laband e, de outro, contra a anacrônica influência civilista da época, alertou para a circunstância de que o vínculo entre Estado e Servidor Público não tinha, na verdade, origem em um contrato de trabalho (público ou privado), mas, antes, em uma “obrigação de servir de direito público”. Rejeitando, assim, as antigas concepções da gestão de negócios, da locação de serviços e do mandato, Mayer adverte que “a função é um círculo de atividades do Estado que devem ser geridas por uma pessoa ligada por uma obrigação de direito público de servir ao Estado”.

Mas o passo talvez mais decisivo no sentido de fulminar, em se cogitando dos servidores, a noção de contrato foi dado por três renomados juristas franceses: Léon Duguit, Maurice Hauriou e Gaston Jèze. Ao dissociarem a realidade jurídica dos servidores públicos da de outras espécies de empregados da Administração, cujas relações de trabalho, ao contrário, eram disciplinadas pelas normas e pelos princípios do direito privado, essa tríade, em uníssono, tratou de repudiar o processo de colonização do Direito Público pela doutrina civilista, demarcando, ato contínuo, as características assaz peculiares do estatuto jurídico publicista reservado aos “funcionários propriamente ditos” (“fonctionnaire proprement dit”).

Duguit, célebre precursor da escola objetivista, aludindo à “situação geral dos funcionários”, escreveu que “a palavra estatuto designa a situação especial constituída para os funcionários pela aplicação das disposições legais ou regulamentares editadas para protegê-los contra todos os atos arbitrários dos governantes ou de seus agentes diretos. Esta definição do estatuto basta para mostrar que ele constitui, essencialmente, uma situação de direito objetivo resultante,

diretamente, da aplicação do direito objetivo formulado pelas leis e pelos regulamentos do serviço público considerado” .

É o que, com idêntico sentido e com linguagem assemelhada, enunciou Hauriou, ressaltando que “se a concepção do contrato de serviço público deve ser afastada para os funcionários propriamente ditos e se, inclusive, se deve evitar de dizer que, no conjunto de sua relação, o funcionário se liga à Administração como uma parte à outra parte, pela boa razão de que funcionário e Administração são um dentro da instituição administrativa, não resta outra solução jurídica possível senão a de que o funcionário seja incorporado à Administração por uma requisição consentida que lhe confere um estatuto legal regulamentar e moral” .

Gaston Jèze, com seu inconfundível estilo oratório, também reproduziu, por sua vez, esse ponto de vista, consoante o qual, “na França, os agentes do serviço público propriamente ditos estão em uma situação jurídica legal e regulamentar. Isso significa que o sistema do contrato não intervém em nenhum momento. Não é um contrato que incorpora o agente ao serviço público. Não é um contrato que regula os direitos e obrigações dos indivíduos no serviço público. Não é um contrato que fixa a duração das funções e as condições de exoneração do serviço público. A sanção dos direitos e das obrigações dos agentes do serviço público não é aquela dos direitos e obrigações resultantes de um contrato” .

Como não poderia deixar de ser, o eco das concepções francesa e alemã também repercutiu entre nós. No Brasil, foi Pontes de Miranda um dos que mais aprofundadamente meditaram sobre o assunto. Embora o sistema constitucional brasileiro, de 1946 para cá, tenha, ao longo desses quase 60 anos, sofrido múltiplas e abrangentes mutações na seara do regime jurídico dos servidores públicos, não se pode negar que, no plano das linhas mestras, a reflexão ponteana sobre o trabalho público teve o raro mérito de resistir aos sobressaltos e às mudanças circunstanciais, transformando-se, em questões nevrálgicas, numa fonte atual, não só de orientação segura para os juristas, mas, igualmente, de esclarecido alerta para os legisladores.

Depois de investigar as diferentes teorias que disputavam a preferência da comunidade jurídica, detendo-se na polêmica que acirrara os ânimos entre os adeptos do regime contratual (bilateralidade) e da corrente estatutária (unilateralidade), Pontes pondera que para discernir qual o enfoque mais correto, convém, antes de mais nada, ter presente que, enquanto “a relação jurídica é sempre bilateral, porque exige, pelo menos, dois pólos”, apenas “a fonte da relação jurídica é que pode ser unilateral, ou bilateral, ou plurilateral” . Quer dizer: embora toda relação jurídica seja bilateral, nem todas as relações jurídicas vêm ao mundo ungidas pela bilateralidade. É preciso não confundir a necessária bilateralidade dos efeitos com a eventual bilateralidade das fontes. Não se deve negligenciar a evidência de que a polaridade na relação é um a posteriori cujo a priori, não raro, é a unilateralidade. Segundo Pontes, esse, aliás, parece ser, sem rasuras, o caso da relação entre Estado e Servidor Público. Trata-se, de modo nítido, de posição jurídica da qual emergem incontáveis efeitos bilaterais. Todavia, não há como despistar o dado concreto de que, lá no princípio, no plano originário das suas fontes, “a vontade dos figurantes como que desaparece: não só a vontade do funcionário público, ou do candidato à investidura, nos cargos públicos, mas, também, a do próprio Estado ...” . É por isso que Pontes, armado de bons argumentos, termina afirmando que “o elemento institucional é predominante, quase exclusivo”, motivo pelo qual “trata-se de relação jurídica (portanto, bilateral), mas institucional, o que repele a noção de pura contratualidade” .

Como se vê, a conclusão de Pontes, a despeito de algumas divergências laterais, não desmente, no geral, o entendimento, quase em tudo convergente, de Mayer, Duguit, Hauriou e Jèze. Vale dizer: à diferença do chamado empregado público, cujo contrato de trabalho é regido pela CLT, a situação jurídica do servidor público “propriamente dito” é, sim, estatutária ou legal.

Com efeito, a disciplina hoje em vigor não tornou obsoletas, no particular, nenhuma das observações doutrinárias antes comentadas. Ninguém ignora que a modificação do art. 39 da CF/88, promovida pela Emenda 19/98, tentou – de modo formalmente inconstitucional aliás – descontinuar o “regime jurídico único”, ampliando, em contrapartida, o âmbito de utilização da figura do empregado público, cujas relações com o Estado são disciplinadas, basicamente, pelas regras constantes da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT. Afigura-se claro, entretanto, que subsiste, na essência, incólume, o regime estatutário. É o que não deixam margem para dúvida as inúmeras alusões, no texto da Lei Maior, à categoria dos servidores titulares de cargos públicos na Administração direta, nas autarquias, nas fundações de Direito Público, no setor administrativo do Poder Legislativo e no próprio Poder Judiciário.

Do regime estatutário ou institucional decorre um bom número de conseqüências dignas de registro. É fato que o constituinte derivado, apesar das vastas reformas que vem promovendo na esfera dos direitos dos servidores públicos, felizmente não abandonou o reconhecimento de que, para a segurança da sociedade e para a eficiência do serviço público, convém reservar aos ocupantes de certos cargos efetivos um tratamento especial, apto a propiciar a formação de uma carreira com o irrenunciável e profissional atributo da competência e capaz de colocar seus membros a salvo tanto das cooptações partidárias e da descontinuidade governativa, como das ásperas angústias relacionadas à subsistência incerta na velhice. Alexander Hamilton, faz tempo, percebera: só o que detém controle sobre o próprio sustento mantém altivo domínio sobre a vontade. Pessoas cuja sobrevivência depende da maré oscilante e fortuita da sorte ou da ascendência premeditada e calculista de terceiros transformam-se, em regra, em servos indefesos, amesquinados pelo mercado opressivo dos interesses econômicos e políticos. Dessa maneira, ontem como hoje, perdura intacta, no fundamental, a idéia de “que o melhor meio de assegurar um bom funcionamento dos serviços públicos é conferir aos funcionários, legalmente, uma situação estável”.

O trágico inventário das tentativas de supressão radical do regime estatutário e das suas respectivas garantias institucionais, sobretudo a da estabilidade, atesta que elas jamais foram bem-sucedidas. Um caso paradigmático foi o de Andrew Jackson nos EUA. Apesar daquele célebre alerta de Hamilton no final do século XVIII, chamando a atenção para que fosse sempre resguardada a independência dos servidores (em especial a dos magistrados), o Presidente Jackson, em 1829, subvertendo o sistema da “due participation” criado pelo republicano Thomas Jefferson, houve por bem introduzir a doutrina do “spoils system”. Tal “sistema dos despojos” conseguiu ser pior do que a pior aplicação da fórmula da “devida participação” que, concebida por Jefferson em bases de estrita igualdade entre os partidos, logo se converteu em um reflexo proporcional ao desempenho nas eleições. O mecanismo da “devida participação” estava longe de ser o ideal, mas o certo é que o substitutivo posto em voga por Jackson sobrepujou-o, e muito, nas mazelas. Em contraste com o sistema da “devida participação”, a alternativa prescrita por Jackson cedo “degenerou em mero partidatismo, despojos políticos e corrupção. O admirável padrão ético dos anos anteriores deteriorou-se e a qualidade da administração padeceu”. O critério adotado por Jackson, sem apreço pela idéia de profissionalismo, foi, em resumo, o da simples e leiga rotatividade nos cargos. Como bem percebeu Gaston Jèze, “Jackson preconizava

a seguinte regra: a cada um a sua vez” . Vale a pena transcrever o juízo que o grande jurista francês formou a respeito dessa proposta indefensável:

“Trata-se da exposição de um demagogo cínico ou bem o programa de um político inexperiente? O certo é que os resultados do sistema dos despojos foram deploráveis. Em poucos anos, os hábitos de concussão, imoralidade, introduziram-se na administração americana. Os abusos foram tais que levaram, em 1883, a uma reação que operou uma mudança radical no recrutamento da função pública (sistema do concurso)” .

Atualmente, no Brasil das “reformas” – os que atravessaram os últimos 15 anos sabem que foram tempos de reformas em tudo –, as Emendas nºs 19, 20 e 41 promoveram sucessivas e substanciais alterações, criando perigosos mecanismos de relativização da estabilidade e até reformando o que já fora reformado: novas regras aplicáveis às aposentadorias do setor público. Do ponto de vista administrativista, as mudanças, no geral, não foram de boa filosofia. Mal compostas, algumas das últimas modificações vêm merecendo incontáveis críticas, tanto jurídicas como políticas. Nada obstante, seria unilateralismo negar que o legislador constituinte teve alguns acertos. Consciente de que o futuro das instituições depende, em larga medida, da salvaguarda de algumas Carreiras de Estado, sem as quais periclitam a continuidade e o funcionamento do cerne da Administração Pública (da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios), o Congresso Nacional deixou, aqui e acolá, visíveis sinais de cautela e prudência. É neste exato rol em que se encaixam o acréscimo do inciso XXII ao art. 37 e a nova redação conferida ao inciso IV do art. 167, todos da Constituição Federal. Como se verá, o sentido finalístico e sistemático de ambos os dispositivos é confluyente com a perspectiva de estatuir um tratamento diferenciado para algumas carreiras de cuja atuação eficiente, proba e estável depende o bom funcionamento não só de todas as instituições públicas, mas, também, e sobretudo, da sociedade civil. O mundo moderno é como um complexo organismo vivo e não é preciso grande acuidade para se perceber que determinados órgãos são mais vitais do que outros.

Administração Tributária e Fiscais de Tributos em face da Emenda Constitucional 42/03

Fritz Schulz, havido como um dos maiores historiadores do direito do século passado, escreveu que “todo aquele que se entrega à tarefa de interpretar sem conhecer as origens e os primórdios é como alguém que se senta à mesa do jantar sem lavar as mãos” . Pois tanto o estudo dos servidores públicos como o exame da situação jurídica da “Administração Tributária” e dos seus Fiscais de Tributos constituem boa ilustração da lucidez dessa advertência. Quando se lança um olhar investigativo em direção ao passado, nota-se que certas idéias constituem a culminância de um valioso processo evolutivo que remonta a longes tempos. Não se trata, aqui, do apego supersticioso a velhos hábitos. Não. É apenas o reconhecimento de que, sob vários aspectos, não é possível compreender o presente sem consultar a provada sabedoria dos eventos que antecederam os dias atuais. Com efeito, a decisão de conferir às “Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios” a elevada dignidade de “atividades essenciais ao funcionamento do Estado” e, nessa medida, de permitir, excepcionalmente, “a vinculação de receita de impostos ... para realização de atividades de administração tributária”, só ganha perfeita nitidez quando projetada sob o pano de fundo de uma história que, de forma quase ininterrupta, conservou-se fiel à certeza de que os “organi essenziali e principali

dell'attività tributaria" reclamam, para a defesa e para o guarnecimento da sociedade, disciplina normativa especial.

Não é de hoje que as atividades que gravitam em torno da gestão e da fiscalização tributárias gozam de status jurídico preeminente. Assim a Roma da República, como a do Principado, aquela com o aerarium e os quaestores, esta com as novidades do fiscus e dos praefecti aerarii (sem falar nos procuratores fisci, no praetor fiscalis e nos advocati fisci), conheceram a preocupação, vital para o resguardo do poderio e do vigor romani, de dotar o império de um aparato burocrático e administrativo-financeiro ao mesmo tempo eficiente e estável.

Para se ter idéia da relevância das funções desempenhadas, já no início do período da República, pelos quaestores, basta lembrar que "o cônsul – a mais alta magistratura de então – era obrigado a se fazer assistir pelo questor toda vez que retirasse dinheiro do tesouro, provavelmente sob o procedimento de que o questor remetia os recursos financeiros solicitados pelo cônsul e registrava em seus livros a soma desembolsada". Isso significa que, eleito "pelo mérito", "o questor exerce, nesse primeiro caso, uma representação indispensável...", de cuja mediação até o Cônsul depende. Como uma magistratura patrícia, ordinária e cum potestas – isto é, com a "faculdade de exprimir, com a própria vontade, a vontade do Estado, criando direitos e obrigações" –, os questores ocupavam o ápice da estrutura administrativa romana, ficando abaixo somente das magistraturas cum imperio (consulado, pretura, censura e ditadura).

No Principado, a partir de Augusto, surge, ademais, o praefectus aerarii. Àquela altura, entre os funcionários romanos, a categoria do praefectum (prefeito) é de todas a mais relevante. O sentido etimológico da palavra praefectum, que designa o "representante de uma autoridade superior", já denuncia, por si só, a situação de destaque dos praefecti aerarii, que, escolhidos diretamente pelo princeps, o representam na gestão do aerarium, bem como na do fiscus, podendo, o que os distingue das outras semelhantes magistraturas, receber "recompensas especiais ... em caso de boa administração". A independência desses funcionários responsáveis pela condução dos negócios públicos pode ser aquilatada pela circunstância de que, "mesmo durante a mais turbulenta luta pelo poder ... o aparato administrativo continuou a desenvolver com notável regularidade as suas funções, (...). E se isso vale para a administração em geral, vale, ainda mais, para a administração financeira".

A tradição portuguesa não destoa dessa antiga e sábia orientação de atribuir altos galardões aos funcionários encarregados de gerir as contas públicas. Em Portugal, na hierarquia da Administração do Rei D. Afonso V, logo abaixo do Alferes-mor – o cargo mais elevado –, encontrava-se, então, o Mordomo-mor (também conhecido como Senex e Calculus), servidor responsável pelo controle das receitas e das despesas da Casa Real. Segundo o texto das Ordenações Afonsinas, tal condição conferida ao Mordomo-mor justificava-se pelo fato elementar de que "todos os haveres passavam pelas suas mãos, e isso é coisa que move muito o coração dos homens".

Seis séculos depois dessa lúcida advertência constante das Ordenações Afonsinas, Andrew Jackson, desafiando a própria tradição americana que remontava a Alexander Hamilton, deliberou fazer ouvidos moucos às lições da história e duvidar da vulnerabilidade daqueles que

zelavam pelo destino das receitas públicas. O desfecho, sobretudo no que concerne à Administração Tributária, foi um constrangedor desastre. O desprestígio inoculado pelas reformas de Jackson no âmbito do serviço público, além de responsável pelo rápido declínio da eficiência administrativa, acabou por ensejar episódios bastante estrepitosos de corrupção e peculato. “Desses – conta Leonard White – o mais notável foi o caso de Samuel Swartwout, coletor de impostos nomeado por Jackson para o Porto de New York, o qual fugiu para Espanha, em 1837, com algo em torno de \$1.250.000”, uma cifra, sem dúvida, nababesca para os padrões da época. Mas o inventário dos desmandos não pára por aí. Permanecendo na seara da Administração das Finanças Públicas, White relata, ainda, a ousada aventura de um “depositário oficial de receitas públicas de Columbus que especulava com fundos governamentais”.

Foram precedentes do gênero que estimularam a doutrina, em décadas mais recentes, a recomendar, como forma de prevenir fraudes e corrupção na área das contas públicas, que o pessoal ligado ao controle e à fiscalização de tributos fosse protegido por uma situação especial, estável e bem remunerada. Adolf Wagner, um dos clássicos da Ciência das Finanças, sublinhava, a propósito, que bons resultados nesse campo só seriam obtidos “organizando logicamente o serviço e concedendo uma situação conveniente aos servidores”, os quais deveriam ser “bem pagos e bem treinados”.

Em termos de “organização lógica do serviço” e de garantia de “uma situação conveniente aos servidores”, um dos princípios fundamentais universalmente adotados foi o de que as atividades de fiscalização tributária (indelegável Poder de Polícia fiscal) deveriam ser, sempre e sempre, desempenhadas por pessoas jurídicas de direito público, valendo-se, nessa medida, da performance profissional e segura de servidores ocupantes de cargos efetivos, isto é, cargos que, em nosso ordenamento, gozam das garantias peculiares do regime estatutário. Em grau maior do que em outros setores das instituições públicas, o trabalho da Administração Tributária costuma ser fustigado pela influência de dois fortes grupos de pressão: de um lado, “os partidos políticos” que a “cercam por todos os lados”, que “podem deixar de querer garantias para o pessoal de administração” e, de outro, “fora da política”, mas por ela secundada, a sedutora persuasão dos fiscalizados, “cujos interesses são, por vezes, atingidos pelas deliberações administrativas” e, não raro, pelo sóbrio e responsável senso de dever dos fiscais de tributos. Assim, numa ordem constitucional em que a Administração Tributária tem por múnus garantir a máxima eficácia da rede de impostos, conferindo de perto a regular incidência de cada tributo, admitir-se que suas funções pudessem ser exercidas por entidades de direito privado e por empregados não-estatutários, seria o mesmo que viciar o sistema pela base, fazendo com que os meios conspirassem contra os fins.

Depois de lastimar que a moralidade média ainda não estivesse elevada o suficiente para erradicar os efeitos perversos da malícia e da negligência dos contribuintes, Albert Hensel mostrou que a Administração Tributária, como “representante da autoridade do Estado”, serve para impedir que “nenhuma pretensão de imposto, por menor que seja, se subtraia, em qualquer caso, ao pagamento”. Com razão, o Professor da Universidade de Königsberg destaca que, no moderno Estado de Direito, “também a administração tributária (ou sobretudo ela!) serve, enfim, à realização do ordenamento jurídico objetivo”, motivo por que, “livre de qualquer influência”, em uma atmosfera de “neutralidade política”, deve estar, efetiva e materialmente, em condições de se sobrepor, quer ao arbítrio da política, quer ao estigma da condescendência. A verdade é que um aparelho tributário estatal incapaz de se proteger das investidas governistas e das

perversões do mercado acaba oscilando, como um pêndulo, entre os extremos deletérios da interpretação pro fisco ou da interpretação contra fiscum. Ocorre que uma e outra não se amoldam aos desígnios impessoais e superiores do Estado de Direito . Nem pro fisco, tampouco contra fiscum. Antes, a atuação da “Administração Tributária do Estado” (“amministrazione tributaria dello Stato”) há de ser, de forma isenta, pro lege.

Ora bem, semelhante mescla de rigor e de eqüidade na ação apenas se oferece em contexto jurídico muito singular. Foi o que percebeu, há muito, a melhor doutrina quando discutiu a possibilidade do exercício do poder de polícia por pessoas jurídicas de direito privado. Contra tal hipótese se pronunciou o entendimento majoritário da comunidade científica, impugnando-a com argumentos, já de ordem moral e administrativa, já de caráter jurídico e constitucional . Mas isso foi também o que os legisladores enxergaram e, sem demora, consagraram, de maneira expressa, no texto do Código Tributário Nacional, declarando, no seu art. 7º, § 3º, que:

“A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra ...”.

(...)

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Como se constata da leitura do art. 7º e do seu § 3º, somente pessoa jurídica de direito público pode desempenhar atividades próprias da fiscalização tributária. Aliomar Baleeiro, desde o início, observara, comentando o Código Tributário Nacional, que “a delegação para ... fiscalização é restrita às Pessoas de Direito Público” , o que importa em dizer que, a contrário senso, a delegação à pessoa jurídica de direito privado, sem outra possível exegese, encontra-se vedada . O máximo que pode haver é a transferência à pessoa de direito privado da mera função instrumental de arrecadar , como, aliás, em visível simetria com o Direito Romano , tem acontecido, atualmente, com vários estabelecimentos bancários, cuja rede de agências, mais próxima do contribuinte, permite maior eficiência, agilidade e conforto no recolhimento dos tributos em geral.

Mas o caráter diferenciado das regras disciplinadoras do exercício do poder de polícia – e a fiscalização tributária configura apenas uma das tantas espécies –, também implicou a condição jurídica dos servidores incumbidos de representar o Estado no manejo dos instrumentos de intervenção reguladora na esfera dos interesses particulares. Nesse sentido, o entendimento doutrinário e jurisprudencial nunca deixou de proclamar que o desempenho profícuo do poder de polícia administrativo reclama, em face das injunções políticas e das sedições do mundo da economia, uma blindagem em torno do servidor, que só as garantias do cargo de carreira estatutário pode erigir. A utilização, em tal contexto, de empregado público, despidido da armadura jurídica peculiar ao ocupante de cargo de provimento efetivo, “introduz riscos para a impessoalidade da ação do Estado em relação aos administrados” .

Convém chamar atenção para o fato de que até os defensores de um regime jurídico uniforme e indistinto para servidores públicos e trabalhadores particulares não deixam de conceder a imperiosa necessidade, em certos casos, “de se examinar, cuidadosamente, quais seriam os postos da função pública que requerem especiais direitos e deveres e como deveriam esses direitos e deveres ser constituídos e matizados em vista de cada tarefa e cargo” . Afinal, como pondera Martin Bullinger – um dos grandes defensores daquele mencionado regime uniforme –, “seria inoportuno que um oficial de portaria e um alto funcionário de Ministério fossem eventualmente submetidos a um regime jurídico substancialmente idêntico” .

Ainda recentemente, com o advento da Emenda Constitucional 19, que veio a lume em 1998, e, posteriormente, com a entrada em vigor da Lei 9.986, editada no ano de 2000, o Poder Judiciário teve oportunidade de examinar a constitucionalidade de alguns dispositivos normativos que conferiam aos funcionários das Agências Reguladoras a condição de empregados públicos regidos pela CLT. É que a EC 19, ao tentar extinguir o “Regime Jurídico Único” teria aberto, supostamente, espaço para que o art. 1º da Lei 9.986, curvando-se às conveniências da hora, pudesse, sem considerações de fundo, determinar que “as Agências Reguladoras terão suas relações de trabalho regidas pela Consolidação das Leis do Trabalho, ..., em regime de emprego público”.

Submetido, entretanto, à apreciação do Supremo Tribunal Federal (ADIn 2.310), esse dispositivo, tamanha a incompatibilidade com a tradição jurídica, teve sua eficácia, desde logo, suspensa. O Ministro Relator Marco Aurélio, ao se debruçar sobre os argumentos esgrimidos pelo Partido dos Trabalhadores - PT, mostrando-se sensível à ponderação de que “havendo o exercício de poder de polícia no âmbito da atividade inerente ao cargo, seria indispensável a adoção do regime estatutário” , decidiu, em sede de liminar, que, “prescindir, no caso, da ocupação de cargos públicos, com direitos e garantias a eles inerentes, é adotar flexibilidade incompatível com a natureza dos serviços a serem prestados ...” . De acordo com o Relator, “está-se diante de atividade na qual o poder de fiscalização, o poder de polícia fazem-se com envergadura ímpar, exigindo, por isso mesmo, que aquele que a desempenhe sinta-se seguro, atue sem receios outros, e isso pressupõe a ocupação de cargo público, a estabilidade prevista no art. 41 da Constituição Federal” .

Festejando o acertado posicionamento do STF, administrativistas colheram o ensejo para reiterar que “não se coaduna com os objetivos precípuos das agências reguladoras, verdadeiras autarquias, embora de caráter especial, a flexibilidade inerente aos empregos públicos, impondo-se a adoção da regra que é a revelada pelo regime de cargo público, tal como ocorre em relação a outras atividades fiscalizadoras – fiscais do trabalho, de renda, servidores do Banco Central, dos Tribunais de Contas, etc.” . Vale dizer, a doutrina, sem hesitação, mais uma vez confirmou, acerca do Poder de Polícia, que “para exercerem as funções concernentes às agências reguladoras, que requerem elevada independência frente aos poderes político e econômico, os seus servidores necessitam das devidas garantias individuais, notadamente a estabilidade, garantias estas exclusivas de cargos, jamais de empregos públicos” .

Com muita frequência, o ponto de melhor visibilidade só se deixa alcançar pela arte da comparação e, por conseguinte, pelo respeito à regra de que aquilo que vale ou repugna a uma relação jurídica em particular, também vale ou repugna a qualquer outra relação eventualmente

assemelhada ou idêntica. Ora, o status dos servidores responsáveis pela Administração Tributária – múnus delicado e desafiador – guarda parcial semelhança, no âmago, com a situação jurídica descrita pela doutrina e chancelada pelo STF, na ADIn 2.310. O dado concreto é que, na situação em tela, o emprego do método comparativo evidencia-se esclarecedor. Se mesmo no caso das Agências Reguladoras, em que havia regra legislada prescrevendo o contrário, já se afastou a possibilidade de utilização exclusiva do regime celetista, com muito mais razão e maior certeza se deverá bani-lo, por inteiro, na seara da Administração Tributária, cujas funções, ninguém jamais duvidou, sempre exigiram, ao longo da história, regime jurídico peculiaríssimo, atualmente reafirmado, em patamar constitucional, pelo inciso XXII acrescentado pela Emenda 42 ao art. 37 da Lei Maior .

Em outras palavras, o caráter especial das funções de polícia administrativa desempenhadas pela vinculada e indelegável fiscalização de tributos, as quais se acha entrelaçado o regime estatutário de seus fiscais, obteve, agora, a sua máxima e palpável consagração com a regra que confirmou, quanto à Administração Tributária, a sua natureza de “atividade essencial ao funcionamento do Estado”. É em tal contexto e com tal espírito que se deve interpretar, quer o inciso XXII, do art. 37, quer o inciso IV, do art. 167, ambos da CF.

Dando continuidade, apesar das inúmeras variações políticas e ideológicas, a uma trajetória quase ininterrupta de resguardo dos núcleos estratégicos da Administração Pública, a EC 42 imprimiu à atuação dos fiscais de tributos o selo de “atividade essencial”, coroando, com esse título, uma carreira de deveres austeros, de cujo serviço depende não só o financiamento do Estado, mas, em igual medida, o bem-estar da sociedade e a eficácia dos direitos fundamentais.

Cumprir notar, ainda, que o emprego da palavra “carreira” não constitui licença retórica, divorciada de fundamentos normativos ou constitucionais. Antes, a escolha dessa categoria deve ser creditada ao próprio constituinte que, em confluência com o atributo da essencialidade, consignou o alerta de que o quadro de pessoal da Administração Tributária da União, dos Estados e dos Municípios deve ser formado por “servidores de carreiras específicas”. Aqui, a expressão “carreira” tem sentido técnico muito preciso, querendo designar aqueles cargos de provimento efetivo – portanto estatutários – que, à diferença dos denominados “cargos isolados”, se escalonam em classes hierarquizadas segundo o grau de responsabilidade ou de complexidade das atribuições funcionais .

Isso, porém, não é tudo. Há outra relevante perspectiva a ser investigada. Decididamente, a alusão à carreira é mais rica do que, à primeira leitura, se pode imaginar. Ao que tudo indica, o uso do termo tem o fito adicional e incontroverso de reforçar aquele almejado ambiente de “institucionalização da independência” (“Institutionalisierung der Unabhängigkeit”) que tem por escopo erradicar, pelo menos nos domínios da Administração Tributária, a figura dos empregados celetistas, cuja débil posição jurídica “cria vassalagens descabidas e cultiva oportunismos” .

Não foi por outro motivo que, na Alemanha, o Tribunal Constitucional (Bundesverfassungsgericht), referiu-se ao “servidor público de carreira como uma instituição que, com fundamento em conhecimentos técnicos, desempenho profissional e leal cumprimento do dever, garante uma Administração estável, representando um fator de compensação em face das forças políticas conformadoras da vida do Estado” .

Mas o intento de consolidar o lastro de proteção jurídica imprescindível ao pleno e regular exercício da Administração Tributária foi mais longe. Como se trata de segmento administrativo cuja performance repercute, em última instância, no custeio de todas as demais atividades do Poder Público, o legislador, com inovação complementar, culminou por prescrever, em apoio àquela atmosfera de estabilidade, que “as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ... terão recursos prioritários para a realização de suas atividades”. Para tanto, o constituinte derivado tornou-a exeqüível – essa reserva de “recursos prioritários” –, com o alargamento das exceções constantes do inciso IV do art. 167 da CF. Com efeito, desde a promulgação da EC 42, viabilizou-se, assim, “a vinculação de receita de impostos ... para realização de atividades da administração tributária”.

O que se observa, enfim, é que todas essas modificações, somadas às anteriores conquistas sedimentadas pela doutrina e pela jurisprudência, exprimem, da parte do Congresso Nacional, louvável solicitude no sentido de alargar a rede jurídica de proteção em torno do Poder de Polícia Tributária. Cuida-se, de modo inequívoco, de zelo justificado pela importância estratégica de um setor das Administrações federal, estadual e municipal que opera como baluarte contra a intrépida inventividade das fraudes e das sonegações – uma das grandes responsáveis pelo agravamento da dura crise por que passa o Brasil. Daí a clara unidade finalística dessas mudanças, cujo alvo está em fundar, de maneira sólida e com firmes declarações de estatura constitucional, a independência dos fiscais de tributo, de um lado, incluindo-os, desde já, no rol das chamadas Carreiras de Estado, e, de outro, à semelhança do Ministério Público e do próprio Judiciário, irrigando-os com dotações orçamentárias capazes de arcar, pela via da vinculação de receitas fiscais, com os custos do aparato fiscalizatório e de suas inerentes garantias.

Em síntese, parece ser da essência do Poder de Polícia Tributária, em qualquer das instâncias da Federação, estruturar-se a partir de uma carreira de servidores públicos estatutários, formada por cargos de provimento efetivo, somente eles dotados das garantias aptas a minimizar os efeitos deletérios da política episódica. Se é verdade que a função fiscalizatória ajuda a consolidar a arrecadação de tributos e, por conseguinte, a eficiência do sistema tributário, não é menos verdade que à fraqueza dos instrumentos de controle também se pode imputar o progressivo exaurimento das reservas públicas. Privada, simultaneamente, de servidores estatutários e de rubricas de custeio autônomas, os órgãos de controle fiscal acabariam vítimas da inanição orçamentária e das conveniências externas, cumulativamente espoliados pelos interesses partidários e pela insopitável astúcia dos fraudadores.

Como se vê, felizmente, o ordenamento jurídico brasileiro, fortalecido pelas mudanças ora louvadas, premuniu-se contra tais riscos por meio de quatro concludentes disposições com eficácia imediata e vinculante em todos os níveis da federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios):

Primeira: as competências da Administração Tributária só podem ser exercidas por pessoas jurídicas de direito público. O caput do art. 7º do CTN não deixa margem para dúvida: quando se trata de fiscalização tributária, mesmo no caso de delegação, somente instituições de direito público podem desempenhá-las.

Segunda: à luz da Constituição (inciso XXII, art. 37), apenas o servidor público estatutário (estável, nos termos do art. 41 da CF) e de carreira tem as credenciais necessárias e suficientes para se desincumbir das tarefas da Administração Tributária. O que a EC 42 teve em vista, com a ressalva de que o trabalho de fiscalização deve ser conduzido por servidores públicos, foi criar uma situação independente e garantida, capaz de propiciar o desenvolvimento de uma carreira de Estado (não governativa), com os atributos do profissionalismo e da estabilidade, sem os quais a decência corre o risco de se transformar em presa diante das apreensões com a subsistência.

Terceira: o inciso XXII acrescentado ao art. 37 da CF não visou a, tão-somente, impor o regime estatutário de carreira. O seu intuito também foi o de conceder às carreiras vinculadas à Administração Tributária o status de “atividades essenciais ao funcionamento do Estado”. Isso significa que o legislador, antecipando-se, lucidamente, ao Projeto de Lei 248/99, já atribuiu aos fiscais de tributos da União, dos Estados e dos Municípios, de forma cogente e auto-aplicável, o título de “Carreira de Estado”, com todos os consectários jurídico-constitucionais intrínsecos.

Quarta: o inciso IV do art. 167, combinado com a parte final do citado inciso XXII do art. 37, ambos da CF, asseguram às Administrações Tributárias da União, dos Estados e dos Municípios, pela via da “vinculação de receita de impostos”, a destinação orçamentária de “recursos prioritários para a realização de suas atividades”. É como se a Administração de tributos passasse a desfrutar de fonte orçamentária específica, destinada a cobrir o custeio, inclusive salarial e previdenciário, da estrutura afeita à fiscalização tributária. Como o poder de tributar nada seria sem um eficiente poder de fiscalizar, o legislador houve por bem garantir à federação, em todos as suas instâncias, uma Administração Tributária independente não só do ponto de vista funcional, mas, também, do ponto de vista econômico-financeiro. Autonomia real! Com efeito, se a Administração de tributos não gozasse de independência quanto às dotações orçamentárias, aquela outra independência, a de natureza funcional, seria, em todos os sentidos, vã, dado que o livre manejo das verbas de custeio corrói qualquer autonomia estatutária fundada em abstratas prescrições. Buscando inspiração novamente em Alexander Hamilton, é o caso de dizer: o poder sobre a subsistência da Administração Tributária implica o poder sobre a eficácia da Administração Tributária .

Estabilidade Qualificada dos Fiscais Tributários

Os fiscais tributários experimentaram, em face de outras Emendas Constitucionais (19, 20, 41), uma série de alterações no regime que entretêm com o Poder Público, reclamando a devida interpretação sistemática que impeça retrocessos, inclusive à vista da EC 42 em consideração principal. E o que é mais relevante: a depender da interpretação que se der aos dispositivos em conjunto, as garantias da estabilidade e da integralidade dos proventos dos ocupantes de cargos relacionados a atividades essenciais e exclusivas de Estado podem vir a ser gravemente abaladas ou, no mínimo, fragilizadas. Urge, por conseguinte, que as transformações constitucionais não se convertam em ablações proibidas pelo art. 60, parágrafo 4º da CF, pois somente serão assimiláveis se não violarem princípios sensíveis.

Reafirme-se, pois, a idéia nuclear de que os fiscais mantêm vinculação institucional, que supõe um tratamento prudente e diferenciado (sem configuração de qualquer privilégio), preservando-se garantias que fazem as vezes de escudos contra a falta de continuidade das políticas públicas e a insegurança jurídica, não raro, propícia ao tormentoso arbítrio.

Mais: o fiscal tributário que mantém vínculo institucional (não-contratual) com o Poder Público não pode ser tratado como empregado. Ora, não paira maior dúvida que a estabilidade no serviço público (e não no cargo) é um dos elementos constitutivos do regime estatutário, vale dizer, a estabilidade do fiscal, para além das mudanças pontuais no tocante a regras, há de ser vista como rigorosamente intangível, desempenhando valiosa tríplice função. De fato, tal proteção de alçada constitucional colima (a) garantir a manutenção das políticas públicas, uma vez que são os servidores estáveis que asseguram a permanência das metas do Estado (de longo prazo), sem prejuízo das alterações tópicas ou conjunturais, a cargo dos agentes políticos, transitórios por definição. A estabilidade oferece, ainda, ao fiscal que responde por atividade essencial de Estado (b) a salvaguarda contra a prepotência dos mandantes de turno, muitas vezes travestida de “discrecionabilidade”. Como acentuado, sem a independência e a segurança oferecidas pela garantia da estabilidade, o contribuinte logra ter menores chances de uma prestação adequada dos serviços essenciais, mormente por déficit de controle. A terceira função do princípio reside na (c) contrapartida que o regime institucional (não-contratual) oferece à vista da periclitante lâmina posta à disposição do Poder Público sob a forma de poderio unilateral de alteração das regras do regime. Sem tal contrapartida, o regime típico do servidor público resulta tíbio, demasiado instável, mais frágil até do que o dos empregados públicos.

No intuito de cumprir a tríplice função, a estabilidade dos fiscais no serviço público deve ser compreendida como proteção de alçada constitucional contra a perda do cargo, conferida a titular de cargo efetivo, nomeado em razão de concurso público, após o desenrolar do período de estágio probatório (presentemente, a regra é de três anos de real exercício no cargo) e mediante avaliação exitosa ao cabo do aludido estágio, não sendo suficiente o mero transcurso do lapso temporal apontado. Indispensável a conjugação do prazo e da aprovação por intermédio de comissão designada para tal fim (CF, art. 41, § 4º).

A partir do conceito de estabilidade, passa-se ao exame das situações de perda do cargo do servidor estável oriundas da Emenda Constitucional 19/98. À primeira vista, exsurtem quatro hipóteses para a referida perda do cargo do servidor estável. Contudo, uma delas resulta abrangida por outra, de maneira que, a bem do rigor, são mais propriamente três as situações em que se admite a desvinculação compulsória do agente dotado dessa garantia. Uma a uma, cumpre fazer menção às circunstâncias de perda do cargo público:

(a) A primeira hipótese, nitidamente de cunho punitivo, segue da sentença transitada em julgado (art. 41, § 1º, I), convindo averbar que, invalidada por sentença a demissão do servidor estável, aplica-se, nesse caso, a regra prevista no § 2º, cumprindo reintegrar o servidor no cargo.

(b) A segunda hipótese (não necessariamente de penalidade demissória, em face das razões que serão articuladas) concerne ao processo administrativo em que seja assegurada a ampla defesa e, por suposto, o contraditório (art. 41, § 1º, II).

(c) A terceira hipótese é a relacionada à insuficiência de desempenho, matéria pendente de regulamentação por intermédio de lei complementar (CF, art. 41, § 1º, III), que não deve resvalar para o alargamento das sombrias veredas de prepotência ou da violação do devido processo (material e formalmente considerado).

Tais hipóteses ostentam o traço de serem decorrentes, em regra, de penalidades demissórias, porém a segunda hipótese pode abarcar situação de mera desinvestidura, desde que conjugada ou entrelaçada à dicção do art. 169, § 4º, CF. Na leitura que se deve preferir, o constituinte derivado pretende punir severamente o servidor público que, de modo culposos grave ou doloso, torne insustentável a manutenção do vínculo institucional. Aludido liame apenas perece, no entanto, se o laço com o Poder Público for, de modo irremissível, maculado pela conduta inaceitável do agente público.

Eis que surge, segundo outra leitura, uma quarta hipótese autônoma no deslocado art. 169, § 4º, em realidade absorvida na segunda possibilidade elencada, pois também aí se exige processo administrativo escorado em todas as garantias. Como quer que seja, esse caso peculiar será examinado com maior detença.

Pois bem, a “quarta” hipótese, mais propriamente de desligamento sem conteúdo punitivo (dado que inexistente caráter sancionatório em decorrência da conduta do servidor), requer o processo administrativo estatuído no art. 41, § 1º, II, sem embargo de relevantes acréscimos de cautelas, notadamente se se cuidar da perda de cargo essencial ao funcionamento do Estado.

Apresenta-se a hipótese do art. 169, § 4º como recurso derradeiro para fazer observar os limites de despesas com pessoal, estatuídos em lei complementar (atualmente, a Lei Complementar 101/2000). Assim, se medidas prévias não renderem resultado suficiente, o servidor estável poderá, em última instância, perder o cargo, “desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal”, vedada a discricionariedade pura. No entanto, uma motivação congruente, clara e aceitável será virtualmente impossível para enxugamento de servidores que desempenhem atividades essenciais ao funcionamento estatal, sob pena de destruição do Estado e da autonomia garantida pela Emenda Constitucional 42 em relação à Administração Tributária.

Vai daí a implicação decisiva do argumento: mostra-se plausível, por meio de saudável interpretação sistemática, acentuar a concordância prática dos preceitos em tela, salvaguardando a proporcionalidade e impondo o menor sacrifício aos servidores, de modo a afastar a aplicação do art. 169 da CF em relação à autônoma Administração Tributária, em sintonia com a premissa de que o interesse público supõe e requer a menor precariedade possível nas relações de administração, mormente no regime institucional das carreiras tidas como essenciais ao funcionamento do Estado.

A sugerida interpretação resgata a segurança mínima do bom fiscal tributário, que, então, jamais pode, motivamente, perder o seu cargo por força do art. 169 da CF. Eis o caminho mais equilibrado, uma vez que sem a tranquilização do fiscal probo, dedicado e eficiente, impossível edificar a consolidação do Estado essencial, nem máximo, nem mínimo.

Inquestionável que se encontra subjacente ao asseverado o forte apreço do constituinte por aqueles que deliberaram investir suas energias numa carreira pública árdua, a qual, bem entendida e praticada, demanda pronunciada abnegação, mormente em face das múltiplas restrições iminentes ao regime publicista. Note-se que, ao fim e ao cabo, a estabilidade nada mais representa do que uma contrapartida para as sérias restrições e desvantagens trazidas pela relação não-contratual.

Além disso, pelo mesmo motivo subjacente, parece certo afirmar que, no caso dos fiscais tributários, à semelhança, v.g., com o que sucede na carreira do juiz, não faz sentido ocupante de cargo de confiança fora da carreira, ao menos exercendo atividade propriamente de fiscal. Mais: os cargos de direção devem ser reservados aos próprios fiscais tributários, matéria que deve ser disciplinada na Lei Orgânica, como se sugere, ao final, com a devida ênfase.

Tudo considerado, o fiscal tributário, ao exercer funções típicas e finalísticas de Estado (funções essenciais), merece a proteção de robustos anteparos formais e substanciais contra os voluntarismos persecutórios ou enxugamentos fiscais lineares. Tais anteparos não devem servir, está claro, para a acomodação do agente público, mas para que este possua uma couraça num mundo de estonteante rotatividade no regime de trabalho. Essa segurança mínima, longe de estimular a indolência, mostra-se benfazeja para o cumprimento fiel dos princípios constitucionais, em lugar do risco de obediência acrítica aos chefes ou poderosos da hora.

Vez por todas, a garantia patrocinada pela estabilidade deve ser concebida como proteção oferecida à própria sociedade, donde segue não haver motivo para antagonizar fiscais qualificadamente estáveis. Em lugar da hostilidade, a estabilidade peculiar apresenta-se como requisito funcional para impedir que se torne postigo o Estado democrático (de tão vetusta raiz autoritária), sem prejuízo da luta contínua para que os agentes pautem as suas condutas sob o manto sagrado e impessoal do interesse público

Resposta aos Quesitos

Tendo em conta que a resolução das questões suscitadas pela Consulta dispensa, por ora, o exame de outros aspectos, eis, de modo conciso, as respostas aos quesitos formulados:

QUESITO I: Quanto ao primeiro quesito, cabe assinalar que as modificações introduzidas pelo inciso XXII, do art. 37 e pelo inciso IV, do art. 167, ambos da CF, não exigem recepção formal pelas Constituições estaduais, tampouco pelas Leis Orgânicas municipais. Quer dizer: a eficácia da norma que define a Administração Tributária como “atividade essencial ao funcionamento do Estado”, que determina que tais atividades não de ser “exercidas por servidores de carreiras específicas” e que, finalmente, permite a atribuição de “recursos prioritários” para o seu custeio, é plena e auto-aplicável em todas as esferas autônomas da Federação, de sorte que tanto a União, como os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, desde o final do ano passado (19.12.2003), encontram-se submetidos a seus efeitos. Apenas a vinculação de receita tributária

prevista no inciso IV do citado art. 167, por se tratar de faculdade, é que depende de lei que a implemente, de maneira concreta, nas respectivas unidades da Federação, isto é, que identifique quais receitas tributárias deverão ser destinadas ao orçamento da Administração Tributária.

QUESITO II: No que diz respeito ao segundo quesito, eis, de forma esquemática, as principais consequências do fato de o inciso XXII do art. 37 da CF haver concedido às carreiras da Administração Tributária o título de “atividades essenciais ao funcionamento do Estado”:

(a) somente pessoa jurídica de direito público pode exercer as competências privativas da Administração Tributária, uma vez que estas se inserem, na linguagem da doutrina, no âmbito indelegável da “utilização de poderes de soberania” (“Ausübung hoheitsrechtlicher Befugnisse”) ;

(b) apenas servidor público de carreira e, por conseguinte, ocupante de cargos de provimento efetivo pode executar as funções peculiares à fiscalização tributária, haja vista que suas tarefas são de cunho permanente (“ständige Aufgabe”) e, ao pressuporem “utilização de poderes de soberania” (“Ausübung hoheitsrechtlicher Befugnisse”), exigem, por simetria, o arrimo estatutário de um “status especial” (“besonderen status”) ;

(c) e, por fim, tais servidores públicos de carreira da Administração Tributária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ganharam, desde logo, a condição de ocupantes de Carreira de Estado.

QUESITO III: No que concerne ao terceiro quesito, cumpre registrar que a alusão à carreira constante do inciso XXII do art. 37 da CF designa, antes de mais nada, aqueles cargos estatutários de provimento efetivo que, em contraste com os cargos isolados, são escalonados em classes hierarquizadas de acordo com o grau de responsabilidade e de complexidade das funções. Mas não é só. Tal referência também exprime a preocupação do legislador, na área da Administração Tributária, de criar um ambiente jurídico propício ao desenvolvimento de uma carreira cercada daquelas garantias de direito público capazes de colocar os fiscais de tributos a salvo dos incidentes da política governamental transitória ou episódica e dos acidentes da vida.

QUESITO IV: No atinente ao quesito quarto, mostra-se razoável concluir, em harmonia com o que se ponderou na letra “c” do quesito II, que as “carreiras específicas”, por força da EC 42, foram, sim, guindadas, para vários efeitos, ao patamar de Carreiras de Estado. Depois que o novo inciso XXII do art. 37 da CF qualificou-as, com intenção deliberada, de “atividades essenciais ao funcionamento do Estado” fica impossível deixar de incluí-las no rol das Carreiras de Estado. Que outra carreira pode ser mais de Estado do que aquela que o constituinte derivado reconhece ser essencial ao funcionamento do Estado? Ora, é exatamente a nota da essencialidade que atua como critério de fundo definidor das Carreiras de Estado.

QUESITO V: Acerca do quesito quinto, o que se pode afirmar é que todos os cargos vinculados à Administração Tributária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios devem ser preenchidos, no mínimo, por servidor público de carreira. Essa orientação, em sintonia com o

disposto no inciso V do art. 37 da CF, prevalece até mesmo para os cargos de confiança e os cargos em comissão, em cujo contingente também se acham os cargos de direção e de chefia.

QUESITO VI: Sobre o quesito sexto, que cogita da conveniência de Lei Orgânica para o Fisco Nacional, o que se pode dizer, em termos propriamente jurídicos, é que semelhante lei seria de todo benfazeja e oportuna, quer para os fiscais de tributos, quer para a sociedade. O só fato de se estar diante de atividade essencial ao funcionamento do Estado justifica essa iniciativa de regulamentar, de forma a mais transparente e universal, os direitos, os deveres e, sobretudo, os procedimentos e mecanismos de atuação e de progressão interna da Administração Tributária. Tal Lei Orgânica precisa, por exemplo, deixar estampada a interpretação aqui defendida de inaplicabilidade aos fiscais tributários – em face da autonomia da Administração Tributária – das hipóteses de perda do cargo elencadas no art. 169, com a redação dada pela EC 19. Deve, ainda, assegurar proventos integrais, arcados ou - no mínimo - garantidos pelo Tesouro, por força da essencialidade assumida pelo constituinte derivado no corpo e no espírito da EC 42. Deve assegurar fortemente a irredutibilidade real de vencimentos, evitando que a corrosão inflacionária mine um dos alicerces funcionais do Estado. Deve deixar claro que todos os cargos de direção e de chefia devem ser ocupados por fiscais, dada a essencialidade das funções e das garantias correspondentes.

QUESITO VII: Por fim, com relação ao quesito sétimo, é preciso pôr em realce que uma das grandes preocupações da EC 42 foi a segurança institucional da Administração Tributária. Na realidade, tudo indica que essa é, de fato, a autêntica chave hermenêutica para a melhor compreensão do inciso XXII, do art. 37 e do inciso IV, do art. 167 da CF e até mesmo da Emenda 41 (pois estes servidores precisam ter regime previdenciário diferenciado, compatível, por exemplo, com as inelimináveis garantias da integralidade de proventos). Quando se medita sobre o sentido finalístico da assertiva de que a Administração Tributária é atividade essencial ao funcionamento do Estado, o que se percebe é que a intenção protetiva aí presente seria meramente nominal caso não fosse acompanhada por provisões orçamentárias autônomas e imunes à errática manipulação dos governos e dos partidos. Em resumo, a recém criada hipótese, que permite a vinculação de tributos para o custeio da Administração Tributária, tem em mira, para além da discricionariedade, prover esse vital órgão público dos recursos mínimos e indispensáveis ao perfeito e altivo desempenho das suas competências. Afinal, como a experiência tem demonstrado, uma fiscalização de tributos sem independência orçamentária acaba, ao sabor das circunstâncias, vítima, junto com a própria sociedade, ou das injunções pro fisco ou das conspirações contra fisco. O fato inofismável é que só uma Administração de tributos com tal autonomia, semelhante a que hoje goza o Ministério Público, tem reais condições de atuar como guardiã administrativa do sistema tributário, agindo sempre, e de forma efetiva, “pro lege”.

É o parecer, s.m.j.
Porto Alegre, 17 de julho de 2004.

JUAREZ FREITAS
Professor Titular da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul

