

II

DIREITO FINANCEIRO E TEORIA DA CONSTITUIÇÃO FINANCEIRA – UNIDADE SISTÊMICA E MÉTODO

SUMÁRIO: 1. Sistema e método da Teoria da Constituição Financeira – 2. Evolução teórica do direito financeiro a partir da Ciência das Finanças – 3. A autonomia sistêmica do direito financeiro: técnica, funcional e científica: 3.1 Objeto do direito financeiro e as escolas subjetiva, objetiva e funcional sobre a atividade financeira do Estado; 3.2 Objeto do direito financeiro: a natureza funcional do seu conteúdo e a noção de Fazenda Pública – 4. Instrumentalidade e a heterogeneidade do direito financeiro – ainda algumas palavras: 4.1 Superação da instrumentalidade pela teoria da Constituição Financeira; 4.2 Ausência de heterogeneidade no direito financeiro – 5. Renovação da metodologia jurídica do direito financeiro pela Teoria da Constituição Financeira: 5.1 “Neoconstitucionalismo” e Constituição Financeira – 6. Conclusões.

1. Sistema e método da Teoria da Constituição Financeira

No direito financeiro cristalizam-se os máximos valores do trato das contas públicas e da aplicação dos princípios democráticos e republicanos na condução do Estado Constitucional. É o direito financeiro que rege e garante para as gerações de hoje e as futuras a manutenção e continuidade do Estado, bem como o cumprimento de todos os fins proclamados pela Constituição. Da separação dos poderes à efetividade dos direitos sociais, do federalismo aos programas de redução de desigualdades, dos investimentos em infraestrutura ao fomento de proteção do meio ambiente, lá estarão as exigências de receitas públicas, programas ou políticas públicas, autorizações orçamentárias, realização de despesas e controles internos e externos.

A complexidade do Estado e da sua atividade financeira, ao longo do último século, assumiu proporções nunca imaginadas. Com a Constituição garantista do Estado Democrático de Direito e suas distintas constituições materiais, como a Constituição Econômica e da Constituição Social, ampliaram-se as competências dos gastos públicos e respectivos controles, a reclamar especializações crescentes. Nesta amplitude, viu-se ruir o tênue edifício da sua unidade de método, pelas fundações assentadas entre finanças, economia e juridicidade, sobretudo cambiantes conforme as mudanças sociais, econômicas e políticas.

É inegável a crise de método e de identidade por que passa o direito financeiro. Sua fragmentação entre subsistemas tem sido, a um só tempo, criticada, mas estimulada pela própria doutrina, ao desprezar sua compreensão unitária, em preferência por estudos isolacionistas dos seus domínios (Receitas, Despesas Públicas, Responsabilidade Fiscal

etc.), e alguns nominados inclusive com foros de autonomia, como “direito orçamentário” ou “direito do débito público”.

A presente obra assume a “Teoria da Constituição” como paradigma metodológico dirigido a construir um modelo unificador dos conteúdos do direito financeiro a partir da Constituição, para delimitar a unidade do direito financeiro, segundo os fundamentos da teoria dos sistemas.

O direito financeiro, segundo o método da “Teoria da Constituição Financeira”, deve ser estudado e aplicado como “sistema”, para que se possa superar, a um só tempo: (i) o ontologismo do modo de aproximação do objeto (a *atividade financeira do Estado*); e (ii) as miscelâneas metodológicas entre direito e economia (ciência das finanças ou finanças públicas).

Para cumprir a delimitação da *unidade* do direito financeiro, o sistema da Constituição Financeira atende a todos os demais axiomas da teoria dos sistemas. De plano, confirma-se o *axioma da coerência*, pois todas as *normas são elaboradas conforme os mesmos critérios normativos de validade*; os *axiomas da completude e da diferenciação sistêmica* encontram-se atendidos, dos quais decorrem sua formação e existência, porquanto *todas as “normas” e “relações” veem-se unificadas pela conexão material com a atividade financeira do Estado*; ao mais, o *axioma da continuidade*, por não se restringir (o sistema diferenciado de normas de direito financeiro) por alguma limitação temporal, estará preservado; e, por fim, o *axioma da dependência*, pois este subsistema sempre dependerá da *complexidade do sistema total*, do qual decorre a diferenciação sistêmica que o qualifica, i.e., do ordenamento jurídico, na sua totalidade.¹

O modelo de “sistema” como método de elaboração teórica ou critério de aplicação do direito financeiro tem a virtude de eliminar a atomização mencionada anteriormente. Talvez não exista outro domínio em que a necessidade de redução a “sistema”, nos dias atuais, seja tão sentida e fundamental, até mesmo para sua continuidade e afirmação, haja vista a desintegração sofrida a partir da autonomia adquirida pelo direito tributário.²

1. Para um amplo estudo sobre a noção de sistema, seus axiomas e fundamentos teóricos, aqui mencionados em síntese, o nosso: TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 82 e ss. Veja-se ainda: HARTMANN, Nicolai. *Ontologia. El pensar teleológico*. México: Fondo de Cultura Económica, 1964; LUHMANN, Niklas. *Sistemas sociais. Fundamenti di una teoria generale*. Trad. Alberto Febbrajo. Bologna: Il Mulino, 1990, 761 p.; LOSANO, Mario G. *Sistema e estrutura no direito: das origens à escola histórica*. Trad. Carlo Alberto Dastoli. São Paulo: Martins Fontes, 2008, vol. 1; CAPPELLINI, Paolo. *Systema iuris: genesi del sistema e nascita della scienza delle pandette*. Milano: Giuffrè, 1984. vol. 1, 637 p.; VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Ed. RT, 1977; ADEODATO, João Maurício. *Filosofia do direito: uma crítica à verdade na ética e na ciência (através de um exame da ontologia de Nicolai Hartmann)*. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 322 e ss.; BERTALANFFY, Ludwig von. *General system theory: foundations, development, applications*. New York: George Braziller, 2008. 295 p.
2. Nesse particular, vale a observação de Antonio Pistone: “Il diritto finanziario ‘riduce a sistema le norme che regolano l’agire economico dello Stato, elaborando, insieme, istituti e figure che consentono di cogliere le modalità concrete in cui l’azione corrispondente viene progettata”.

A conformidade jurídica dos estudos da atividade financeira do Estado, por muito esforço, se fez destacar da Ciência das Finanças (doutrina econômica).³ Observada as devidas fronteiras, é inegável a necessidade de recursos aos modelos racionais da economia para compreender o funcionamento das finanças públicas.⁴ Entretanto, o direito financeiro pode e deve ser estudado preferencialmente por método jurídico e dogmático. Nada que ver com “purismo metodológico”, até porque o direito financeiro nunca foi terreno fértil para uma “Teoria Pura do Direito”.

A opção por um método estritamente jurídico não desconhece a pluricidade metodológica para apreender a atividade financeira do Estado, na sua extensão parcial ou total.⁵ Basta pensar nos temas de redistribuição de rendas, políticas públicas, equilíbrio orçamentário, finanças de estado mínimo e finanças de estado social intervencionista e outros.

ed attuata', esso, dunque, contiene nel suo ambito anche quegli aspetti dell'azione statale che sono più strettamente inerenti il fenomeno dell'imposizione, i quali non trovano ancora collocazione autonoma e sistematica nel campo del diritto” (PISTONE, Antonio. *La giuridificazione tributaria in rapporto agli altri rami del diritto*. Padova: Cedam, 1994, p. 33).

3. Como bem resume Regis de Oliveira: “O ponto central da ciência das finanças incide sobre a atividade fiscal, ou seja, a desempenhada com o propósito de obter recursos para o custeio das atividades estatais. Por ser ciência pré-jurídica, não é objeto de estudo dos juristas, servindo, apenas, como ponto de partida para fornecimento de meios destinados ao estudo do fenômeno financeiro” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 19). E quanto à função de “sistema”, conclui Roberto Dromi: “En ese orden, la complejidad de los objetos de estudio, en el horizonte de la actual sociedad del conocimiento, requiere una *organización sistémica* (integral) y *sistemática* (progresiva) de cada una de las disciplinas que constituyen el objeto de la comprensión cognoscitiva” (DROMI, Roberto. *Sistema y valores administrativos*. Buenos Aires: Ciudad Argentina, 2003. p. 21).
4. “L'avantage de la notion de régime de finances publiques est d'être assez facilement déterminée par l'analyse du droit positif. Dès lors, en partant des textes et de la jurisprudence, il est possible d'établir si les finances considérées sont ou ne sont pas soumises à un régime de finances publiques” (OLIVA, Eric. Essai de définition normative du domaine des finances publiques. In: FAVOREU, Louis; HERTZOG, Robert; ROUX, André (org.). *Constitution et finances publiques*. Études en l'honneur de Loïc Philip. Paris: Economica, 2011. p. 497).
5. Nas palavras de García Belsunce: “El Estado como organización jurídico-política de la sociedad y para el cumplimiento de sus fines tiene que atender a la satisfacción de las necesidades públicas. Para ello debe obtener los medios materiales (monetarios) que le permitan cumplir con esa obligación. A tal efecto, el Estado realiza una serie de operaciones que denominaremos 'fenómenos financieros', que pueden consistir en imponer tributos en ejercicio del poder tributario con base constitucional; recibir dinero en préstamo; aceptar liberalidades; gestionar los bienes que forman su patrimonio para obtener rentas o el producto del precio de su venta; confiscar bienes cuando así lo permita su legislación; imponer penas pecuniarias; emitir papel-moneda, entre otras. El conjunto de estas operaciones es lo que constituye la actividad financiera del Estado, a la que podríamos definir como 'el conjunto de actividades del Estado para obtener los medios (recursos) para satisfacer las necesidades públicas (gastos) para el cumplimiento de sus fines'” (BELSUNCE, Horacio A. García. *Tratado de tributación*. Buenos Aires: Astrea, 2003. t. I, p. 1).

O direito financeiro, compreendido como “sistema jurídico”, vê-se definido pela diferenciação do objeto das suas normas e relações em face do sistema total (ordenamento). Assim, ele tem suas autonomias “científica”, “técnica” e “funcional” confirmadas, a permitir a elaboração de subsistemas, sempre que houver meios para determinar unidade e coerência segundo os objetos, que são as normas que definem a atividade financeira do Estado na Constituição. Nessa unidade, o sistema expande-se concentricamente, a formar sua totalidade com diferenciação em face dos demais sistemas e subsistemas.

Desde Timpler (1612), quando se fala em “sistema”, deve-se admitir a presença de dois domínios bem definidos, dois sistemas conexos, o “interno” e o “externo”. Contudo, sua aplicação ao direito somente adveio a partir de Kant, que faz diferenciar o sistema de direito positivo (*sistema interno*), cujo objeto manifesta-se em *linguagem prescritiva* (normas), daquele sistema da ciência do direito (*sistema externo*), com seu objeto expresso em *linguagem descritiva* (doutrina). Mais tarde, Hans Kelsen e outros aprofundam essa distinção fundamental.

Lourival Vilanova resumiu, com precisão, esse dualismo imanente ao direito: “A *forma-de-sistema* reside no direito-objeto, como reside na ciência-do-direito”.⁶ Assim, para evitar confusões, ao falarmos de “sistema interno”, é preferível utilizar o termo “ordenamento jurídico”; e para o “sistema externo”, Dogmática Jurídica ou Ciência do Direito.

Toda e qualquer aplicação do modelo de “sistema” no direito (do ordenamento jurídico completo ou daqueles surgidos por diferenciações das normas) equivalerá sempre à integração entre *direito positivo* (sistema interno) e *ciência do direito* (ou dogmática jurídica – sistema externo). Essa demarcação já evidencia o quanto é errática a confusão entre “doutrina” e “direito positivo”. Doutrina descreve, organiza o conhecimento da linguagem de objeto, que são as normas jurídicas. Postula uma verdade, aquela da dogmática (*sistema externo*), segundo argumentos lógicos, semânticos e programáticos, mas sem confundir-se com a “interpretação” do direito (*sistema interno*), que persegue a aplicação normativa, segundo critérios de validade. Os métodos de interpretação têm fins práticos ou técnicos, concorrem para criar a “norma jurídica” aplicável no caso concreto, mediante critérios definidos pelas chamadas “normas de estrutura”, no que até podem ter influência da doutrina, mas nunca mediante confusão sistêmica entre os dois domínios.

O direito financeiro, como dogmática jurídica (ciência do direito), ao descrever seu objeto (e, assim, construir o sistema externo), que é o conjunto de normas jurídicas que direta ou indiretamente regulam a atividade financeira do Estado (sistema interno), tem sua unidade forjada a partir da própria Constituição. Esta é a diferenciação que permite a autonomia do direito financeiro, e que se vê tanto mais fortalecida com a Teoria da Constituição Financeira, pela unidade.

6. VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Ed. RT, 1977, p. 111.

Mas, afinal, por que a diferenciação e a redução de complexidades são tão importantes na teoria dos sistemas?

Como viu muito bem Niklas Luhmann, a *diferenciação* dos elementos presta-se para determinar a *unidade, completude e coerência* na organização estrutural dos subsistemas, a partir do aumento da complexidade de um dado sistema.⁷ Em vista disso, a auto-organização dos elementos, pelo referencial dos objetos e relações, garante sua unidade, com abertura aos demais sistemas pela reflexividade e, em particular, com o sistema total.

O sistema jurídico (o sistema “total” em relação ao direito financeiro) integra-se aos demais subsistemas (político, economia etc.) e com o próprio sistema social.⁸ E nunca se pode adotar qualquer separação estanque entre sistema e subsistema, até porque só se dá a divisão em virtude da *complexidade* do ordenamento, que confere justificativa àquela partição especializada pela diferenciação. Não se pode esquecer a contribuição de Edgar Morin ao estudo da complexidade, ao dizer que “pensar a complexidade é respeitar este tecido comum, o complexo que ele constitui, para além das suas partes”.⁹

Desse modo, as antigas formulações doutrinárias que se debatiam sobre a impossibilidade de autonomia científica do direito financeiro, a pretexto de que somente o direito (ordenamento total) seria “autônomo”, cessam à luz da teoria dos sistemas.¹⁰ A *complexidade dos elementos em um dado sistema (direito positivo) assume a função de motivo para justificar as possíveis diferenciações sistêmicas. E isso porque, a partir da unidade do ordenamento jurídico, podem-se “construir” tantos “sistemas” quantos sejam necessários para funcionarem como redutores internos da sua complexidade (sistema administrativo, sistema financeiro, sistema constitucional etc.).*

No caso do *Sistema Constitucional Financeiro*, sua unidade, completude e coerência desvelam-se ainda mais, como atividade financeira do Estado regida integralmente *segundo a Teoria da Constituição. É que no texto constitucional encontram-se reunidos*

7. Para Luhmann, o sistema total será sempre o “ambiente” dos subsistemas derivados: “Il sistema complessivo acquisisce allora la funzione di ‘ambiente interno’ rispetto ai sotto-sistemi”. E prosegue: “La differenza sistema/ambiente viene quindi replicata” (LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali. Fondamenti di una teoria generale*. Trad. Alberto Febbrajo. Bologna: Il Mulino, 1990. p. 88-89).

8. Cf. IRTI, Natalino. *Letà della decodificazione*. 3. ed. Milano: Giuffrè, 1989. p. 72 e ss.

9. MORIN, Edgar. *Complexidade e liberdade*. In: _____; PRIGOGINE, Ilya. *A sociedade em busca de valores*. Lisboa: Piaget, 2000. p. 239-257.

10. Luhmann bem esclarece a função da diferenciação em face da “autonomia”: “Nella misura in cui un sistema si rende indipendente dall’ambiente mediante schemi di differenziazione fondati in modo autoreferenziale, esso riesce anche a disegnare autonomamente la propria differenziazione dei fenomeni ambientali. Ciò non significa che il sistema diventi indipendente dalla differenziazione ambientale preesistente, ma che esso è in grado di raggruppare e distinguere i fenomeni ambientali secondo criteri scelti autonomamente. In tal modo, una maggiore articolazione del sistema mediante differenziazione si ripercuote sulle sue possibilità di acquisire informazioni” (LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali. Fondamenti di una teoria generale*. Trad. Alberto Febbrajo. Bologna: Il Mulino, 1990. p. 87).

todos os princípios, valores, competências e garantias definidores do conteúdo do direito financeiro. E, assim, pelo nexo de unidade que essas normas promovem, renova-se com expressivo vigor o estudo e a prática do direito financeiro.

2. Evolução teórica do direito financeiro a partir da Ciência das Finanças

As “finanças públicas” podem ser estudadas sob a ótica de distintas disciplinas e métodos, todos de mesma dignidade, com resultados válidos segundo a finalidade pretendida.

A origem etimológica do termo “financeiro” ou “finanças” foi sempre de difícil determinação. Preferimos, porém, aquela oferecida por Gerolamo Boccardo, ao esclarecer que, na baixa latinidade, *Finatio*, *Finantia*, *Financia*, *Finis* (verbo *finire*) significava período para pagamento de um débito, prazo de adimplemento da obrigação, e daí advém sua origem. Mais tarde, no século XIII, como assinala Graziani, “finis” passa a denotar “transação” e, na Inglaterra, taxa ou pena pecuniária. A partir do século XVI,¹¹ autores alemães começam a atribuir um significado pejorativo, como sinônimo de furto, fraude, rapina, usura. Na França, porém, desde o século XV, o termo “finança” sempre significou “riqueza” à disposição dos governos. Diante da influência francesa na formação dos estados modernos, essa terminologia foi a que prevaleceu entre nós.

O “direito financeiro” deve muito da sua origem e elaborações teóricas à “Economia Política” e à “Ciência das Finanças”. Foi a partir dos avanços dessas disciplinas que o fenômeno jurídico pôde prosperar.

A autonomia do direito financeiro em relação à Ciência das Finanças, porém, não se evidenciaria de modo fácil. Essa distinção, de certo, não se poderia efetuar apenas pela segregação entre mundo do “dever ser”, no plano normativo (direito financeiro), e mundo do “ser” (Economia Política e Ciência das Finanças), como se fosse uma separação entre os objetos, até porque direito e economia, em muitas hipóteses, operam com objetos “ideais”, e não se pode descartar do normativismo o agir econômico do Estado.

O “direito financeiro” conquistou autonomia em face das “Ciências das Finanças” e da “Economia Política”¹² somente no início do século XX, com obras de importantes autores alemães e italianos, ao concentrarem-se sobre os princípios e regras jurídicas

11. Ver: BOCCARDO, Gerolamo. *I principi della scienza e dell'arte delle finanze*. Torino: Utet, 1884. p. 2. De igual modo, ver: GRAZIANI, Augusto. *Istituzioni di scienza delle finanze*. Torino: Fratelli Bocca Editori, 1897, p. 12. É importante esclarecer que outros autores dão origens diferentes ao termo, mas prefere-se aderir a esta proposição por ter maior evidência às bases terminológicas da nossa cultura. Cf. MANGIAVILLANO, Alexandre. *Le contribuable et l'Etat. L'impôt et la garantie constitutionnelle de la propriété* (Allemagne – France). Paris: Dalloz, 2013.

12. São autores representativos da economia política: William Petty, Jacques Turgot, Richard Chantillon, François Quesnay, David Hume, Adam Smith, David Ricardo, John Stuart Mill, Jeremy Bentham, Karl Marx, Alfred Marshall, James Buchanan, Milton Friedman, Michael Sandel, Michel Walzer, Friedrich Hayek, Paul Samuelson, John Hicks, Kenneth Arrow, Joseph Schumpeter, John Maynard Keynes, Joan Robinson, Joseph Stiglitz, entre outros. No Brasil, veja-se: BELLUZZO, Luiz Gonzaga de Mello. *Valor e capitalismo: um ensaio sobre a economia*

que ordenam a atividade financeira do Estado.¹³ Entretanto, do final do século XIX à primeira metade do século XX, foram frequentes obras com título de “Ciências das Finanças”, mas de conteúdo fortemente dedicado a aspectos jurídicos, numa entropia metodológica que não se recomenda na atualidade.¹⁴

A evolução do direito financeiro, com distanciamento daqueles conteúdos da “Economia Política” e da “Ciência das Finanças”, variou muito por cada país e, passado mais de um século, não se pode afastar a importância das recíprocas contribuições da interdisciplinaridade vivenciada, em face da economia, da política e do próprio direito.

Registre-se que não foram poucos os autores, no Brasil, que sinalizaram com a necessidade de profunda mudança da doutrina em relação à Ciência das Finanças. Bilac Pinto, por exemplo, em 1940, insurgia-se contra a falta de autonomia e outros problemas, revela a crise de método e suas dificuldades em acompanhar as transformações relevantes dos novos tempos, com crescentes modificações econômicas, políticas e sociais, a impor ao Estado Social reforma da sua organização político-administrativa e promoção de intervencionismos multiformes para adaptação a esta realidade.¹⁵ De igual modo, Alfredo Augusto Becker,¹⁶ que foi incisivo quanto à autonomia.

Para a juridicização da matéria financeira (pública), concorreram os estudos de Laband, assim como as elaborações de Gerber e Jellinek. Mais adiante, estas concepções iriam influenciar fortemente Hans Kelsen, na formulação da sua teoria pura do direito, dentre tantos outros.

política. 3. ed. Campinas: UNICAMP-IE, 1998; PAULANI, Leda M. *Modernidade e discurso econômico*. São Paulo: Boitempo Editorial, 2005. 214 p.

13. Quanto à sucessão de métodos e formas de estudo da atividade financeira do Estado, resume Cosciani: “Il termine *scienza delle finanze* è stato introdotto nel secolo XIX, come traduzione del termine tedesco *Finanzwissenschaft*. Successivamente l'insieme dei temi economici riguardanti le entrate e le spese pubbliche ha avuto diverse definizioni. Si è parlato di *economia finanziaria* (e, in lingua francese, di *économie financière*), e poi di *finanza pubblica* e di *economia del settore pubblico*. Queste due definizioni sono state diffuse nella letteratura anglo-sassone (*Public Finance e Economics of the Public Sector*) sostituendo l'iniziale *Science of Finance*. Più recente è la definizione di *Economia Pubblica*, che era già stata usata da Johansen (*Public Economics*, 1965), ma che risale almeno a Cesare Beccaria (1769) e che si riferiva agli studi di teoria economica in generale” (COSCIANI, Cesare. *Scienza delle finanze*. Torino: Utet, 1991. p. 4).
14. Ricardo Lobo Torres fala em *pluralismo metodológico*, a sugerir que a tarefa interpretativa deveria utilizar-se de vários métodos ao mesmo tempo (racionais, empíricos, dedutivos e indutivos, explicativos e normativos), combinada entre positivismo, jusnaturalismo e moral no Direito, veja-se; TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário. Os tributos na Constituição*, Rio de Janeiro: Renovar, 2007. vol. 1, p. 89.
15. PINTO, Bilac. Finanças e direito: a crise da ciência das finanças – os limites do poder fiscal do Estado – uma nova doutrina sobre a inconstitucionalidade das leis fiscais. *Revista Forense*, Rio de Janeiro: Forense, vol. 82, n. 442, p. 547-562, 1940.
16. Cf. BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. p. 540-541.

Com Laband, o direito financeiro galgou tratamento jurídico, pautado por um procedimento formalista, para criação e aplicação das normas orçamentárias. Mais tarde, seria Myrbach-Rheinfeld o autor que poria as bases jurídicas mais representativas do direito financeiro, já no século XX, e que influenciou muito do que conhecemos na atualidade.¹⁷

Segundo Laband, o direito positivo era o único que se poderia aplicar, com exclusão da moral ou do jusnaturalismo, e não haveria juridicidade fora dos seus domínios.¹⁸ Para o momento da sua elaboração, meados do século XIX, quando a ordem jurídica dividia espaço com a moral e o jusnaturalismo, esta foi uma construção revolucionária, com evidente influência kantiana. Nas suas palavras:

“É impossível que eu possa aderir àqueles que atribuem à dogmática um papel distinto daquele de fundamentar, sólida e consensualmente, o direito positivo, mostrando-lhe dominado logicamente por princípios superiores”.

Para ele, o jurista deveria ocupar-se apenas das formas jurídicas, afastados os elementos histórico, ético, sociológico ou político, que ficam fora do seu campo de ação. E isso porque o “fim” do direito seria metajurídico, motivo pelo qual ele não se poderia contaminar com a valoração política. Destarte, o direito deve ser compreendido como um sistema articulado logicamente em conceitos jurídicos gerais, como ordenamento “fechado”, desprovido de “lacunas”. Na ordem constitucional, como uma “ordem da natureza”, não pode haver lacunas. Nesse modelo, a ordem econômica, social e política estabelecida na Constituição não poderia ser alterada pela interpretação, a pretexto de adaptações à realidade histórica.¹⁹

É inegável que o desenvolvimento teórico do direito financeiro, como dogmática jurídica, sempre foi dificultado pela interferência da doutrina econômica das “ciências das finanças”, assim como com a política, a gerar uma sensação de aparente confusão de métodos.

Ricca-Salerno sempre propugnou pelo estudo da Ciência das Finanças segundo as relações mantidas com a política, a economia e o direito.²⁰ Mario Pugliese, mais

17. MYRBACH-RHEINFELD, Franz Von. *Précis de droit financier*. Paris: Giard, 1910.

18. LABAND, Paul. *El derecho presupuestario*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1979. passim.

19. Alvaro Rodríguez Bereijo esclarece bem a posição de Laband: “Es decir, sólo las leyes que forman el ordenamiento jurídico, la Constitución del Estado pueden integrarse, completarse; en una palabra, ser perfectibles. Pero el orden jurídico, la Constitución del Estado mismo no puede ser objeto de integración por el jurista. El orden jurídico del Estado ha de ser estudiado desde dentro, en la propia lógica interna de sus normas, de sus conceptos, de sus categorías, en sus leyes y en sus principios positivos, pero nunca más allá del mismo” (RODRÍGUEZ BEREIJO, Alvaro. Estudio Preliminar – Laband y el Derecho Presupuestario del Imperio Alemán. In: LABAND, Paul. *El derecho presupuestario*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1979. p. IX).

20. Cf. RICCA-SALERNO, Giuseppe. *Scienza delle finanze*. 2. ed. Firenze: G. Barbera, 1890. 263 p.; PUGLIESE, Mario. *Instituciones de derecho financiero*. México: Fondo de Cultura Económica, 1939.

adiante, acentuou a natureza política da atividade financeira, por ser o Estado um ser político, com natureza e funções políticas indissociáveis, porquanto políticos são os poderes e seus procedimentos. Seus agentes são investidos para a consecução dos fins financeiros, econômicos ou sociais, mas também políticos.

Alguns autores chegaram até mesmo a privilegiar o método econômico, como se pode ver em Francesco Nitti, ao dizer que a *Ciência das Finanças* teria como objeto o estudo da realidade econômica do Estado, como se vê abaixo:

“Tem por objeto o estudo das diversas formas, pelas quais o Estado e qualquer outro poder local obtêm riquezas materiais necessárias à sua vida e ao seu funcionamento, assim como o modo por que essas riquezas são utilizadas. Estuda, pois, a atividade econômica dos Estados e organismos coletivos subalternos, comunas e aqueles organismos coletivos intermediários que, segundo os países, se denominam província, departamento, condado, etc. É ramo do saber de campo muito vasto; examina, com efeito, todas as relações que podem estabelecer-se no decorrer da aquisição e da utilização, pelos cidadãos, de uma determinada riqueza”.²¹

Adolph Wagner,²² por sua vez, definia a atividade financeira como o modo pelo qual o “Estado consegue e emprega os bens materiais que concorrem para a sua função como forma de ente econômico coletivo e obrigatório”. E este seria o objeto da *Ciência das Finanças*.

Para Luigi Einaudi, a *Ciência das Finanças* definia-se como “a ciência das leis segundo as quais os homens proveem à satisfação de certas necessidades especiais que, para serem distintas das necessidades ordinárias das pessoas privadas, são chamadas necessidades públicas”.²³ Ou segundo Morselli, a “*Ciência das Finanças* seria a disciplina que estuda os princípios que interpretam e regulam a atividade financeira, mediante a qual o Estado e outras entidades públicas buscam os recursos necessários à satisfação das necessidades públicas”.²⁴

21. NITTI, Francesco. *Princípios da ciência das finanças*. Trad. C. de Machado. Rio de Janeiro: Atena 1937. vol. 1, p. 12.

22. WAGNER, Adolfo. *La scienza delle finanze*. Trad. Maggiorino Ferraris; Giovanni Bistolfi. Torino: Utet, 1891. 884 p., p. 11. Para Wagner, a *Ciência das Finanças* contempla dois problemas essencialmente diferentes. Por um lado, propõe-se a demonstrar como o Estado e as outras organizações públicas se abastecem e empregam os recursos materiais (patrimônio e dinheiro). Debruça-se sobre as relações de causalidade no que diz respeito às receitas (domínio, impostos, formas de imposição, crédito público etc.). Procura compreender as relações de dependência entre os fatores sociais, políticos e econômicos. Por outro lado, busca a determinação científica de princípios gerais que possam dar o fio condutor entre todos os seus aspectos fundamentais (p. 25-26).

23. EINAUDI, Luigi. *Corso di scienza della finanza*. 4. ed. Torino: Rivista “La riforma sociale”, 1926. p. 3; ———, *Principi di Scienza della Finanze*. 4. ed. Torino: Utet, 1956. p. 3.

24. Como exemplo, a obra fundamental de Morselli. “Principio di attività finanziaria che va inteso in senso molto lato, in quanto va riferito sia alle entrate che lo Stato percepisce in virtù del suo potere fiscale (proventi tributari) sia a quelle che col potere fiscale non hanno alcuna attinenza, cosa che si verifica quando lo Stato attua provvedimenti finanziari di carattere

No Brasil, este evoluir da dogmática jurídica do direito financeiro (o sistema externo) colheu muitas influências do avanço da doutrina europeia, certos de que esta redução não embota outras tantas contribuições, como aquelas americanas, presentes desde as obras de Rui Barbosa.

Da doutrina italiana vieram as mais difundidas construções teóricas, daí o necessário interesse com a formação doutrinária do direito financeiro naquele País. Luigi Cossa, Professor do Departamento de Economia Pública e Territorial, da Universidade de Pavia, foi quem, em 1859, iniciou os estudos das finanças públicas, sob o título de *Economia Política*. Em 1878, Giuseppe Ricca-Salerno assume a cátedra de *Teoria das Finanças*, que no ano acadêmico 1886-87 passou a denominar-se *Ciência das Finanças e Direito Financeiro*. Antonio de Vitti de Marco,²⁵ Ugo Mazzola e Graziani foram alguns dos seus principais expoentes. Ao mesmo tempo, Oreste Ranelletti, Professor de Direito Administrativo, em Nápoles, aprofundaria o estudo jurídico das Ciências das Finanças, sendo ele responsável por aquela mudança do título para “Direito Financeiro e Ciência das Finanças”.²⁶ Em 1927, publicou o seu *Corso di Diritto Finanziario*, que concorria com a obra de Graziani, *Istituzioni di Scienza delle Finanze* (1897), ao tratar o direito financeiro como ramo jurídico. Na continuação da escola napolitana, foram expoentes Giorgio Tesoro, Achile Donato Giannini, Francesco D’Alessio, Gustavo Ingrosso e Andrea Amatucci. Na Universidade de Pavia, a partir de 1914, Benvenuto Griziotti²⁷ elabora sua teoria das quatro dimensões do fenômeno financeiro (jurídico, técnico-financeiro, econômico e político). Foram muitos os estudiosos formados nesses fundamentos. Como representantes, temos Enzo Vanoni, Mario Pugliese, Dino Jarach, Di Paolo, Francesco Forte, Aldo Pomini, dentre outros. Não obstante duvidoso apoio a ideologias da época,²⁸ a obra deixada é isenta e sua influência transferiu-se para outros países, como Espanha e Argentina. No Brasil, sempre foi referência obrigatória em praticamente todos os manuais do século passado.²⁹ Numa síntese, portanto, na

extrafiscale. Così quando lo Stato applica una multa non persegue alcuna finalità fiscale, ma pur tuttavia in realtà prende un provvedimento finanziario che rientra nell’orbita della sua attività finanziaria” (MORSELLI, Emanuele. *Corso di scienza della finanza pubblica*. 2. ed. Padova: Cedam, 1937. p. 28).

25. Procurava explicar o fenômeno financeiro segundo as regras da economia e os desvios decorrentes da política. DE VITI DE MARCO, Antonio. *Il carattere teorico dell’economia finanziaria*. Roma: Pasqualucci, 1888.
26. Cf. RANELLETTI, Oreste. Insegnamento del diritto finanziario. *Dir. Prat. Trib.* Padova: Cedam, 1954. vol. I, p. 299 e ss.
27. GRIZIOTTI, Benvenuto. *Primi elementi di scienza delle finanze*. Milano: Giuffrè, 1962. p. 11; _____. *Principios de ciencia de las finanzas*. Buenos Aires: Depalma, 1949. p. 6-7.
28. Cf. GRIZIOTTI, Benvenuto. Alta finanza per la vittoria della guerra e della pace. *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*. Milano: Giuffrè, 1942. vol. 6, parte I, fasc. III, p. 166-190.
29. Para exame da evolução e influência da escola italiana, veja-se o nosso estudo: Passim, TORRES, Heleno Taveira. Contribuições da doutrina italiana para a formação do direito tributário brasileiro. *Diritto e pratica tributaria internazionale*. Padova: Cedam, 2002, vol. 73, p. 380-398.

escola italiana prevaleceu a tradição de estudar o direito financeiro numa combinação de métodos, como matéria jurídica, mas sem perder de vista elementos e critérios das Ciências das Finanças.

Para a autonomia do direito financeiro, foi fundamental a contribuição de Von Myrbach-Rheinfeld,³⁰ ao publicar, no início do século XX (1906), seus princípios de direito financeiro. Até esse momento não havia obra com uma sistematização tão ampla do direito financeiro, com uma abordagem dedicada ao exame da personalidade do Estado e seus órgãos, ao poder financeiro à luz da Constituição, o processo administrativo de obtenção das receitas e realização das despesas públicas, seus limites e relações com outras áreas do direito público, em especial com o direito constitucional e o direito administrativo.³¹

Como influências oriundas da França, são múltiplas as fontes que se integraram à doutrina brasileira. Vale lembrar a obra de 1877, o *Traité de la science des finances*, de Paul Leroy-Beaulieu.³² Após 1895, surgem nos cursos jurídicos a disciplina “*législation financière*”. A partir de 1954, a reforma do ensino divide essa disciplina entre “*institutions financières*” e “*sciences et techniques fiscales*”, mas que foram consolidadas em 1962, finalmente, no curso anual de “*finances publiques*”, o que permitiu o surgimento de diversas outras obras. Dentre outros, Gaston Jèze foi quem contribuiu mais decisivamente para essa autonomia científica do direito financeiro. Sua obra *Théorie générale du budget*, de 1922, traçou as bases da sua teoria da autonomia do direito financeiro, ao insistir na impossibilidade de reduzir o direito financeiro a um conjunto de técnicas predispostas para cobrir as despesas públicas.³³ Nos dias atuais, são muitos os estudiosos dedicados ao direito financeiro, como Bouvier, Loic, Gaudemet e outros.

30. Colhemos suas considerações a partir da tradução francesa de sua obra: MYRBACH-RHEINFELD, Franz Von. *Précis de droit financier*. Paris: Giard, 1910.

31. Cf. SCHMIDT-ASSMANN, Eberhard. *La teoría general del derecho administrativo como sistema: objeto y fundamentos de la construcción sistemática*. Trad. Mariano Bacigalupo. Barcelona: Marcial Pons, 2003. 475 p.

32. LEROY-BEAULIEU, Paul. *Traité de la science des finances*. Paris: Libr. Félix Alcan, 1912.

33. Para melhor estudo da evolução da doutrina francesa, cf. WASERMAN, Franck. *Les doctrines financières publiques en France au 19^{ème} siècle*. Emprunts économiques, empreinte juridique. Paris: LGDJ, 2012; BOURGET, Renaud. *La science juridique et le droit financier et fiscal. Étude historique et comparative du développement de la science juridique fiscale (fin XIX et XX siècles)*. Paris: Dalloz, 2012, 1347 p.; BOUVIER, Michel; ESCLASSAN, Marie-Christine; LASSALE, Jean-Pierre. *Finances publiques*. 6. ed. Paris: LGDJ, 2002. p. 5; BOTTIN, Michel. *Historie des finances publiques*. Paris: Economica, 1997, 112 p. Ver ainda: LAURE, Maurice. *Traité de politique fiscale*. Paris: Presses Universitaires de France, 1957. 425 p.; GAUDEMET, Paul Marie; MOLINIER, Joel. *Finances publiques*. 5. ed. Paris: Montchrestien, 1992. vol. 2; JEZE, Gaston. *Cours de science des finances et de législation financière française*. Paris: Giard, 1922; _____. *Cours de finances publiques: 1927-1928: professe a la faculté de droit de l'université de Paris*. Paris: Giard, 1928; _____. *Cours de finances publiques*. Paris: LGDJ, 1935. 306 p.; BROCHIER, Hubert. *Finances publiques et redistribution des revenus*. Paris: Armand-Colin, 1950. 239 p.; BOCHARD, A. *L'évolution de la fortune de l'état*. Paris: V. Giard &

Afora estes, vários outros autores influenciaram tanto o direito brasileiro como o latino-americano,³⁴ a exemplo da obra magnífica do alemão Adolph Wagner,³⁵ Dino Jarach (jurista italiano que veio para a Argentina nos idos de 1940), os professores espanhóis Fernando Sainz de Bujanda e Ferreiro Lapatza, e tantos outros.

Na atualidade, será difícil encontrar autor que não faça efetiva distinção entre os domínios jurídicos e econômicos da atividade financeira do Estado. Ricardo Catarino, por exemplo, define as finanças públicas como “a área do conhecimento científico que se refere à atividade econômica dos entes públicos visando à afetação de recursos ou bens à satisfação das necessidades coletivas”.³⁶ E, de outra banda, para o mesmo Autor,

“O direito financeiro é, assim, o complexo de normas jurídicas que regula a obtenção dos meios financeiros necessários ao funcionamento dos entes públicos e ainda à gestão

E. Brière, 1910. 334 p.; DUVERGER, Maurice. *Finances publiques*. Paris: PUF, 1965; COLLET, Martin. *Droit fiscal*. Paris: Presses Universitaires de France, 2007. 453 p.

34. Ou como aduz Sainz de Bujanda: “En armonía con las ideas hasta aquí expuestas, entendemos que el Derecho financiero, considerado como disciplina científica, es aquella parte de la ciencia del Derecho que se ocupa del estudio de la actividad financiera de los entes públicos en cuanto ésta aparece cualificada por las notas conceptuales de lo jurídico, es decir, en la medida en que se muestra constituida por un haz de relaciones” (SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Sistema de derecho financiero*. Madrid: Universidad Complutense de Madrid, 1977. vol. 1, p. 328. Cf. SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y derecho*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1975. vol. 1, p. 35-47; PALAO TABOADA, Carlos. La enseñanza del derecho financiero y tributario. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, Madrid: Civitas, n. 40, p. 493-504, oct.-dic. 1983; GARCÍA DE LA MORA, Leonardo. La enseñanza del derecho financiero y tributario: pasado, presente y futuro. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, Madrid: Civitas, n. 104, p. 735-803, oct.-dic. 1999; BELSUNCE, Horacio A. García. *Estudios financieros*. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 1966. p. 25 e ss.; GIULIANI FONROUGE, C. M. Direito financeiro: uma nova disciplina jurídica. *Revista Forense*, Rio de Janeiro: Forense, p. 61-70, 1941; FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el derecho financiero y tributario*. Madrid: Marcial Pons, 1998. p. 266. PLAZAS VEGA, Maurício A. *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*. 2. ed. Bogotá: Themis, 2006. Cf. também: FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso de derecho financiero español*. 18. ed. Madrid: Marcial Pons, 1996. 693 p.
35. WAGNER, Adolfo. *La scienza delle finanze*. Trad. Maggiorino Ferraris; Giovanni Bistolfi. Torino: Unione Tipografico, 1891, 884 p.
36. Como alude Ricardo Catarino: “Em si mesmo, o direito financeiro não é um mero acervo normativo regulador da atividade financeira, mas a área do conhecimento que trata da definição jurídica dos poderes do Estado em sentido amplo, na obtenção e emprego dos meios patrimoniais destinados à realização dos seus fins próprios”. E prossegue: “Ele pode ser definido como o conjunto de normas que regula as relações entre o Estado e os cidadãos e a atividade da própria administração financeira na gestão dos recursos públicos” (CATARINO, João Ricardo. *Finanças públicas e direito financeiro*. Coimbra: Almedina, 2012. p. 17 e 19). Cf. ainda: CATARINO, João Ricardo; TAVARES, José E. F. *Finanças públicas da União Europeia*. Coimbra: Almedina, 2012. 316 p.; CATARINO, João Ricardo. *Princípios de finanças públicas*. Coimbra: Almedina, 2011. 286 p.; CATARINO, João Ricardo. *Para uma teoria política do tributo*. 2. ed. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 2009. 530 p.; FERREIRA, Eduardo Paz. *Ensinar Finanças Públicas numa Faculdade de Direito*. Coimbra: Almedina, 2005, p. 89.

dos demais bens que são propriedade de tais entes. Ele pode ser definido como o ramo do direito que regula a atividade financeira do Estado através de regimes próprios para tutela de interesses públicos coletivos relevantes”.

Essa distinção, presente numa mesma obra, é um bom índice da maturidade alcançada ao longo dos quase dois séculos de evolução entre o direito financeiro e a Ciência das Finanças.

No Brasil, o Decreto de fundação dos cursos jurídicos, de 11 de agosto de 1827, já contemplava a “Economia Política” no 4.º ano do currículo. A “Ciência das Finanças”, como disciplina autônoma, somente foi incluída com a reforma do ensino superior pelo Decreto de 19.04.1879.

Chama atenção que se tenha tão pouca difusão dos autores e obras da nossa época imperial e dos primeiros decênios do período republicano, de riquíssima história,³⁷ quando já eram editadas obras de direito financeiro, como foram os estudos de José Antonio da Silva Maia,³⁸ José Mauricio Fernandes Pereira de Barros³⁹ e Cândido Batista de Oliveira.⁴⁰

Como teoria econômica, dentre as primeiras edições, tivemos a publicação dos “Princípios de Economia Política”, do “Visconde de Cairu”.⁴¹

No Império, Silva Maia⁴² e Pereira de Barros,⁴³ em meados do século XIX, amparados nos institutos do direito constitucional e do direito administrativo, definiram o direito financeiro, a partir do seu objeto, do seguinte modo:

“Entendemos por direito financeiro aquelle que compreende as regras por que se deve dirigir a administração geral da fazenda nacional, no que é relativo à receita e despesa do Imperio; à arrecadação, fiscalização e distribuição das rendas públicas;

37. Cf. CARREIRA, Liberato de Castro; LUIS NETO, Washington. *História financeira e orçamentária do império do Brasil*. Rio de Janeiro: Fundação Casa Rui Barbosa, 1980. 474 p.; CAVALCANTI, Amaro. *Resenha financeira do ex-Império do Brasil em 1889*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1890, 370 p.; ROURE, Agenor de. *Formação do direito orçamentário brasileiro: desenvolvimento da “Memoria” aprovada pelo Primeiro Congresso de História Nacional, reunido em 1914, no Rio de Janeiro*. Rio de Janeiro: Typ. do Jornal do Commercio, 1916. 275 p.

38. MAIA, José Antonio da Silva. *Compendio do direito financeiro*. Rio de Janeiro: Typografia Nacional, 1841. 108 p.

39. BARROS, José Mauricio Fernandes Pereira de. *Apontamentos de direito financeiro brasileiro*. Rio de Janeiro: Eduardo & Henrique Laemmert, 1855. 431 p.

40. OLIVEIRA, Cândido Baptista de. *Systema financial do Brasil*. S. Petersburgo: Typographia Privilegiada de Fischer, 1842, 228 p.

41. LISBOA, José da Silva (Visconde de Cairu). *Princípios de economia política*. Rio de Janeiro: Pongetti, 1956.

42. MAIA, José Antonio da Silva. *Compendio do direito financeiro*. Rio de Janeiro: Typografia Nacional, 1841. 108 p.

43. BARROS, José Mauricio Fernandes Pereira de. *Apontamentos de direito financeiro brasileiro*. Rio de Janeiro: Eduardo & Henrique Laemmert, 1855. 431 p.

ao desempenho das atribuições de todos os encarregados da guarda e aplicação dos dinheiros nacionais; e à maneira de se lhes fazer efectiva a responsabilidade”.

A partir dessa definição, postulavam ainda a unidade normativa das partes do direito financeiro, mediante a edição de um “código financeiro”, com tratamento para o orçamento, realização de despesas e receitas públicas.

Como se pode verificar, a cultura jurídica brasileira adiantou-se em relação à europeia na formulação das bases do direito financeiro, ainda que não tenha recebido o mesmo ímpeto para sua continuidade e aprofundamento.

Na passagem para a República, alargaram-se os interesses pela ciência das finanças, tanto nas questões parlamentares ou federativas quanto na doutrina. As obras de Rui Barbosa,⁴⁴ especialmente o seu Relatório do Ministro da Fazenda, são marcas desse momento, assim como os trabalhos de Leopoldo de Bulhões e tantos outros.⁴⁵ Nessa etapa, são da maior importância os estudos de Viveiros de Castro⁴⁶ e Amaro Cavalcanti.⁴⁷ Em seguida, vieram as obras maiúsculas de João Pedro da Veiga Filho,⁴⁸ Catedrático da Faculdade de Direito de São Paulo, e de Dídimo Agapito da Veiga.⁴⁹

Ao tempo da elaboração da Constituição de 1946, os debates em torno dos temas centrais da atividade financeira do Estado recobram o entusiasmo pela Ciência das Finanças, com as obras de Aliomar Baleeiro, com forte influência constitucional,⁵⁰ e de Alberto Deodato.⁵¹ O método jurídico via-se instalado nos estudos do direito financeiro. Na década de 60, seria ampliado, com abordagens constitucionais, pelos trabalhos de Geraldo Ataliba,⁵² Geraldo Vidigal⁵³ e José Souto Maior Borges.⁵⁴

44. BARBOSA, Rui. *Finanças e política da república*. Rio de Janeiro: Companhia Imprensora, 1892.

45. BARBOSA, Rui. *Obras completas – Relatório do Ministro da Fazenda*. Rio de Janeiro: Ministério da Educação e Saúde, 1891. vol. 18, t. I-III.

46. CASTRO, Augusto Olympio Viveiros de. *Tratado dos impostos: estudo theorico e pratico*. 2. ed. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1910. 828 p.

47. CAVALCANTI, Amaro. *Elementos de finanças*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1896.

48. VEIGA FILHO, João Pedro da. *Manual da sciencia das finanças*. 4. ed. São Paulo: Monteiro Lobato, 1923.

49. VEIGA, Dídimo Agapito da. *Ensaio de sciencia das finanças e de economia publica*. Rio de Janeiro: Jacinto Ribeiro dos Santos, 1937. p. 16.

50. BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. Rio de Janeiro: Forense, 1958. 2 vols.

51. DEODATO, Alberto. *Manual de ciências das finanças*. Belo Horizonte: P. Bluhm, 1941. 238 p.

52. ATALIBA, Geraldo. *Apontamentos de ciência das finanças: direito financeiro e tributário*. São Paulo: Ed. RT, 1969. 324 p.

53. VIDIGAL, Geraldo de Camargo. *Fundamentos do direito financeiro*. São Paulo: Ed. RT, 1973.

54. BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. 124 p.

Na atualidade, apesar da elevada fragmentação das subáreas, o direito financeiro ganhou novos contornos dogmáticos e sistêmicos, o que se aprimora tanto mais com o emprego da Teoria da Constituição aos seus conceitos e institutos. Neste novo modelo, sobressai o Curso de Direito Financeiro do Professor Regis de Oliveira,⁵⁵ seguido pelos trabalhos de Ricardo Lobo Torres e outros distintos autores.⁵⁶

3. A autonomia sistêmica do direito financeiro: técnica, funcional e científica

O direito positivo não se pode confundir com a ciência do direito. O *direito positivo* é o sistema de normas jurídicas válidas, vertidas em textos com linguagem *prescritiva*, também qualificado como sistema interno. A *ciência do direito*, por sua vez, é o sistema externo, descreve o sistema interno de direito positivo, para melhor conhecer, interpretar e aplicar as normas jurídicas, ao organizar a correta significação dos conteúdos e institutos.

Em um sentido estritamente jurídico, o direito financeiro ocupa-se de todas as normas jurídicas que ordenam a atividade financeira do Estado.⁵⁷ Por isso, com objeto próprio, a ciência do direito financeiro deve ser compreendida como sistema autônomo nas suas relações com os demais ramos do direito.

O direito positivo é um sistema lógico.⁵⁸ O que interliga proposições normativas tão diversas em conteúdos é o fundamento de validade que cada uma tem no todo da unidade. Como o ponto de partida é normativo, o sistema assume a característica de homogeneidade em função da respectiva matéria *objeto* das normas, no caso, a atividade financeira do Estado. Nesse aspecto formal vamos identificar todas as relações que compõem a estrutura sistêmica, em coordenação e subordinação de matérias.

Visto como direito positivo, para sua exata separação do “direito constitucional” ou “direito administrativo”, a demarcação do objeto regulado (conteúdo das normas jurídicas), que é a atividade financeira do Estado, confere a desejada autonomia técnica do direito financeiro.

55. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013.

56. TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. 5 vols.

57. Regis de Oliveira estabelece muito bem os contornos da discussão dessa autonomia, suficiente para reconhecer o direito financeiro como ramo autônomo, a saber: “A discussão que se coloca é se o direito financeiro constitui-se em ramo independente, gozando de autonomia didática e científica ou apenas subsiste a primeira. Um ramo do direito apenas possui autonomia quando se logra detectar um objeto, ou seja, uma parte seccionada da realidade sobre que fazer incidir um plexo de princípios e regras. Requisitos, pois, para se ter identidade própria: a) segmento da realidade perfeitamente cognoscível e b) conjunto de princípios e regras projetáveis em tal realidade seccionada” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013, p. 3).

58. VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. São Paulo: Ed. RT, 1977. p. 118-125.

Deveras, o direito positivo é uno, mas nada impede que se possa delimitar, segundo o objeto de suas normas, aqueles grupos de normas aptas a serem integradas a uma seara ou ramo do direito.⁵⁹ Não fosse assim, seria impossível a redução da sua complexidade, mediante diferenciação.

O direito financeiro, como seara parcial do sistema de direito positivo, ao reduzir-se à juridicidade, define-se pelas normas que o integram. Por isso mesmo Griziotti, ao seu tempo, chegou a falar de uma “teoria pura” do direito financeiro, não obstante incluísse no exame da norma os elementos técnicos, econômicos, jurídicos e políticos.⁶⁰ Nessa feição parcial do sistema normativo, afirma-se a **autonomia técnica do direito financeiro, sem qualquer confusão com a ciência do direito.**

Como dito acima, tanto o direito positivo (sistema interno) quanto a dogmática (sistema externo) propugnam por uma *forma de organização* baseada em sistema e sub-sistemas.⁶¹ Essa “forma”, ao tempo que reduz a complexidade, confere melhor acesso e compreensão dos objetos e suas relações. Como a Constituição é um sistema axiológico, e dela é que deflui todo o sistema, a partir da Constituição Financeira, o sistema de direito financeiro assume verdadeira teleologia quanto aos objetivos a realizar.

A absorção da matéria financeira nos textos analíticos das constituições contemporâneas⁶² aprimorou o equilíbrio entre os poderes em matéria financeira, seus princípios e a própria relação com os direitos fundamentais dos particulares. No que concerne à

59. Como observa Estevão Horvath: “Talvez se possa dizer que, no significado que adotamos, a chamada autonomia científica coincide com a autonomia didática. Isso não quer dizer, ressaltado, que exista independência de alguma parcela do Direito com referência ao todo. Como já se viu, o Direito é uno” (HORVATH, Estevão. *O direito tributário no contexto da atividade financeira do estado*. Tese. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2009. p. 27). Cf. PALAO TABOADA, Carlos. *Derecho financiero y tributario*. 2. ed. Madrid: Colex, 1987. p. 27.

60. “Quattro sono gli elementi costitutivi, che l'anatomia del fenomeno finanziario pone in evidenza, e cioè l'elemento *politico*, che ne indica le direttive; quello *giuridico*, che ne spiega il fondamento e la manifestazione concreta; l'*economico*, che ne illustra le condizioni il contenuto e gli effetti; e il *finanziario*, che spiega l'operazione, la quale procura l'entrata” (GRIZIOTTI, Benvenuto. *Considerazioni sui metodi, limiti e problemi della scienza pura della finanza*. Roma: Roma, 1912. p. 23; _____. Per il progresso scientifico degli studi e degli ordinamenti finanziari. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, Milano: Giuffrè, p. 1 e ss., mar., 1937; _____. Il potere finanziario e il diritto finanziario nello studio autonomo delle finanze pubbliche. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, Milano: Giuffrè, 1954. 1, p. 134-149). Ver ainda: NEUMARK, Fritz. *Problemas económicos y financieros del estado intervencionista*. Trad. Jose Maria Martin Oviedo. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1964. 476 p.; _____. *Principios de la imposición*. 2. ed. Trad. Luis Gutierrez Andres. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1994. 445 p.

61. OTERO, Paulo. *Legalidade e administração pública: o sentido da vinculação administrativa à juridicidade*. Coimbra: Almedina, 2003. p. 222-223.

62. Cf. BOURGET, Renaud. *La science juridique et le droit financier et fiscal. Étude historique et comparative du développement de la science juridique fiscale (fin XIXe et xx- siècles)*. Paris: Dalloz, 2012. p. 774.

dogmática jurídica, prestou-se como fator notável para revisão de conceitos ontológicos, laborados em épocas embrionárias ou ao longo das décadas de “guerra fria”, o que gerava preconceitos de todo tipo entre economias de mercado e economias socialistas, nutridos da entropia entre direito financeiro e ciência das finanças e finanças públicas,⁶³ tomados por muitos como se fossem domínios equivalentes.

O fenômeno financeiro é complexo. Como todo fato do mundo, este pode ser apreendido segundo suas notas distintivas e o método que se adote. Não há dúvidas, a atividade financeira é um fato social, político, econômico e técnico-jurídico,⁶⁴ como aludia Grizziotti. A opção por um método jurídico não desconsidera que as demais formas de conhecer o objeto interfiram e possam afetar as repercussões jurídicas.

No fenômeno financeiro os aspectos econômicos, sociais e políticos ensejam relevantes aportes de conteúdos, mas não a ponto de ocuparem espaço de objeto da interpretação jurídica.⁶⁵ Indiretamente, como elementos colaterais, até poderão ser assimilados, para melhor clareza da aplicação e consequência das medidas empregadas, mas não para determinar seu modelo total.

63. Cf. CADEDDU, Lucia Cavallini. *Il Coordinamento Dinamico Della Finanza Pubblica*. Napoli: Jovene, 2012; ROSEN, Harvey S.; GAYER, Ted. *Scienza delle finanze*. 3. ed. Milano: McGraw-Hill, 2010; ARTONI, Roberto. *Lezioni di Scienza delle Finanze*. 7. ed. Torino: Il Mulino, 2010; IRTI, Natalino *et alii*. *Diritto ed Economia – teoria, problemi e orientamenti*. Padova: Cedam, 1999; BOTTIN, Michel. *Historie des finances publiques*. Paris: Economica, 1997. 112 p.; BROCHIER, Hubert. Pref. Jean Marchal. *Finances publiques et redistribution des revenus*. Paris: Armand-Colin, 1950. 239 p.

64. Andrea Amatucci, ao nosso sentir, deixa muito clara essa posição: “Per tale ragione, come si è osservato, la normativa costituzionale, assumendo tributi e spese quali strumenti di politica economica, garantisce nella loro scelta un indirizzo unitario che si identifica in quello che caratterizza la stesura del bilancio e della programmazione economica” (AMATUCCI, Andrea. *L'interpretazione della norma di diritto finanziario*. Napoli: Jovene, 1965, p. 143). “Llegados a este punto debe afirmarse que el Derecho financiero no analiza la actividad económica en cuanto tal, desde una perspectiva jurídica, sino que se ciñe al estudio de las normas y situaciones jurídicas que operan en la actividad financiera. Su objeto material es la Hacienda Pública entendida como conjunto de recursos que se perciben y gastan con una finalidad financiera. Son los derechos y obligaciones que, a través de una serie de procedimientos, se convierten en ingresos y gastos para satisfacer el gasto público, los que conforman esa parcela de la realidad. En cuanto a su objeto formal, es el conjunto de normas y situaciones jurídicas que se desenvuelven en el fenómeno financiero. Y el análisis de todas esas normas no puede hacerse de forma precisa sin un conocimiento básico de las disciplinas extrajurídicas que también incluyen la Hacienda Pública como objeto material de conocimiento” (OVIEDO, Juan Ignacio Gorospe. El derecho financiero: un aspecto más en la visión poliédrica de la actividad financiera. In: JUNQUEIRA, Manuela Fernandez (org.). *Estudios de derecho financiero y tributario en homenaje al profesor Calvo Ortega*. Valladolid: Lex Nova, 2005. p. 2635-2647).

65. Cf. GRIZIOTTI, Benvenuto. *Primi elementi di scienza delle finanze*. Milano: Giuffrè, 1962; _____. *Principios de ciencia de las finanzas*. Buenos Aires: Depalma, 1949. Cf. OCTAVIANI, Alessandro. A bênção de Hamilton na semiperiferia: ordem econômico-social e os juros da dívida pública interna. In: CONTI, Jose Mauricio; SCAFF, Fernando Facury. *Orçamentos públicos e direito financeiro*. São Paulo: Ed. RT, 2011. p. 1182.

Veja-se o caso da noção de “serviço público”, que pode ser objeto da economia, da política ou de disciplinas jurídicas. Como objeto de matérias jurídicas, pode interessar ao direito financeiro, naquilo que corresponde ao uso do patrimônio público na produção de riquezas ou no pagamento de taxas ou preços públicos, mas pode também servir aos estudos do direito administrativo,⁶⁶ quanto à sua organização e modelos, ao direito econômico, no que concerne às possibilidades de atuação do Estado na economia, e nas políticas públicas que interfiram com a variação de preços no mercado e outros.

A partir do critério de *diferenciação* da teoria dos sistemas, aprimora-se o elemento determinante para afirmar a autonomia do direito financeiro na atualidade, inclusive científica, ao bem explicitar seus sistemas interno e externo, do direito positivo e da ciência do direito do direito financeiro. *Pelo direito positivo, temos as autonomias técnica e a funcional; e pela ciência do direito, a autonomia científica, que equivale à diferenciação material, a partir da distinção do objeto das normas jurídicas.*⁶⁷

A *autonomia técnica* está diretamente relacionada com o direito positivo e caracteriza-se pela *diferenciação sistêmica do conteúdo das regras jurídicas em relação àquelas de outros domínios do ordenamento jurídico (plano normativo)*, separadas em virtude da *diferenciação técnica do conteúdo do objeto das suas normas*. A autonomia técnica ou normativa ganha contornos ainda mais evidentes com a Teoria da Constituição Financeira, ao conferir diferenciação sistêmica a partir da axiologia dentro da própria Constituição, em face das Constituições Econômica, Social, Tributária e Político-Federativa.

Como *autonomia funcional do direito financeiro*, deve-se empregar esse termo para a *delimitação prática da atividade regulada*, obtida segundo a diferenciação sistêmica do âmbito de atuação (plano da aplicação ou das condutas normadas). Neste domínio, a *atividade financeira do Estado* (orçamento, despesas, distribuição de receitas de impostos entre as unidades federadas e outros) demarca, com firme objetividade, o *âmbito de aplicação do direito financeiro*. Essa autonomia funcional comunica-se com a autonomia técnica, para sua confirmação, no que concerne ao conteúdo do “sistema interno” (do direito positivo).

Como percebeu Andrea Amatucci, *no plano da aplicação, a hermenêutica do direito financeiro somente projeta qualquer efeito normativo, com garantia da certeza do direito, quando conduzida de modo autônomo e independente da Economia ou*

66. Evidente a quadra que distingue a atividade financeira daquela administrativa. “Não se contém o direito financeiro nos limites do meramente administrativo: as evidentes e significativas repercussões políticas da norma financeira fazem com que nela convivam doutrinas próximas do Direito Administrativo e outras vinculadas diretamente ao Direito Constitucional, reunidas por princípios e métodos unificadores” (VIDIGAL, Geraldo de Camargo. *Fundamentos do direito financeiro*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 43).

67. Essa distinção, ainda que em formulação distinta, pode igualmente ser adotada em relação ao Direito Tributário, quanto à sua autonomia em face do próprio direito financeiro, como o fizemos em nosso: TORRES, Heleno. *Direito tributário e direito privado*. São Paulo: Ed. RT, 2003. cap. II, passim.

da Ciência das Finanças (este é o sentido da autonomia funcional aqui afirmado).⁶⁸ E, assim, lança sua crítica, no seu ensaio sobre interpretação das leis de direito financeiro:

“L'inquinamento economico affligge sovente la ricerca giuridica e, quindi, la interpretazione della norma finanziaria; di conseguenza il sistema giuridico finanziario risulta privo di organicità, in quanto in esso si inseriscono principi ed istituti non a sufficienza elaborati, nei quali prevalgono concetti metagiuridici”.

Para Amatucci, a interpretação do direito financeiro tem por objeto unicamente as normas jurídicas, e não as entidades econômicas. Por isso, a atividade financeira do Estado deve ser compreendida como “atividade jurídica” financeira, e não econômica.

Ao lado das autonomias técnica e funcional, do sistema interno, tem-se a autonomia pela ciência do direito (sistema externo) do direito financeiro, que é a *autonomia didática*. O sistema externo, descritivo do direito positivo, a “ciência do direito financeiro”,⁶⁹ tem como objeto a descrição das normas que, direta ou indiretamente, cuidam da atividade financeira do Estado. Neste modelo, a autonomia didática confunde-se com a noção de *autonomia científica*.

A separação entre as autonomias técnica, funcional e científica do direito financeiro tem propósitos práticos, ao prestar-se como recursos redutivos da complexidade, mediante a diferenciação em subsistemas do direito positivo ou da ciência jurídica para melhor sistematização e interpretação das normas jurídicas.

Para Alejandro Altamirano, o direito financeiro goza de autonomia dogmática, com conceitos próprios e homogêneos, ademais de capacidade de delimitar o seu objeto, com alcance específico para suas formulações, na medida em que todos os institutos ordenam-se em torno da satisfação das necessidades públicas às quais o Estado não pode renunciar. Em vista disso, ressalta a peculiaridade do seu forte componente político, mas sem desbordar para afetações ao método jurídico.⁷⁰

68. AMATUCCI, Andrea. *L'interpretazione della norma di diritto finanziario*. Napoli: Jovene, 1965. p. 156.

69. Sobre a evolução científica do direito financeiro, veja-se: FALSITTA, Gaspare. Osservazioni sulla nascita e lo sviluppo scientifico del diritto tributario in Italia. *Rassegna Tributaria* 2/353-374, Roma: ETI, ano XLIII, mar.-apr. 2000; ANTONINNI, Euclide. L'utilità della teoria del diritto tributario ed il suo insegnamento – Riflessioni. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, Milano: Giuffrè, ano XLVII, vol. 47, Parte I, p. 201-208, 1988. Como diz Andrea Amatucci: “Le evoluzioni scientifiche e didattiche del diritto tributario e del diritto finanziario sono strettamente connesse. Ognuna alimenta l'altra. La Scienza giuridica tributaria ha bisogno di crescere in autonomia, utilmente però con riferimenti costanti all'evoluzione scientifica e didattica del diritto finanziario della quale assorbe gli elementi sostanziali nel fenomeno economico e social-finanziario” (AMATUCCI, Andrea. *Insegnamento del diritto tributario*. In: UCKMAR, Victor (org.). *Evoluzione dell'ordinamento tributario italiano*. Padova: Cedam, 2000. p. 123). Cf.: D'AMATI, Nicola. *Insegnamento del diritto tributario*. In: UCKMAR, Victor (org.). *Evoluzione dell'ordinamento tributario italiano*. Padova: Cedam, 2000. p. 127-151; _____. La formazione del diritto tributario in Italia (riflessione metodologiche e sistematiche). *Diritto e pratica tributaria*. Padova: Cedam, 2001. p. 4-46.

70. “Se trata de una actividad de fuerte contenido político. La propia naturaleza de los elementos esenciales – ingresos y gastos – exhibe un notorio contenido político en la decisión de

A autonomia científica do direito financeiro reforça-se com o critério de diferenciação sistêmica. E, nessa formulação, a *Teoria da Constituição Financeira*, enquanto sistema parcial de normas da Constituição que direta ou indiretamente regem a atividade financeira do Estado (direito positivo), corrobora e aprimora a demarcação do direito financeiro na sua totalidade, pela autonomia técnica e funcional. Mas não só. A autonomia científica consolida a doutrina jurídica do direito financeiro, mormente pelo método da diferenciação propiciado pela Teoria da Constituição Financeira.⁷¹

3.1 Objeto do direito financeiro e as escolas subjetiva, objetiva e funcional sobre a atividade financeira do Estado

Pelos avanços do constitucionalismo material e ampliação das normas sobre atividade financeira na Constituição, fenômeno que tem início após a Segunda Grande Guerra do século passado, impunha-se aprofundar o método jurídico na formulação do novo direito financeiro. Como dito por Dídimo Agapinto da Veiga:⁷² “Não há como furtar-se ao exame do direito constitucional financeiro os postulados do direito constitucional comum”. Na atualidade, sob o manto do Estado Democrático de Direito, a teoria da Constituição Financeira incorpora novos parâmetros jurídicos e diferencia-se claramente dos modelos de antanho.

Surge, assim, o *direito constitucional financeiro*, que tem por objeto o conjunto de normas do sistema constitucional que regulam, direta ou indiretamente, a atividade financeira do Estado, na sua manifestação de “poder financeiro”,⁷³ ou como expressão de uma *Teoria da Constituição Financeira*, para os fins da ciência do direito.

A doutrina do poder financeiro dos autores clássicos correspondia ao estágio evolutivo da teoria do Estado do seu tempo. Deveras, os clássicos são de grande importância no direito financeiro. Não é recomendável, porém, transportar, senão com severa dose de cautelas, as categorias e institutos dos autores clássicos das ciências das finanças ou do direito financeiro do século XVIII, ou mesmo da primeira metade do século XX, para os dias atuais.

Desde logo, esclareça-se: a teoria da Constituição Financeira não é, de nenhum modo, uma teoria do poder financeiro estatal, mas uma teoria da submissão desse poder à Constituição e a todas as limitações que desta decorrem. Neste novo modelo a atividade financeira da Fazenda Pública renova-se nos fundamentos e controles da sua atuação na vida do Estado.

la obtención de ingresos como en el destino de los fondos” (ALTAMIRANO, Alejandro C. *Derecho tributario: teoría general*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 4).

71. CATARINO, João Ricardo. *Finanças públicas e direito financeiro*. Coimbra: Almedina, 2012. p. 21.

72. VEIGA, Dídimo Agapito da. *Ensaio de ciência das finanças e de economia pública*. Rio de Janeiro: Jacinto Ribeiro dos Santos, 1937. p. 42.

73. YEBRA, Perfecto. *El poder financiero*. Madrid: Derecho Financiero, 1977. p. 123.

Para determinar o objeto do direito financeiro e explicitar o conteúdo da atividade financeira do Estado,⁷⁴ distintos autores propuseram critérios a partir do exame do objeto, segundo as escolas subjetiva, objetiva e funcional. O debate consiste em saber se este ramo do direito tem por objeto o estudo da “fazenda pública” (escola subjetiva), a “atividade financeira do estado” *stricto sensu* (escola objetiva) ou a integração entre ambos (escola funcional).

Pelo *aspecto subjetivo*, o direito financeiro via-se definido a partir da noção de “fazenda pública”, enquanto sujeito central da atividade financeira, segundo o plexo de competências atribuídos para cumprimento das suas funções. Ao considerar como objeto do direito financeiro a “fazenda pública”, privilegia-se o sujeito estatal no exercício das funções da atividade financeira do Estado. Costumeiramente, usa-se este termo como sinônimo de “fisco”, “erário”, “tesouro nacional”. Seja qual for a preferência, a Fazenda Pública consiste no conjunto dos órgãos da Administração Pública que personaliza o Estado de Direito nas suas relações internas e com terceiros, na função especializada da atividade financeira. Sem esta, a “fazenda pública” esgota-se no conceito de *função administrativa*, logo, como sinônimo de “administração pública”, o que não lhe acresce qualquer diferenciação específica.

Pelo *aspecto objetivo*, o direito financeiro configura-se pelo conjunto de *direitos* (receitas, patrimônio, fundos, créditos e outros) e *obrigações* (débitos, despesas, deveres de fomento ou de financiamento etc.). Desse modo, o objeto do direito financeiro seria estritamente a atividade financeira do Estado, como somatório de suas receitas e despesas.

Por fim, tem-se o *aspecto funcional*, que busca integrar aqueles aspectos *subjetivo e objetivo* para delimitar o objeto do direito financeiro como a atividade financeira na *forma do conjunto integrado de atividades* da fazenda pública, segundo as receitas e despesas necessárias ao cumprimento das suas funções constitucionais.

O *aspecto funcional*, nos estudos mais recentes, tem sido aquele de maior aceitação teórica e prática. Para a atividade financeira do Estado convergem as competências legislativas e coincidem os procedimentos de obtenção das receitas públicas, a aprovação dos orçamentos, os procedimentos de gestão e aplicação dos recursos e a gestão do patrimônio do Estado, afora os controles internos e externos. O sistema das normas que direta ou indiretamente tenham por objeto atos da atividade financeira do Estado requer essa necessária unidade. Nesse particular, acentuamos a preferência pela noção

74. Como afirma muito bem Sainz de Bujanda: “Mas ocurre que ninguna de esas dos expresiones, a las que la definición pretende asirse, ofrece aún, aunque parezca sorprendente, un sentido claro y unívoco. Cuando tantos y tantos problemas de deslinde conceptual han sido acometidos con éxito por la doctrina – a veces sobre temas minúsculos –, está por decidir qué se entiende, en el lenguaje científico, por Hacienda pública, y en qué se aproxima o se separa de la actividad financiera” (SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Sistema de derecho financiero*. Madrid: Universidad Complutense Madrid, 1977. vol. 1, p. 22).

funcionalista,⁷⁵ dada a impossibilidade de segregação entre a atividade financeira do Estado e a fazenda pública.⁷⁶

A atividade financeira, como articulação complexa de fatos financeiros, pode ser de interesse da psicologia, da política, da economia ou de qualquer outra ciência ou domínio, porque é da propriedade dos fatos servir a múltiplos modos de conhecimento,⁷⁷ que, como um caleidoscópio, projeta uma cor específica segundo o modo de olhar. Porém, o conhecimento da realidade juridicamente regulada pelas normas de direito financeiro delimitam o objeto de aplicação do método jurídico e define a unidade do seu objeto, o que se aprimora com a Teoria da Constituição Financeira, como sistema axiológico organizado a partir dos fins e valores da Constituição.

3.2 Objeto do direito financeiro: a natureza funcional do seu conteúdo e a noção de Fazenda Pública

O objeto do direito financeiro não pode ser o sujeito da Administração, como Fazenda Pública, mas o domínio material no qual as normas jurídicas têm aplicação,

75. “El contenido de la actividad financiera del Estado está implícito en la definición que de ella hemos dado: obtener los medios o recursos necesarios para satisfacer las necesidades públicas mediante el gasto público” (BELSUNCE, Horacio A. García. *Tratado de tributación*. Buenos Aires: Astrea, 2003. t. I, p. 15). A atividade financeira do Estado pode ser definida, na formulação de Regis de Oliveira, como “a ação do Estado na obtenção de receitas, em sua gestão e nos gastos para desenvolvimento de suas funções” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 78).

76. Ainda que faça menção à “fazenda pública”, Sainz de Bujanda considera que a gestão alude a um conjunto de funções, para uma organização de recursos e um repertório de obrigações, e propõe sua definição do direito financeiro nos seguintes termos: “Rama del Derecho público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines” (SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Sistema de derecho financiero*. Madrid: Universidad Complutense Madrid, 1977. vol. 1, p. 477). Mais adiante, sintetiza esta definição como “conjunto de normas y de principios jurídicos que tienen por objeto la constitución y gestión de la Hacienda pública” (p. 485). Em modo equivalente, diz Eugenio Simón Acosta: “El ordenamiento financiero no es la organización jurídica de la actividad económica del sector público, sino de la actividad financiera del Estado, los entes públicos locales y los entes públicos institucionales” (SIMÓN ACOSTA, Eugenio. *El derecho financiero y la ciencia jurídica*. Bolonia: Publicaciones del Real Colegio de España, 1985. p. 106). “El sujeto activo de la actividad financiera es exclusivamente el Estado en cualquiera de los niveles que resulten de su organización jurídico-política, trátese de un Estado federal o unitario (nación, provincias y municipios)” (BELSUNCE, Horacio A. García. *Tratado de tributación*. Buenos Aires: Astrea, 2003. t. I, p. 12). Ver: RODRÍGUEZ BEREJIO, Alvaro. La hacienda pública y el modelo de estado, en la constitución española de 1978: (una reflexión sobre la dimensión constitucional del gasto público en el estado social de derecho). *Revista de Direito Tributário*, vol. 9, n. 34, p. 57-76, São Paulo: Ed. RT.

77. Cf. LAUFENBURGER, Henry. *Theorie économique et psychologique des finances publiques*. Paris: Sirey, 1956, 364 p.; _____; *Finanzas comparadas: Estados Unidos – Francia – Inglaterra – México – URSS*. México: Fondo de Cultura Económica, 1951. 410 p.

ao que a atuação da Administração é condição necessária, como sujeito de direitos, competências e obrigações.

Aludir a “Fazenda Pública” equivale a privilegiar o sujeito no exercício das funções da atividade financeira do Estado.⁷⁸ Costumeiramente, usa-se como sinônimo de “fisco”, “erário”, “tesouro nacional”. Por isso, para compreender o alcance da noção de “fazenda pública” é sempre oportuno recuperar a noção de “Fisco”.

A Fazenda Pública deve ser compreendida, em toda a sua extensão, como o conjunto dos órgãos da Administração Pública que personaliza o Estado Democrático de Direito, nas suas relações internas e com terceiros, na função especializada da atividade financeira. Sem esta, a “fazenda pública” esgota-se no conceito de função administrativa.

No direito romano, o *Fisco* era considerado como uma pessoa jurídica distinta do imperador e cuja função consistia em promover a gestão dos bens do Estado. Diante disso, dispunha de direitos especiais e privilégios de procedimento, ao cumprir a missão de administração do patrimônio público. Otto Mayer, em importantes contribuições à recomposição da noção de “Fisco”, propôs que fosse considerado como uma típica pessoa de direito privado, inclusive aos fins de responsabilidade.⁷⁹

Ao longo da Idade Média, sabe-se, não havia separação entre o patrimônio do imperador ou príncipe e aqueles do reino ou principado, na condição de gestor do Estado (*erarium*) ou do patrimônio oriundo dos súditos (*fiscus*).⁸⁰

Com o absolutismo, aprofunda-se ainda mais o patrimonialismo da monarquia, mantida a concentração de todos os bens do Estado em suas mãos (*fiscus*). Nesta etapa, prevalecia a irresponsabilidade patrimonial e a vedação de qualquer dever de

78. Sobre a atuação em juízo, cf. DELGADO, José Augusto. Execução contra a Fazenda Pública: revisão dos dispositivos constitucionais: algumas controvérsias. *Revista Forense*, Rio de Janeiro: Forense, vol. 89, n. 322, p. 29-37; NUNES, Castro. *Da fazenda pública em juízo*: Tribunal Federal de Recursos – juízo dos feitos. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1960, 595 p.; CUNHA, Leonardo Carneiro da. *A Fazenda Pública em juízo*. 11. ed. São Paulo: Dialética, 2013.

79. MAYER, Otto. *Derecho administrativo alemán*. Trad Horacio H. Heredia e Ernesto Krotoschin. Buenos Aires: Depalma, 1903, t. I. p. 61.

80. A Constituição brasileira de 1824, no art. 15, X, conferia competência à Assembleia Geral para “fixar annualmente as despesas publicas, e repartir a contribuição directa”, e, nos seus arts. 105 a 115 e 170, separava o Fisco (Fazenda Nacional) do patrimônio do Imperador. Veja-se a Constituição de 1824: “Art. 170. A Receita, e despeza da Fazenda Nacional será encarregada a um Tribunal, debaixo de nome de ‘Thesouro Nacional’ aonde em diversas Estações, devidamente estabelecidas por Lei, se regulará a sua administração, arrecadação e contabilidade, em reciproca correspondencia com as Thesourarias, e Autoridades das Provincias do Imperio”. Art. 171. “Todas as contribuições directas, á excepção daquellas, que estiverem applicadas aos juros, e amortisação da Dívida Pública, serão annualmente estabelecidas pela Assembléa Geral, mas continuarão, até que se publique a sua derogação, ou sejam substituidas por outras.” São muitos os críticos da noção de Fisco, aplicada aos dias atuais (FALCÃO, Amílcar. *Introdução ao direito tributário*: de acordo com a Constituição de 1988. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 9).

ressarcimento.⁸¹ Nisto consistia as fórmulas sintetizantes: “*le roi ne peut mal faire*”, dos franceses, ou “*the King can do no wrong*”, dos ingleses.

No século XIX, o termo “Fisco” passou a representar o patrimônio público que não pertenceria nem ao Príncipe nem ao Estado, mas a um sujeito jurídico distinto de ambos, com responsabilidade patrimonial, contra quem os súditos poderiam agir, se necessário. Recupera-se, assim, a noção de Fisco⁸² dos romanos, ainda que sob novos fundamentos. Com isso, o Príncipe até poderia manter-se como “irresponsável” (os regimes foram muitos e variaram em cada reino ou país), mas o Estado poderia ter seu patrimônio afetado por riscos suportados pelo Fisco. Passa-se, então, a admitir a responsabilização da Administração por danos de atos de gestão, no caso de culpa ou dolo do agente público. A irresponsabilidade permanecia, mas exclusivamente para os atos de império.

No constitucionalismo, o conceito de “Fazenda Pública” incorpora a noção de “Fisco”.⁸³ É bem verdade que, no Brasil, já na Constituição de 1824, o art. 15, X, con-

81. Como esclarece Zanobini: “Le ragioni della esclusione non sono le stesse in tutti gli autori: ora si parla del carattere etico e giuridico dello Stato, che escluderebbe che esso possa in qualunque modo commettere atti illeciti, ora della funzione, propria del medesimo di creare il diritto, che sarebbe incompatibile con qualunque attività contraria al diritto e alla legalità; ora del carattere publicistico della personalità dello Stato, che impedirebbe il suo assoggettamento a un principio di diritto privato, quale quello della responsabilità per danni” (ZANOBINI, Guido. *Corso di diritto amministrativo*. 5. ed. Milano: Giuffrè, 1947. vol. 1); ALESSI, Renato. *La responsabilità della pubblica amministrazione*. 3. ed. Milano: Giuffrè, 1972; 1955; _____. *Illecito e la responsabilità civile degli enti pubblici*. Milano: Giuffrè, 1972; CAVALCANTI, Amaro. *Responsabilidade civil do Estado*. Rio de Janeiro: Laemmert, 1905; CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *O problema da responsabilidade do Estado por atos lícitos*. Coimbra: Almedina, 1974; DIAS, José de Aguiar. *Da responsabilidade civil*. Rio de Janeiro: Forense, 1944. vol. 2; ROCHA, Cármem Lúcia Antunes. *Observações sobre a responsabilidade patrimonial do Estado*. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília: Senado, a. 28, n. 111, p. 79-122, jul.-set. 1991; VELLOSO, Carlos Mario da Silva. *Responsabilidade civil do Estado*. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília: a. 24, n. 96, p. 233-52, out.-dez. 1987.
82. Para mais amplo desenvolvimento, veja-se: TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 133 e ss., passim. Ver: FLEINER, Fritz. *Instituciones de derecho administrativo*. Trad. Sabino A. Gendin. Barcelona: Labor, 1933. p. 29.
83. “Hoy se menciona el fisco para identificar el patrimonio del Estado, mas no en su comprensión total, a la manera de la hacienda pública, sino en lo que atalle a su integración por ingresos provenientes de tributos. En ese sentido, como anota De La Garza, puede decirse que ‘la autoridad hacendaria es el género y la fiscal es la especie’”. E, mais adiante, conclui: “En definitiva, si bien la distinción entre fisco y erario presenta cada día menos criterios de diferenciación, puede decirse que aun hoy la palabra fisco se relaciona en forma directa con los tributos y la expresión erario alude, en términos más genéricos, al patrimonio público”. Ou como resume muito bem Ferreiro Lapatza: “En sentido objetivo la expresión Hacienda pública se refiere a la actividad financiera en sí misma considerada. La Hacienda pública se identifica en este sentido con la actividad de los entes públicos dirigida a obtener ingresos y a realizar gastos” (FERREIRO LAPATZA, Jose Juan. *Curso de derecho financiero español*. Barcelona: Marcial Pons, 2004. vol. 1, p. 12). Cf. PLAZAS VEGA, Mauricio A. *Derecho de la*

feria competência à Assembleia Geral para “*fixar annualmente as despesas publicas, e repartir a contribuição directa*”, e, nos seus arts. 105 a 115 e 170, separava o Fisco (Fazenda Nacional) do patrimônio do Imperador. Segundo o art. 170 da Constituição de 1824, a Receita e despesa da *Fazenda Nacional* deveriam ser atribuídas ao “Thesouro Nacional”, por Lei seriam reguladas a administração, arrecadação e contabilidade, em correspondência com as Tesourarias e Autoridades das Províncias do Império. Com o advento da República e do federalismo, a partir da Constituição de 1891, a separação desapareceu. **Atualmente, a Constituição, em múltiplas passagens, identifica a Fazenda Pública como um conceito unitário bem marcado, como expressão subjetiva da Administração na função da atividade financeira do Estado.**⁸⁴

De certo essa formulação do objeto do direito financeiro fundada no aspecto subjetivo já não pode prevalecer. **O direito financeiro regula múltiplas relações. Não se limita apenas ao domínio constitucional ou administrativo da Fazenda Pública, mas alcança diversas situações que envolvem os particulares ou sujeitos que atuam em nome do Estado, sempre segundo regimes jurídicos determinados.**⁸⁵ Por isso mesmo, preferível

hacienda pública y derecho tributario. 2. ed. Bogotá: Themis, 2006. p. 281. Segundo Flores Zavala: “Por hacienda pública debemos entender el conjunto de bienes que una entidad pública (Federación, Estados, municipios), posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como las deudas que son a su cargo por el mismo motivo” (FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de finanzas públicas mexicanas*. 20. ed. Mexico: Porrúa, 1978. p. 20).

84. Como exemplo: “Art. 100. Os pagamentos devidos pelas *Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais*, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim”. “Art. 131 (...) § 3.º Na execução da dívida ativa de natureza tributária, a *representação da União* cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto em lei.” “Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à *defesa dos interesses fazendários nacionais*, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.” ADCT: “Art. 71. É instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim nos períodos de 01.01.1996 a 30.06.1997 e 01.07.1997 a 31.12.1999, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da *Fazenda Pública Federal* e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, incluindo a complementação de recursos de que trata o § 3.º do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e despesas orçamentárias associadas a programas de relevante interesse econômico e social”.

85. “La respuesta es clara: *la conexión entre el ingreso y el gasto público es la esencia de la actividad financiera* y, por consiguiente, su análisis científico debe realizarse en el marco de una disciplina, de forma unitaria, con una metodología común y bajo las directrices de unos principios comunes: los principios de justicia financiera. En efecto, si la actividad financiera debe regirse por criterios de justicia – y ello es la principal razón para que tal actividad sea objeto de análisis por el Derecho –, no cabe hablar de una justicia en la ordenación de los ingresos públicos que no tenga en cuenta la justicia en la ordenación del gasto público, y viceversa” (MARTIN QUERALT, Juan; SERRANO, Carmelo Lozano. *Curso de derecho financiero y tributario*. 4. ed. Madrid: Tecnos, 1993. p. 29).

que se adote como objeto do direito financeiro a atividade financeira do Estado, a compreender todos os entes responsáveis por alguma das etapas dessa atividade, inclusive nas suas relações com as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social.

4. Instrumentalidade e a heterogeneidade do direito financeiro – ainda algumas palavras

Definido o objeto do direito financeiro como a atividade financeira do Estado, realizada por meio da fazenda pública e segundo os valores e fins da Constituição Financeira, cumpre examinar se cabível falar de alguma *instrumentalidade* ou *heterogeneidade* daquela atividade.

Observa Sainz de Bujanda que a atividade financeira do Estado seria uma *atividade instrumental*, na medida em que tem início com a obtenção de receitas e se conclui com a realização de despesas, para atendimento dos fins do Estado, no interesse da coletividade.⁸⁶ Desse modo, o direito financeiro teria simples função de meio em relação às áreas em cujo domínio opera-se a realização do interesse tutelado.

Achile Donato Giannini,⁸⁷ um dos mais ardorosos defensores dessa proposta, insistia na concepção segundo a qual, para administrar o patrimônio, gerir e arrecadar os tributos, conservar e gastar os montantes arrecadados, o Estado realiza uma série de atos que se distinguem dos demais segmentos do direito por não terem fins em si mesmos, por não se dirigirem à satisfação das necessidades coletivas. Diante disso, a atividade financeira do Estado seria *instrumental em relação às demais finalidades*.

A *instrumentalidade* da atividade financeira está quase que consolidada na doutrina como um lugar-comum, por não se definir como um “fim” do Estado. Entretanto, com a passagem da *Teoria do Estado de Direito*, no qual se desenvolveu a doutrina clássica do direito financeiro, para a *Teoria da Constituição do Estado Democrático de Direito*, essa afirmação perde expressivo campo de aplicação. A *Constituição* contempla como

86. Conforme Sainz de Bujanda: “El ejercicio de la actividad financiera, en cuanto actividad instrumental que dispone de unos medios para la consecución de unos fines, exige la elaboración de un plan con arreglo al cual aquélla se desenvuelva. Entre los gastos y los ingresos públicos, en cuanto medios para la satisfacción de las necesidades colectivas, existe una conexión evidente que se manifiesta a través del plan financiero. Este nos muestra de un modo integral el ciclo financiero completo, que – como escribe Pío Ballesteros – ‘comienza en el momento en que el Estado se apropia de las riquezas o bienes producidos por las demás economías y las convierte en ingresos para atender a los gastos que le causará cumplir su deber de atender a las necesidades públicas, y termina cuando el ingreso público se ha convertido en servicio público o medio de satisfacer la necesidad’” (SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Notas de derecho financiero*. Madrid: Universidad Complutense de Madrid, 1977. t. 1, p. 555). “La instrumentalidad de la actividad financiera resulta de que ella no es un fin del Estado, sino un medio del que se sirve para el cumplimiento de sus objetivos” (BELSUNCE, Horacio A. García. *Tratado de tributación*, Buenos Aires: Astrea, 2003. t. I, p. 17). Cf.: FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el derecho financiero y tributario*. Barcelona: Marcial Pons, 1998.

87. GIANNINI, A. D. *Istituzioni di diritto tributario*. Milão: Giuffrè, 1968. p. 4.

um dos seus fins a atividade financeira do Estado, até porque a formação da riqueza nacional, a gestão do patrimônio e os controles e as fiscalizações das contas públicas são fins a serem atingidos sem qualquer conexão com outra função, afora aquela tipicamente financeira. E propósito a atingir com máxima eficiência, para assegurar o cumprimento das múltiplas competências e valores constitucionais. Portanto, não há qualquer “instrumentalidade”, mas fim direto e objetivo.

4.1 *Superação da instrumentalidade pela teoria da Constituição Financeira*

O Estado como uma organização para satisfação das necessidades coletivas, pelo “bem comum” ou “interesse comum”, haurido ao longo da evolução das formas de Estado, nos dias atuais, converte-se na *efetividade* de toda a *Constituição*, segundo os critérios e valores das Constituições Econômica, Político-Federativa, Social e Financeira. Numa síntese, **ao Estado compete realizar os fins estabelecidos pela Constituição e organizar a vida em coletividade, para atendimento das necessidades de todos, segundo os valores e princípios constitucionais. E, nestes fins, estão incluídos muitos que se integram à atividade financeira do Estado.**

A Constituição definiu os fins a serem perseguidos pelo Estado, como a educação, a organização federativa da forma de Estado, a saúde, a segurança pública, o acesso à justiça, o dirigismo estatal sobre a ordem econômica etc.⁸⁸ Para o atingimento desses fins, a Constituição disponibiliza diversos meios e receitas a serem cobradas dentro de serviços próprios, com intensas e complexas atividades de caráter legislativo, administrativo e judicial, afora a autorização das despesas pelo orçamento e a burocracia necessária à realização do gasto público, e respectivos controles.

São meios para atingimento do objetivo precípua que a Constituição prescreve, mas não se pode deixar de ver em todos uma evidente função do Estado, primária e não instrumental. Pelo relevo da função, a Constituição Financeira já não pode reconhecer nessas etapas (receita-orçamento-despesa) um mero caráter “instrumental”. Estas envolvem direitos e deveres fundamentais, entre quem suporta o ônus e os beneficiários, segundo os valores e princípios proclamados pela Constituição, afora servir ao próprio equilíbrio da economia na sua integralidade, logo, como um fim a ser perseguido, de modo contínuo.

A justificativa para a noção de “instrumentalidade” da atividade financeira do Estado sustentava-se na superada distinção entre fins “fiscais” e “extrafiscais”, que ainda se vê muito presente. Contudo, não se pode deixar de reconhecer que a Teoria da Constituição Financeira abrange fins constitucionais próprios, segundo os valores que animam suas regras, como a estabilidade orçamentária e regulação da economia,

88. A este aspecto, atentou muito bem o Professor Regis de Oliveira, numa posição sobremodo criativa, nas suas palavras: “Já não se pode dizer, hoje, que os instrumentos arrecadatórios sejam atividade exclusivamente procedimental do Estado, nem que envolvam apenas mecanismos de abastecimento dos cofres públicos”. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 89.

dirigismo da atuação dos mercados ou mesmo as implicações das opções políticas na elaboração de programas, planos, políticas públicas ou metas. Nesse universo, é compreensível que alguns tributos sejam mais aptos aos estímulos desejados, mas não se pode concordar com a noção de tributos “essencialmente” fiscais ou extrafiscais.

A extrafiscalidade pode ser adotada como forma de atingir os “fins do Estado”, bem como na forma de resultado das finanças públicas em sua função instrumental, mas em outras construções, aparece como se algum tributo pudesse ser “por essência”, *extrafiscal*. O uso do termo, portanto, não é unívoco.

O *direito financeiro* não é um ramo jurídico que se reduz a interesses orgânicos e *interna corporis* do Estado, como sua contabilidade ou ordenação burocrática da realização de despesas. Definitivamente, *é um ramo que se debruça sobre interesses máximos da sociedade, como a formação do patrimônio estatal, fluxo de riqueza, assim como sobre a forma como o Estado aplica seu patrimônio e arrecada suas receitas. A formação da capacidade financeira do Estado é um valor constitucional típico*, como assegurar a estabilidade monetária, a redução de inflação pelo equilíbrio de preços, a intervenção do Estado sobre atividades ou mercados, quando necessários, e tantos outros.

A responsabilidade de operar sobre conceitos e repercussões da matéria financeira pública impõe severas cautelas e permanente atenção aos princípios que regem a boa administração dos haveres públicos e governabilidade de todo o Estado, como cumprimento dos fins, princípios e valores constitucionais. Governabilidade aqui entendida como destino das escolhas livres da democracia. Daí a *secular concepção instrumental já não possa prosperar*, ao articular a Constituição Financeira com valores e fins constitucionais do Estado Democrático de Direito.

Por fim, tem-se como falso problema, decorrente da indigitada “instrumentalidade”, de se reconhecer uma espécie de “sucessão” necessária entre obtenção de receitas e realização de despesas públicas, ou vice-versa, entre permissão de despesas (pela lei orçamentária) e arrecadação de receitas.

O Tesouro é uma conta da entidade estatal programada ao longo dos períodos segundo receitas “previstas” e despesas a realizar. Isso faz sugerir uma ordem necessária entre as etapas, para atender às necessidades definidas por outras competências. Ou como diz Dino Jarach, “*ésta es una falacia perniciosa*”.⁸⁹

89. “Consideramos profundamente equivocada teóricamente y perniciosa para la conducta práctica de los gobernantes, la creencia de que el proceso financiero tiene una sucesión lógica y cronológica, con la determinación de los gastos en primer término y luego con la elección de los recursos para su financiación.” E prossegue: “Es una falacia, porque la determinación de los gastos no puede tener carácter de ineludible, cualesquiera que fueran los recursos disponibles. Los recursos son un sacrificio de utilidad para el Estado y por tanto representan un costo. Por muy útiles que el Estado considere los gastos como medio de lograr, mediante la producción de bienes y servicios públicos, los fines estatales, la determinación de aquéllos no puede racionalmente prescindir de la consideración de los costos incluyendo los *opportunities costs*, representados por los recursos” (JARACH, Dino. *Finanzas públicas y derecho tributario* 3. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2003. p. 58).

Na atividade financeira do Estado, a despesa pública não pode ser compreendida como um antecedente em função do qual se determina o montante dos recursos a serem obtidos. Tampouco se deve assumir que a despesa tem que acompanhar a progressão do incremento de receitas.⁹⁰ Essa dependência entre receita e despesa, como a instrumentalidade e a heterogeneidade, não se confirmam na base de testabilidade da realidade das finanças públicas contemporâneas, como se demonstra.

4.2 Ausência de heterogeneidade no direito financeiro

O direito financeiro nada tem de heterogêneo.⁹¹ Tem-se a heterogeneidade do direito financeiro quando suas competências são complementares daquelas que são atendidas pelas finanças públicas ou quando aceita-se o direito financeiro desprovido de unidade e autonomia, em face da multiplicidade de manifestações de poderes dos órgãos da fazenda pública.

Para a organização do Estado, as atividades financeiras são regidas por um conjunto de normas e princípios que compõem o direito financeiro, sem qualquer confusão com a política ou a economia. O método que rege o direito financeiro deve ser exclusivamente jurídico (e constitucional, a partir da teoria da Constituição Financeira). E, ainda, no âmbito estritamente jurídico, tampouco cabe falar de confusão com as competências do direito administrativo, direito econômico e outros, a justificar qualquer “heterogeneidade” do direito financeiro.⁹²

90. Incorre neste equívoco Hector Villegas: “El costo de la actividad estatal no puede determinarse en abstracto, sin tener en cuenta lo que el Estado devuelve a los contribuyentes y a la colectividad en general bajo la forma de gasto público. Por ello, el profesor francés Masoin llega a decir que los gastos públicos abren el camino a los ingresos públicos mediante la creación de su sustancia” (VILLEGAS, Hector. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 7. ed. Buenos Aires: Depalma, 1998. p. 32). Didimo da Veiga, em 1927, já dizia: “Consiste o salutar expediente no processo de não crear despesa sem provê-la da receita, processo que à honestidade privada impõe-se como dever ineludível e à honrabilidade da pessoa pública, não pode ser estranha, antes ocorre como preceito de moralidade administrativa” (VEIGA, Didimo Agapito da. *Ensaio de sciencia das finanças e de economia publica*. Rio de Janeiro: Jacinto Ribeiro dos Santos, 1937. p. 16).

91. Em sentido diverso, assinala Michel Bouvier: “On l’a dit, la caractéristique essentielle des finances publiques, et peut-être leur principal handicap, réside dans leur hétérogénéité et dans leur complexité ainsi que, on y a fait allusion, dans les préventions, voire même le refus de les considérer comme un phénomène politique au sens large du terme”. E, com base nessa heterogeneidade, nega a possibilidade de uma forma dogmática à sua construção: “Il ne peut être question aujourd’hui de prétendre élaborer une dogmatique scientifique, pas plus s’agissant des finances publiques que d’autres domaines” (BOUVIER, Michel; ESCLASSAN, Marie-Christine; LASSALE, Jean-Pierre. *Finances publiques*. 6. ed. Paris: LGDJ, 2002. p. 9-10; JÈZE, Gaston. *Cours de finances publiques*. Paris: LGDJ, 1935. p. 23; NITTI, Francesco. *Princípios da ciência das finanças*. Trad. C. de Machado. Rio de Janeiro: Atena, 1937, vol. 1, p. 12).

92. Este assunto encontra-se diretamente relacionado com a forma de expressão do Poder Financeiro: “Se ha ido progresivamente reconociendo la heterogeneidad del contenido del poder financiero, como conjunto de competencias y potestades proyectadas sobre la actividad

Mesmo no intervencionismo estatal na ordem econômica, o direito financeiro não se confunde com os regimes jurídicos e normas aplicáveis às intervenções, programas ou políticas públicas que buscam atingir o âmbito social ou econômico, dentre outros. O diálogo das fontes jurídicas e a interconstitucionalidade, entre a Constituição Financeira e as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social, são imprescindíveis para a atividade financeira do Estado, sem qualquer confusão de competências ou qualquer necessidade de recurso aos métodos da sociologia, da política ou da economia.

As receitas, o orçamento, as despesas públicas, a gestão das dívidas e créditos públicos, a conservação dos bens, o zelo com o dinheiro público e os controles decorrentes, no conjunto, são todas regidas pela Constituição e pela legalidade, como regime jurídico da atividade financeira do Estado. A Constituição Financeira recupera, assim, a preeminência do direito financeiro pelo seu método eminentemente jurídico.

Pela teoria da Constituição Financeira supera-se o mito do direito financeiro como “direito instrumental”. Ao tempo que os fomentos previdenciários, os fundos públicos constitucionais, as transferências do produto arrecadado de impostos, as indenizações para desapropriações, as arrecadações ou patrimônios oriundos de intervencionismos estatais, e tantos outros aspectos, integram o objeto da atividade financeira do Estado, como prestações patrimoniais do Estado, não há dúvida de que seu conteúdo material está igualmente definido. E a atividade financeira do Estado pode ser, sim, um fim em si mesmo. Redução de gastos públicos, programas e metas veiculados pelas leis de orçamento público, aumento de reservas, contingenciamentos e outros fatores que visam a equilibrar os fatores econômicos. Segundo a decisão política (ou de governo) a ser adotada, estes podem ser maiores ou menores, ter mais ou menos importância no orçamento e contas públicas, mas serão sempre gradações que afetam, por si sós, a ação do Estado na economia.

Portanto, o direito financeiro pode ter caráter instrumental em diversas situações, mas isso não autoriza afirmar que toda a atividade financeira do Estado tenha esta natureza e seja desprovida de fins próprios. A própria medida intervencionista pode cumprir fins de cunho estritamente do direito financeiro, sem qualquer concurso com competências alheias.

5. Renovação da metodologia jurídica do direito financeiro pela Teoria da Constituição Financeira

A passagem da dogmática instrumental do direito financeiro para uma Teoria da Constituição Financeira requer uma renovação de método, segundo as evoluções

financiera o sobre la Hacienda Pública. La heterogeneidad no deriva sólo de la diversidad de materias abarcadas por las competencias financieras, aunque sea usual la distinción entre poder o competencias tributarias y competencias presupuestarias, sino también de la posibilidad de reconducir a una categoría unitaria el conglomerado de poderes, potestades, funciones y derechos que se proyectan sobre la Hacienda Pública, y de los que son titulares los diferentes entes públicos territoriales” (MARTÍN QUERALT, Juan; SERRANO, Carme; Lozano; CASADO OLLERO, Gabriel; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso de derecho financiero y tributario*. 14. ed. Madrid: Tecnos, 2003. p. 197).

da Teoria da Constituição. Não se pretende, com isso, buscar qualquer “purismo” do direito,⁹³ mas empregar ao sistema jurídico (sistema interno) ou ao estudo da Ciência do direito financeiro (sistema externo) critérios rigorosos da Teoria da Constituição.

A escolha do método é de fundamental importância para a adequada formulação teórica no direito, de sorte a evitar confusões entre dogmática jurídica e a aplicação do direito positivo, além de assegurar precisão técnica e científica.

Como proposta metódica, a Teoria da Constituição Financeira será examinada em conformidade com o método que temos adotado, com proveito, ao longo dos últimos anos, denominado *positivismo metódico-axiológico*, como modelo da hermenêutica do direito (sistema interno), assim como de construções da dogmática jurídica (sistema externo).⁹⁴

As cautelas se justificam. As formulações teóricas do constitucionalismo recente abriram-se para excessos de subjetivismos incontroláveis, com licenças para a “argumentação”, para a “ponderação” e outros métodos, a expor a Constituição a uma abertura que não contribui com as funções de certeza e segurança jurídica que lhes são inerentes.

Diante disso, como temos insistido, ao jurista é dado decidir sobre três escolhas fundamentais, para afirmar a opção metodológica mais adequada para explicitar o modelo que pretende utilizar na construção de suas obras jurídicas: 1) classificação do direito como objeto do mundo do “ser” (objetos reais) ou do “dever ser” (objetos ideais); 2) opção entre o positivismo jurídico e outras formas normativas, como o “direito natural” e a “moral”; e 3) uma vez decidido pelo positivismo, delimitar a aceitação das influências da Moral na hermenêutica ou validade do sistema jurídico, ou seja, entre o chamado *positivismo exclusivo* (sem interferências da moral) e o *positivismo includente* (integrada por elementos da Moral na aplicação do direito).

Admitir o direito como objeto ideal e cujas normas são formulações da ordem do “dever ser” (ainda que da ontologia⁹⁵ nenhum direito escape), por si só, ainda não é

93. Vale aqui lembrar a advertência de Sainz de Bujanda: “Fomentar en este área el empleo del método jurídico no es contribuir, como torpemente se ha afirmado en ocasiones, a crear un Derecho desvinculado de la realidad – cuyo conocimiento se atribuye a veces, sin mayores puntualizaciones, a la ciencia de la Hacienda –, sino, simplemente, a construir una ciencia capaz de hacer inteligible el trozo de realidad que le es propio, a saber: la realidad jurídico-financiera” (SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Sistema de derecho financiero*. Madrid: Universidad Complutense Madrid, 1977. vol. 1, p. 383).

94. Para melhor esclarecimento quanto aos fundamentos jurídicos e filosóficos, veja-se: Passim, TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2012, Cap. II.

95. BORGES, José Souto Maior. Sobre enunciados metafísicos na doutrina do direito tributário. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2012. n. 115, p. 20-31. “Uma ontologia qualquer é logicamente inevitável, ela fornece o pressuposto ôntico e lógico de qualquer gnoseologia.” Ver: DEODATO, João Maurício. *Filosofia do direito: uma crítica...* cit., p. 127. A separação entre ser e dever já estava em Kant, como também em Austin. Cf. AUSTIN, John. *Delimitazione del campo della giurisprudenza*. Bologna: Il Mulino, 1995.

suficiente. Tem-se que decidir sobre o dualismo entre direito e direito natural ou direito e moral. Kant reconhecia o direito positivo e o direito natural como partes do direito.⁹⁶ Neste âmbito da normatividade, as conexões entre as normas do direito e aquelas da Moral são frequentes, motivo suficiente para indagar-se sobre a possível adoção de regras hauridas da Moral ou do chamado “direito natural”,⁹⁷ obtidas “a priori”, na condição de “direitos absolutos” e suprajurídicos. A opção pelo exame da Constituição Financeira como conteúdo do *positivismo jurídico* afasta a intromissão frequente da Moral na prática do direito e tanto mais do chamado “direito natural”.

Compreendida a *Constituição Financeira* como parcela do *positivismo jurídico*, com exclusão da moral ou do *jusnaturalismo* como sistemas secantes ou coincidentes, indaga-se sobre ser possível a interferência destas regras morais sobre a prática do direito, na aplicação de suas normas. Aqui, tem-se que distinguir entre aceitar o direito positivo *inclusivo* ou o *direito positivo exclusivo*, conforme seja admitida ou não a inserção da Moral na hermenêutica jurídica, respectivamente.

A teoria da *Constituição Financeira* que ora se desenvolve privilegia o *positivismo depurado do direito natural* ou das influências da moral sobre a validade ou a interpretação jurídica de suas normas. Com isso, assume-se como expressão do *direito positivo exclusivo*.

Para afastar qualquer dúvida a respeito das opções designadas, fixemos o entendimento objetivo do que se quer significar com o plano ideal do “dever ser”. Este tem relação direta com o conteúdo das normas jurídicas e sua significação de condutas normadas. Decerto que a “atividade financeira do Estado”, a “ordem econômica” ou o próprio “direito” são objetos do mundo real. Nos domínios do “ser”, o direito positivo é visto como “ordem”⁹⁸ e realidade ordenadora da sociedade.

- p. 82; HARTMANN, Nicolai. *Ontologia*. El pensar teleológico. México: Fondo de Cultura Económica, 1964; HEIDEGGER, Martin. *Ontologia: hermenêutica de la facticidad*. Madrid: Alianza, 1999; RAEYMAEKER, Louis. *Filosofía del ser*. Madrid: Gredos, 1974, p. 25; PIEPER, Josef. *El descubrimiento de la realidad*. Madrid: Rialp, 1974, p. 122; KELSEN, Hans. *Una teoría fenomenológica del diritto*. Roma: Scientifiche Italiane, 1990.
96. KANT, Immanuel. *Introducción a la teoría del derecho*. Trad. Felipe González Vicen. Madrid: Marcial Pons, 2005. p. 54. Ver ainda: SCHELLING, F. W. J. *Sistema del idealismo transcendental*. Trad. Jacinto Rivera Rosales y Virginia López Domínguez. Buenos Aires: Anthropos, 2005.
97. Cf. RESCIGNO, Giuseppe Ugo. *Interpretazione e Costituzione*. *Diritto Pubblico*, Firenze: Giuffrè, n. 1, p. 3-32, 2011; TROPER, Michel. *La philosophie du droit*. Paris: PUF, 2003. p. 113; ROBLES MORCHÓN, Gregorio. *Introducción a la teoría del derecho*. Madrid: Debate, 1994. p. 72; CAIANI, Luigi. *I giudizi di valore nell'interpretazione giuridica*. Padova: Cedam, 1954. 291 p.; FULLER, Lon L. *The morality of law*. London: Yale University, 1969; FALZEA, Angelo. *Ricerche di teoria generale del diritto e di dogmatica giuridica*. Milano: Giuffrè, 1990; WELZEL, Hans. *Introducción a la filosofía del derecho: derecho natural y justicia material*. Buenos Aires: IBDeF, 2005. 343 p.
98. SALDANHA, Nelson. *Ordem e hermenêutica: sobre as relações entre as formas de organização e o pensamento interpretativo, principalmente no direito*. Rio de Janeiro: Renovar, 1992. p. 271; FINNIS, John. *Lei natural e direitos naturais*. Trad. Leila Mendes. São Leopoldo: Unisinos, 2006. p. 337.

No âmbito material das normas jurídicas constitucionais, todo o seu conteúdo encontra-se submetido a juízos valorativos. Isso, entretanto, não significa qualquer abertura para o jusnaturalismo, que opera com valores absolutos.

O modelo constitucional do Estado Democrático de Direito abre-se ao relativismo axiológico, pelo necessário convívio entre princípios e fins do sistema. Por isso, o segundo paradigma adotado afasta o recurso à Moral, como se este pudesse operar como um sistema paralelo de direito positivo, ante o *sistema da Moral* (ou do *direito natural*). O constitucionalismo do Estado Democrático de Direito reclama essa interveniência dos valores como mediadores entre o plano do dever ser e o mundo real da sociedade o qual a Constituição se propõe regular, daí a abertura para os valores da política, da economia ou do social.⁹⁹

5.1 “Neoconstitucionalismo” e Constituição Financeira

O Estado Constitucional e Democrático de Direito, dotado de Constituição escrita e rígida, com separação de poderes e todos os seus atos submetidos ao controle jurisdicional de constitucionalidade (formal e material), incorporou não só direitos e liberdades fundamentais, como passou a provê-los de eficácia imediata e diversas garantias, como a proporcionalidade, proibição de excesso, impedimento de modificação dos direitos por cláusula de eternidade, e outros.

Este constitucionalismo do Estado Democrático de Direito, porém, prescinde de rótulos para representar os seus avanços e a capacidade eficaz das regras, princípios e valores da Constituição. Não obstante, fruto de um modismo arraigado no pensamento doutrinário contemporâneo, diversas e até contraditórias correntes postulam o epíteto de *neoconstitucionalismo* para o sistema axiológico implantado, quando não causam mais do que pura confusão e trazem dificuldades à afirmação histórica dos direitos e liberdades.

Com o termo “neoconstitucionalismo”, cuja aparição dá-se ao final do século XX, tem-se uma miríade de propostas e sentidos atribuídos, sem maiores evidências de qualquer consenso a respeito. Fica a cargo do arbítrio da doutrina ou dos interesses episódicos do intérprete qualificar o que se quer dizer com essa expressão de pura moda.

Para alguns, neoconstitucionalismo serviria para significar as transformações do modelo constitucional do Estado Democrático de Direito, a partir da segunda metade do século passado. Para outros, significaria a adoção daquelas correntes teóricas que

99. Na linha do positivismo includente, veja-se: DWORKIN, Ronald. *I diritti presi sul serio*. Bologna: Il Mulino, 1982; WALUCHOW, Wilfrid J. *Positivismo jurídico incluyente*. Trad. Marcela S. Gil y Romina Tesone. Madrid: Marcial Pons, 2007; COLEMAN, Jules. *The practice of principle: in defense of a pragmatist approach to legal theory*. New York: Oxford University Press, 2001; ROSENFELD, Michel. *Interpretazioni: il diritto fra etica e politica*. Bologna: Il Mulino, 2000. Ver ainda: BIX, Brian. *Teoría del derecho: ambición y límites*. Madrid: Marcial Pons, 2006. p. 26; cf. STAMMLER, Rudolf. *The theory of justice*. Trad. Isaac Husik. New York: The Macmillan Company, 1925. p. 155 e ss.

passam a compreender a Constituição pela relação entre direito e moral (positivismo jurídico incluyente ou *soft positivism*), integradas pela distinção “regra-princípio”, com aplicação dos princípios por “ponderação”, sob a égide da teoria da argumentação (*neoconstitucionalismo principialista, ético ou argumentativo*). Afora estes, são considerados seguidores do *neoconstitucionalismo* aqueles autores que visam a concretizar a Constituição segundo modelos *garantistas*, ainda que criticados pelos “principialistas” como “positivistas” (positivismo jurídico excludente ou *hard positivism*).¹⁰⁰ Como pensadores representativos do *neoconstitucionalismo principialista*, pode-se mencionar Ronald Dworkin, Robert Alexy ou Gustavo Zagrebelsky; do *neoconstitucionalismo garantista*, Luigi Ferrajoli. Como se percebe, essa terminologia pouco acrescenta às mudanças perpetradas pelo constitucionalismo do Estado Democrático de Direito.

A Constituição Financeira deve ser interpretada e aplicada segundo os valores institucionalizados do direito positivo, como são aqueles dos direitos fundamentais ou liberdades, nas suas múltiplas variações, para fundamentação sistêmica das decisões, com abertura à realidade pela porta daqueles valores. Contudo, não pode abandonar o seu sentido formal e garantista, duramente conquistado ao longo de séculos, mediante teses argumentativas ou baseadas em ponderações carregadas de subjetivismos, ao gosto do direito positivo incluyente (*inclusive legal positivism* ou *soft positivism*).

Diante disso, a Teoria da Constituição Financeira prescinde de teses *neoconstitucionalistas*, ao se afirmar a partir do positivismo jurídico (exclusivo), em conformidade com a axiologia do Estado Democrático de Direito, conforme nosso modelo do “positivismo metódico-axiológico”.

6. Conclusões

A crescente complexidade e ampliação da atuação do Estado na sociedade e na economia tem sido evidente, o que justifica, pela diferenciação, a autonomia do direito financeiro. E, diante das exigências de expansão de políticas e medidas de intervenção,¹⁰¹ como se viu no cenário da recente crise econômica internacional, ficou constatada a

100. Ver: COMANDUCCI, Paolo. *Constitución y teoría del derecho*. México: Fontamara, 2007. P. 73-92; CHIASSONI, Pierluigi. *Técnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: Il Mulino, 2007. 338 p.; POZZOLO, Susanna. *Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico: as faces da teoria do direito em tempos de interpretação moral da Constituição*. São Paulo: Landy, 2006, 100 p.; FERRAJOLI, Luigi. *Costituzionalismo principialista e costituzionalismo garantista*. *Giurisprudenza costituzionale*, vol. 55, p. 2771-2816, 2010.

101. Não é outra a opinião de Mauricio Plazas Vega, importante tratadista colombiano: “Es unánime la preocupación doctrinaria por el rigor académico que requiere el estudio de aspecto jurídico de las finanzas públicas. No hace muchos años, su análisis era meramente accidental o suplementario; pero hoy, ante el hecho incontrovertible de un Estado de inmensas proporciones y fines de innegable trascendencia, sería un desatino ignorar la importancia de establecer normas, reglas y principios que orienten, de manera clara, sus más variados aspectos” (PLAZAS VEGA, Mauricio A. *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*. 2. ed. Bogotá: Themis, 2006. p. 285). Cf. CORTI, Horacio Guillermo. *Derecho constitucional presupuestario*. Buenos Aires: Lexis Nexis, 2007.

necessidade de resgatar os estudos do direito financeiro, mas agora numa dimensão mais abrangente e coerente com as mudanças constitucionais e o novo modelo de Estado Democrático de Direito, sob a égide da Constituição Financeira, em sua interconstitucionalidade com as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social.

A Constituição Financeira não se confunde com a Constituição Econômica. Ainda que se preste ao intervencionismo, não o absorve.¹⁰² Diga-se o mesmo sobre a Constituição Social ou a Constituição Político-Federativa. A diferenciação entre sistemas e subsistemas do direito e da Constituição tem fundamento na complexidade da estrutura normativa, o que pode ser decorrência da própria complexidade social ou econômica.

Apesar da diferença entre as distintas matérias que servem de objeto ao “direito financeiro”, a verdade é que a atividade financeira do Estado acomoda princípios e critérios comuns, em relação permanente, como é o caso das receitas, tributárias ou patrimoniais, com as despesas públicas, e estas com o orçamento, além do débito público e outros tantos, todos coordenados pela Constituição Financeira. Essa unidade configura um todo orgânico, pautado pelos critérios de diferenciação da teoria dos sistemas e definido por objetos materiais das normas e princípios que o compõem. Logo, descabe falar de qualquer redução à mera “instrumentalidade” de método ou de objeto.

A Constituição Financeira volta-se para o Estado como seu principal destinatário jurídico,¹⁰³ que recebe todas as competências, segundo os poderes instituídos pela Constituição. E, assim, como emanações da soberania popular, os representantes ou ocupantes dos cargos majoritários eleitos democraticamente determinam os destinos do Estado na ordem social ou econômica. Tudo segundo os valores e fins constitucionais do Estado. Desse modo, a Constituição Político-Federativa tem importância capital na relação com a Constituição Financeira, devido ao papel da decisão política nas escolhas legislativas, administrativas ou de controle.

102. No caso da intervenção, é preciso segregar o regime da Constituição Financeira da Econômica ou Tributária, segundo o critério de exame do objeto (as normas de cada subsistema): “La especificidad, pues, de la materia financiera, repetimos, hay que referirla, no ya a la materia que constituye el objeto de su regulación, sino a la forma en que tal objeto es asumido por dicha normativa” (ACOSTA, Eugenio Simón. *El derecho financiero y la ciencia jurídica*. Bolonia: Publicaciones del Real Colegio de España, 1985, p. 105). Cf. AMATUCCI, Andrea. Intervención de la norma financiera en la economía: Perfiles constitucionales. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Ed. RT, vol. 4, n. 13/14, p. 57-81.; COMPARATO, Fábio Konder. Ensaio sobre o juízo de constitucionalidade de políticas públicas. *Interesse público*, Porto Alegre: Nota Dez, vol. 4, n. 16, out./dez., p. 49-63; LAUFENBURGER, Henry. *L'intervention de l'état: en matière économique*. Paris: LGDJ, 1939, 371 p.; SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Sistema de derecho financiero*. Madrid: Universidad Complutense Madrid, 1977. vol. 1, p. 389.

103. Como alude Lello Gangemi: “Il soggetto dell'attività finanziaria è, indubbiamente, lo Stato, qualunque esso sia (democratico, socialista, liberale ecc.); lo Stato, è ormai pacifico, è il titolare delle scelte nell'economia finanziaria, ente cogente. Ciò non significa, pertanto, che la sola volontà della classe eletta sia sufficiente a scegliere fini e mezzi; essa resta vincolata, anche in un regime totalitario, sia esso di destra o di sinistra” (GANGEMI, Lello, *Finanza pubblica*. Napoli: Liguori, 1965. vol. 1, p. 10).

Portanto, adotar a Teoria da Constituição Financeira como método jurídico, sob a égide do “positivismo metódico-axiológico”, não significa uma opção pelo “purismo” no direito ou por um positivismo descompromissado com a realidade. Os valores e fins constitucionais permitem ao intérprete o acesso à realidade, ao mesmo tempo em que o processo de interconstitucionalidade interna, *i.e.*, entre a Constituição Financeira e as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social, confere as interações necessárias para sua máxima efetividade. Para explicitar melhor esse modelo teórico, os dois próximos capítulos serão dedicados aos seus desdobramentos e fundamentos.

Diretora Responsável
Marisa Harms

Diretora de Operações de Conteúdo
Juliana Mayumi Ono

Editores: Cristiane Gonzalez Basile de Faria, Danielle Oliveira, Iviê A. M. Loureiro Gomes e Luciana Felix

Assistente Editorial: Karla Capelas

Produção Editorial
Coordenação
Juliana De Cicco Bianco

Analistas Editoriais: Amanda Queiroz de Oliveira, Andréia Regina Schneider Nunes, Danielle Rondon Castro de Moraes, Flávia Campos Marcelino Martines, George Silva Melo, Luara Coentro dos Santos, Mauricio Zednik Cassim e Rodrigo Domiciano de Oliveira

Analistas de Qualidade Editorial: Maria Angélica Leite e Samanta Fernandes Silva

Assistentes Documentais: Beatriz Biella Martins, Karen de Almeida Carneiro e Victor Bonifácio

Administrativo e Produção Gráfica
Coordenação
Caio Henrique Andrade

Analista Administrativo: Antonia Pereira

Assistente Administrativo: Francisca Lucélia Carvalho de Sena

Analista de Produção Gráfica: Rafael da Costa Brito

Capa: Chrisley Figueiredo

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Torres, Heleno Taveira
Direito constitucional financeiro : teoria da constituição financeira /
Heleno Taveira Torres. – São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 2014.

Bibliografia.
ISBN 978-85-203-5439-1

1. Brasil – Constituição (1988) 2. Direito financeiro 3. Direito financeiro
– Brasil I. Título.

14-07472

CDU-342.4(81)"1988":336

Índices para catálogo sistemático: 1. Brasil : Constituição de 1988 e direito
financeiro 342.4(81)"1988":336