

HELENO TAVEIRA TORRES

# DIREITO CONSTITUCIONAL FINANCEIRO

Teoria da Constituição Financeira



THOMSON REUTERS  
**REVISTA DOS  
TRIBUNAIS™**

**HELENO TAVEIRA TORRES**

**DIREITO  
CONSTITUCIONAL  
FINANCEIRO**

**Teoria da Constituição Financeira**

THOMSON REUTERS

**REVISTA DOS  
TRIBUNAIS™**

## SUMÁRIO

ABREVIATURAS.....	9
I . INTRODUÇÃO .....	25
<b>Parte I</b>	
<b>DO DIREITO FINANCEIRO À TEORIA DA CONSTITUIÇÃO FINANCEIRA</b>	
AUTONOMIA CIENTÍFICA DO DIREITO FINANCEIRO – MÉTODO JURÍDICO-NORMATIVO À LUZ DA TEORIA DA CONSTITUIÇÃO E DO PRINCÍPIO DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO	
II. DIREITO FINANCEIRO E TEORIA DA CONSTITUIÇÃO FINANCEIRA – UNIDADE SISTÊMICA E MÉTODO.....	35
1. Sistema e método da Teoria da Constituição Financeira .....	35
2. Evolução teórica do direito financeiro a partir da Ciência das Finan- ças .....	40
3. A autonomia sistêmica do direito financeiro: técnica, funcional e científica.....	49
3.1 Objeto do direito financeiro e as escolas subjetiva, objetiva e funcional sobre a atividade financeira do Estado .....	54
3.2 Objeto do direito financeiro: a natureza funcional do seu conteúdo e a noção de Fazenda Pública .....	56
4. Instrumentalidade e a heterogeneidade do direito financeiro – ainda algumas palavras .....	60
4.1 Superação da instrumentalidade pela teoria da Constituição Financeira.....	61
4.2 Ausência de heterogeneidade no direito financeiro.....	63
5. Renovação da metodologia jurídica do direito financeiro pela Teoria da Constituição Financeira .....	64

## 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 em 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.<sup>1</sup>

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.<sup>2</sup>

- 
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. *Sistemi sociali. Fondamenti 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).<sup>3</sup> Observada as devidas fronteiras, é inegável a necessidade de recursos aos modelos racionais da economia para compreender o funcionamento das finanças públicas.<sup>4</sup> 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.<sup>5</sup> 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”.<sup>6</sup> 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.<sup>7</sup> 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.<sup>8</sup> 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”.<sup>9</sup>

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.<sup>10</sup> 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 prossegue: “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,<sup>11</sup> 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”<sup>12</sup> 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.<sup>13</sup> 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.<sup>14</sup>

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.<sup>15</sup> De igual modo, Alfredo Augusto Becker,<sup>16</sup> 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.<sup>17</sup>

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.<sup>18</sup> 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.<sup>19</sup>

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.<sup>20</sup> 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 Império 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”.<sup>21</sup>

Adolph Wagner,<sup>22</sup> 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”.<sup>23</sup> 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”.<sup>24</sup>

---

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,<sup>25</sup> 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”.<sup>26</sup> 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 Griziotti<sup>27</sup> 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,<sup>28</sup> 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.<sup>29</sup> 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. *L’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,<sup>30</sup> 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.<sup>31</sup>

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.<sup>32</sup> 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.<sup>33</sup> Nos dias atuais, são muitos os estudiosos dedicados ao direito financeiro, como Bouvier, Loïc, 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 19ème 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. *Traite 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,<sup>34</sup> a exemplo da obra magnífica do alemão Adolph Wagner,<sup>35</sup> 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”.<sup>36</sup> 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, Mauricio 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 F. 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,<sup>37</sup> quando já eram editadas obras de direito financeiro, como foram os estudos de José Antonio da Silva Maia,<sup>38</sup> José Mauricio Fernandes Pereira de Barros<sup>39</sup> e Cândido Batista de Oliveira.<sup>40</sup>

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

No Império, Silva Maia<sup>42</sup> e Pereira de Barros,<sup>43</sup> 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, Candido 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 politica*. 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,<sup>44</sup> especialmente o seu Relatório do Ministro da Fazenda, são marcas desse momento, assim como os trabalhos de Leopoldo de Bulhões e tantos outros.<sup>45</sup> Nessa etapa, são da maior importância os estudos de Viveiros de Castro<sup>46</sup> e Amaro Cavalcanti.<sup>47</sup> Em seguida, vieram as obras maiúsculas de João Pedro da Veiga Filho,<sup>48</sup> Catedrático da Faculdade de Direito de São Paulo, e de Dídimo Agapinto da Veiga.<sup>49</sup>

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,<sup>50</sup> e de Alberto Deodato.<sup>51</sup> 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,<sup>52</sup> Geraldo Vidigal<sup>53</sup> e José Souto Maior Borges.<sup>54</sup>

---

44. BARBOSA, Rui. *Finanças e política da república*. Rio de Janeiro: Companhia Imprensa, 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,<sup>55</sup> seguido pelos trabalhos de Ricardo Lobo Torres e outros distintos autores.<sup>56</sup>

### 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.<sup>57</sup> 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.<sup>58</sup> 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.<sup>59</sup> 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.<sup>60</sup> 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 subsistemas.<sup>61</sup> 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 contemporâneas<sup>62</sup> 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, ressalte-se enfaticamente, 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,<sup>63</sup> 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,<sup>64</sup> 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.<sup>65</sup> 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,<sup>66</sup> 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 financeiro. Pelo *direito positivo*, temos as autonomias *técnica* e *funcional*; e pela ciência do direito, a *autonomia científica*, que equivale à diferenciação material, a partir da distinção do objeto das normas jurídicas.<sup>67</sup>

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).<sup>68</sup> 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”,<sup>69</sup> 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.<sup>70</sup>

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 constanti all'evoluzione scientifica e didattica del diritto finanziario della quale assorbe gli elementi sostanziali nel fenomeno economico e social-finanziario” (AMATUCCI, Andrea. *L'insegnamento del diritto finanziario*. In: UCKMAR, Victor (org.). *L'evoluzione dell'ordinamento tributario italiano*. Padova: Cedam, 2000. p. 123). Cf.: D'AMATI, Nicola. *L'insegnamento del diritto tributario*. In: UCKMAR, Victor (org.). *L'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.<sup>71</sup>

### 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 Dídimio Agapito da Veiga:<sup>72</sup> “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”,<sup>73</sup> 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, Dídimio 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,<sup>74</sup> 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,<sup>75</sup> dada a impossibilidade de segregação entre a atividade financeira do Estado e a fazenda pública.<sup>76</sup>

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,<sup>77</sup> 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, tratase 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 BEREIJO, 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 – Mexico – 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.<sup>78</sup> 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.<sup>79</sup>

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*).<sup>80</sup>

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 despesa 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.<sup>81</sup> 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 Fisco<sup>82</sup> 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”.<sup>83</sup> 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 assestamento 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, 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.<sup>84</sup>

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.<sup>85</sup> 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.<sup>86</sup> 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,<sup>87</sup> 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.<sup>88</sup> 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 arrecadatários 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*”.<sup>89</sup>

---

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 *opportunity 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.<sup>90</sup> Essa dependência entre receita e despesa, como a instrumentalidade e a heterogeneidade, não se confirmam na base de estabilidade da realidade das finanças públicas contemporâneas, como se demonstra.

#### 4.2 Ausência de heterogeneidade no direito financeiro

O direito financeiro nada tem de *heterogêneo*.<sup>91</sup> 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.<sup>92</sup>

---

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). Dídimo da Veiga, em 1927, já dizia: “Consiste o salutar expediente no processo de não criar despesa sem provê-la da receita, processo que à honestidade privada impõe-se como dever ineludível e à honorabilidade da pessoa pública, não pode ser estranha, antes ocorre como preceito de moralidade administrativa” (VEIGA, Dídimo Agapito da. *Ensaio de ciencia 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; JÉZE, 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 graduações 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 imposibilidad 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” (MARTIN QUERALT, Juan; SERRANO, Carmelo 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,<sup>93</sup> 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).<sup>94</sup>

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 ontologia<sup>95</sup> 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.<sup>96</sup> 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”,<sup>97</sup> 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 includente* 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”<sup>98</sup> e realidade ordenadora da sociedade.

---

p. 82; HARTMANN, Nicolai. *Ontologia*. El pensar teleológico. México: Fondo de Cultura Económica, 1964; HEIDEGGER, Martin. *Ontología: hermenéutica 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, 1997; 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.<sup>99</sup>

### 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 incluyente, 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 includente 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*).<sup>100</sup> 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 includente (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,<sup>101</sup> 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. *Tecnica 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, 197 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 del 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.<sup>102</sup> 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,<sup>103</sup> que recebe todas as competências, segundo os poderes instituídos pela Constituição. E, assim, como emanções 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.

### III

## TEORIA DA CONSTITUIÇÃO FINANCEIRA

SUMÁRIO: 1. Mudança de paradigma: do Estado Liberal à Teoria da Constituição Financeira: 1.1 Estado e Constituição Financeira; 1.2 A Constitucionalização do direito financeiro – 2. Teoria da Constituição Financeira como Constituição material e seus pressupostos: 2.1 O Princípio do Estado Democrático de Direito para a Constituição Financeira; 2.2 Os fins constitucionais do Estado na Constituição Financeira; 2.3 Os pressupostos da abertura sistêmica e da interconstitucionalidade da Constituição Financeira: 2.3.1 Constituição Financeira e o compromisso do Estado com as gerações futuras – 3. Conteúdo da Constituição Financeira e sua função integradora: 3.1 Análise restritiva e análise global das normas da Constituição Financeira; 3.2 Tipologia das normas da Constituição Financeira – 4. Constituição Financeira como Constituição escrita, rígida e material – 5. Princípios, fins e normas programáticas da Constituição Financeira: 5.1 Princípio da Constituição Financeira; 5.2 Valores e fins da Constituição Financeira – A Constituição Dirigente; 5.3 Constituição Financeira e normas programáticas à luz do novo modelo de dirigismo do Estado e escolhas públicas – 6. Funções da Constituição Financeira: 6.1 A função de preservação e continuidade do Estado Fiscal – 7. A interpretação da Constituição Financeira: elementos a considerar: 7.1 Constituição Financeira e pressupostos para sua interpretação: a unidade da Constituição Financeira; 7.2 Interpretação da Constituição Financeira e efetividade.

### 1. Mudança de paradigma: do Estado Liberal à Teoria da Constituição Financeira

Como visto no capítulo anterior, encontra-se arraigada na doutrina estabelecida do direito financeiro, salvo poucas exceções, a noção de *instrumentalidade* da atividade financeira do Estado. Desta percepção, porém, o único resultado tem sido o aumento da sua fragmentação temática, a perda de sua autonomia científica – em virtude do sincretismo metodológico com a ciência das finanças e outros, a pretexto de interdisciplinariedade – e a perda de efetividade das suas normas.

Diante desse quadro, resulta que até hoje não se sabe bem a diferença entre métodos da “ciência das finanças”, das “finanças públicas” e do “direito financeiro”. Também entende-se por que na classificação doutrinária de princípios constitucionais dos orçamentos ou despesas, tributos e demais receitas ainda aparecem, qualificados como “princípios” do direito financeiro, noções típicas de escolas econômicas, como as classificações de Pareto sobre “falhas de mercado” ou dos teoremas de Buchanann, com noções que sequer gozam de unanimidade entre economistas ou até já foram superadas, como as teorias sobre “neutralidade orçamentária” e outros mitos.



A superação desse modo de pensar o “direito financeiro” com variações de métodos somente será obtida com uma revisão profunda de todos os seus fundamentos. E este é o desafio da “Teoria da Constituição Financeira”, proposta como modelo fundado em método estritamente jurídico para propiciar seu exame unitário, à luz do constitucionalismo contemporâneo do Estado Democrático de Direito, na intertextualidade com as Constituições Econômica, Política e Social.

Ao tempo do Estado Liberal do século XIX, na sua maioria, as constituições formais traziam regras isoladas de direito financeiro, no limite do poder de iniciativa ou dos procedimentos de aprovação das leis de orçamento. Nessa etapa, justificava-se falar do caráter meramente *instrumental* das normas de direito financeiro, ao não conferir elevação de suas regras como princípios ou fins do Estado. O direito financeiro não tinha função com predominância dos aspectos que orientariam as escolhas públicas. Esta missão ficava a cargo da Ciência das Finanças, da Economia Política, como áreas da Economia<sup>1</sup> ou da Política, com prevalência na determinação das ações do Estado ou do seu modelo de intervencionismo.

Myrbach-Rheinfeld, ao seu momento, foi quem primeiro enalteceu a constitucionalização das finanças públicas, ainda que, sob influência das escolas formalistas, tenha reduzido seu conteúdo ao modo de estabelecer o orçamento, anualidade da renovação dos impostos, controles da gestão financeira, créditos públicos e competências administrativas para elaboração da proposta orçamentária.<sup>2</sup>

O diálogo das constituições materiais é recente. Somente com a passagem ao Estado Social e, deste, para o Estado Democrático de Direito é que se aprofundaram os estudos para uma integração funcional (intertextualidade) entre a Constituição Financeira e as Constituições Econômica, Tributária, Político-Federativa e Social. A partir deste novo paradigma, o direito financeiro converte-se em domínio fundamental do constitucionalismo contemporâneo, com a função de instituir e aplicar modelos de financiamento do Estado ou da sociedade em geral sempre em coerência com a Constituição. Doravante, passa a ser conteúdo de exame obrigatório no controle de constitucionalidades, não só pelos aspectos formais, mas também por aqueles materiais, quanto aos fins constitucionais do Estado.

A hipótese de trabalho do presente estudo concebe a *Constituição Financeira* como parcela material da constituição total que rege a atividade financeira do Estado Social e Democrático de Direito. A Constituição Financeira equivale à Constituição do Estado

- 
1. Para um exame econômico sob pressupostos constitucionais, ver: SOLA, Juan Vicente. *Constitución y economía*. Buenos Aires: Lexis Nexis, 2004. 901 p.; MOREIRA, Vital. *Economia e constituição*. 2. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 1979. 201 p.; ROMAGNOLI, Umberto. Il sistema economico nella Costituzione. In: GALGANO, Francesco. *Tratato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia – La costituzione economica*. Padova: Cedam, 1977. p. 139-184; MARINHO, Josaphat. Ordem econômica nas constituições brasileiras. *Estudos constitucionais*. Salvador: UFBA, 1989. p. 231-243.
  2. MYRBACH-RHEINFELD, Franz Von. *Precis de droit financier*. Trad. E. Bouche-Leclercq. Paris: Giard & Briere, 1910. p. 17.

e não se limita ao conjunto de regras típicas de orçamento, despesas ou receitas públicas, mas abrange toda a sua integralidade, naquilo que tenha repercussão financeira, como é o caso das competências constitucionais, dos serviços públicos, das políticas públicas, das garantias a direitos sociais e previdenciários ou da proteção de direitos e liberdades fundamentais. Para estudo dessas regras e da interconstitucionalidade com as demais constituições materiais, é que se interpõe a *Teoria da Constituição Financeira*, como método que redefine o conteúdo do direito financeiro.

### 1.1 Estado e Constituição Financeira

Após a Teoria Geral do Estado de Jellinek, para quem o Estado, além do aspecto jurídico, deveria ser apreendido como *realidade histórica e social, integrada ao mundo dos fatos, sob a forma de poder social que faz parte da vida social*, adveio a Teoria Geral do Estado, de Hans Kelsen, que faz coincidir *direito e Estado*<sup>3</sup> como a totalidade da ordem jurídica. Com isso, todos, inclusive o Estado, sujeitar-se-iam à Lei e à Constituição.<sup>4</sup> Surge, assim, a noção de *Estado Constitucional de Direito*. Neste novo modelo, a partir da Constituição, constrói-se o ordenamento jurídico, cuja função seria definir a estrutura do Estado,<sup>5</sup> além dos critérios de validade das normas jurídicas.

O Estado de Direito<sup>6</sup> é aquele que contempla a lei como a base de toda a fundamentação formal e material do direito e do Estado. Mas não basta uma Constituição para que um Estado seja considerado como “Estado Constitucional”. O art. 16 da *Carta de Direitos dos Homens e do Cidadão*, de 1789, já trazia proposição, de feição universal, segundo a qual “qualquer sociedade em que não esteja assegurada a garantia dos direitos, nem estabelecida a separação dos poderes não tem Constituição”.

---

3. JELLINEK, Georg. *Teoría general del Estado*. Trad. Fernando de Los Ríos. México: Fondo de Cultura Económica, 2002. p. 131.

4. KELSEN, Hans. *Teoría general del Estado*. Trad. Luiz Legaz Lacambra. Granada: Comares, 2002. p. 79; \_\_\_\_\_. *O que é justiça? A justiça, o direito e a política no espelho da ciência*. Trad. Luís Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 2001. p. 290. Cf. KELSEN, Hans. *Problemas capitales de la teoría jurídica del Estado*. Trad. Wenceslao Roces. México: Porrúa, 1987; MIRANDA, Jorge. *Contributo para una teoría da inconstitucionalidade*. Coimbra: Ed. Coimbra, 1996. p. 35.

5. Para maior aprofundamento, 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. III e IV.

6. O Estado constitucional traz uma formulação na relação entre o poder e os direitos individuais, pelas limitações ao poder. “Il concetto di Stato costituzionale viene impiegato anche in un senso strettamente materiale. In base a quest’ultimo, la costituzione non mette in forma e non limita soltanto il potere statale, ma produce anche il presupposto reale per l’esercizio di tale potere” (BÖCKENFÖRDE, Ernst-Wolfgang. *Stato, costituzione, democrazia. Studi di teoria della costituzione e di diritto costituzionale*. Trad. Michele Nicoletti e Omar Brino. Milano: Giuffrè, 2006. *Civiltà del diritto*, vol. 73, p. 586). Para um estudo da liberdade na teoria política e no Estado, cf.: ARENDT, Hannah. *Entre o passado e o futuro*. Trad. Mauro W. Barbosa de Almeida. 4. ed. São Paulo: Perspectiva, 1997. p. 188-220.

No Estado Constitucional, os poderes, órgãos e agentes do Estado restam limitados a agirem estritamente conforme a Constituição, sob permanente controle de constitucionalidade das leis e dos atos administrativos e judiciais, ante qualquer desconformidade, formal ou material.

Ao longo da sua evolução, o Estado Constitucional de Direito passa do “império da lei” para o “império da Constituição”, ao tempo que a própria “lei” ficaria a depender permanentemente do controle material e formal de constitucionalidade. Este quadro de relação de conformidade necessária entre “lei” e “Constituição” asseguraria o dever de contínua proteção dos direitos e liberdades fundamentais, além daqueles valores que ordenam a separação de poderes, entre as funções legislativas, executivas e judiciais, e a democracia, com voto direto, secreto, universal e periódico, como expressão da soberania popular.<sup>7</sup>

A Constituição Financeira do *Estado Democrático de Direito*, dentre outras funções, concentra-se na afirmação dos valores da liberdade, da democracia e da dignidade da pessoa humana, na permanente concretização de direitos e liberdades fundamentais, além da construção do desenvolvimento, mediante intervenção na ordem econômica e social.

Essa foi a opção do constitucionalismo contemporâneo e que se afirmou no direito positivo brasileiro desde a Constituição de 1891, com ênfase para o Supremo Tribunal Federal no controle de constitucionalidade. Para além do “Estado legal”, assume-se aqui o estudo da Constituição Financeira do Estado constitucional democrático, que é o modelo institucional e normativo da Constituição vigente.

Com isso, verificou-se o fenômeno de migração da função legitimadora do Direito e, em particular, do direito financeiro, da “Teoria do Estado” para a “Teoria da Constituição”,<sup>8</sup> o que modificou por completo o “eixo de gravidade” de todas as

---

7. ZAGREBELSKY, Gustavo. *Il diritto mite: legge, diritti, giustizia*. Torino: Einaudi, 1992. p. 32.

8. Cf. BERCOVICI, Gilberto. *Soberania e Constituição: para uma crítica do constitucionalismo*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. 384 p.; \_\_\_\_\_. A Constituição Dirigente e a Crise da Teoria da Constituição. In: SOUZA NETO, Cláudio Pereira de et alii. *Teoria da Constituição: ensaios sobre o lugar da política no direito constitucional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 114-133; ZOLO, Danilo. Teoria e crítica do Estado de Direito. In: COSTA, Pietro; ZOLO, Danilo. *O Estado de direito: história, teoria, crítica*. Trad. Carlo Alberto Dastoli. São Paulo: Martins Fontes, 2006. p. 6-7. HEUSCHLING, Luc. *État de droit, rechtsstaat, rule of law*. Paris: Dalloz, 2002. vol. 16; NOVAIS, Jorge Reis. *Contributo para uma teoria do estado de direito: do estado de direito liberal ao estado social e democrático de direito*. Coimbra: Almedina, 2006. BOBBIO, Norberto. *Estado, governo, sociedade: para uma teoria geral da política*. Trad. Marco Aurélio Nogueira. 4. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1992; BONAVIDES, Paulo. *Ciência política*. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 1997; VERDÚ, Pablo Lucas. *A luta pelo Estado de direito*. Trad. Agassiz Almeida Filho. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 14 e ss.; SCHMITT, Carl. *Legalidad y legitimidad*. Granada: Comares, 2006; DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do Estado*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 70; NEVES, Marcelo. Soberania do Estado e soberania do povo no Estado Democrático de Direito. In: TÖRRES, Heleno Taveira (coord.). *Direito e poder nas instituições e nos valores do público e do privado contemporâneos*. Barueri:

construções doutrinárias. Modificaram-se os valores e os objetivos a serem atingidos. Diante dessa mudança de paradigmas, deve-se não apenas recuperar o papel do direito financeiro na atualidade como aprimorar os conceitos preestabelecidos.

## 1.2 A Constitucionalização do direito financeiro

O constitucionalismo assegura os direitos de liberdade, justiça e propriedade, ao erigir essas regras ao *status* de máxima proteção sistêmica.<sup>9</sup> Neste processo garantista, a constitucionalização do direito financeiro foi uma conquista fundamental da sociedade, pela segurança gerada a favor dos indivíduos na aplicação das normas de financiamento do Estado de Direito e ao longo de toda a atividade financeira estatal.

A *Constituição Financeira* consiste na parcela material de normas jurídicas integrantes do texto constitucional, composta pelos princípios fundamentais, as competências e os valores que regem a atividade financeira do Estado, na unidade entre obtenção de receitas, orçamento, realização de despesas, gestão do patrimônio estatal e controles internos e externos, bem como da intervenção do Estado, na relação com as Constituições Econômica ou Social.

A *Constituição Financeira* visa a garantir a certeza do direito e a estabilidade sistêmica ao longo de toda a aplicabilidade das competências do direito financeiro, segundo princípios e valores uniformes, nos limites dos direitos e liberdades fundamentais, com máxima efetividade das Constituições Econômica, Político-Federativa e Social.

Desse modo, com o objetivo de assinalar os critérios a serem observados nessa mudança legitimadora, entre Estado e Constituição, deve-se assumir três pressupostos bem-definidos como índices determinantes para tratar o direito financeiro pela Teoria da Constituição Financeira.

O primeiro pressuposto é o da *prevalência do princípio do Estado Democrático de Direito*. A Teoria da Constituição do Estado “*Democrático*” de Direito, deveras, absorve toda a teoria do “estado de direito”, assim como suas evoluções, de “Estado Constitucional” e de “Estado Social”, ao mesmo tempo que altera a relação entre Estado e cidadãos, com mecanismos de inclusão, maior participação, garantias formais e materiais, efetividade de direitos e maior equilíbrio entre o exercício de poderes, eficiência administrativa e direitos dos particulares.

---

Manole, 2005. p. 413-425; CABRAL DE MONCADA, Luís S. *Direito económico*. 2. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 1988.

9. Como observa Jorge Miranda: “A ideia de Constituição é de uma garantia e, ainda mais, de uma direcção de garantia. Para o constitucionalismo, o fim está na protecção que se conquista em favor dos indivíduos, dos homens cidadãos, e a Constituição não passa de um meio para atingir. O Estado constitucional é o que entrega à Constituição prosseguir a salvaguarda da liberdade e dos direitos dos cidadãos, depositando as virtualidades de melhoramento na observância dos preceitos que sejam alçados a um plano hierarquicamente superior. A Constituição é a primeira garantia dos direitos individuais” (MIRANDA, Jorge. *Contributo para uma teoria da inconstitucionalidade*. Coimbra: Ed. Coimbra, 1996. p. 33).

A *Constituição Financeira* depende do modelo de Estado que a Constituição total constitui juridicamente. No Brasil, a Constituição qualifica o Estado no preâmbulo, no art. 1.º (“Estado Democrático de Direito”), no art. 5.º, XLIV, e no art. 91, § 1.º, IV, como “Estado Democrático”, sem referência à noção de “Estado Social”. Não quer dizer que os valores do “Estado Social” foram olvidados. Em verdade, foram incorporados como parcela de efetividade dos direitos e liberdades, inclusive como direito ao “bem-estar social”, sucessivamente repetido ao longo da Constituição. Deveras, um *Estado de direito orientado pelos valores da democracia e participação de todos*, no qual o poder somente pode ser exercido conforme as instituições democráticas e com prevalência das liberdades e dos valores sociais.

A *Teoria da Constituição Financeira*, portanto, pressupõe a Constituição do Estado Democrático de Direito como seu sistema total, na qual a atividade financeira atua não apenas para o mero financiamento dos órgãos estatais, como aparatos burocráticos isolados da sociedade, mas precipuamente para a concretização dos direitos fundamentais, como aqueles direitos à vida, à justiça, à liberdade ou à propriedade,<sup>10</sup> e todo o regime de intervencionismo estatal.

O segundo pressuposto é aquele que afirma os *fins constitucionais como definidores dos objetivos da Constituição Financeira* e, por conseguinte, não admite a existência de “fins do Estado” pré ou supraconstitucionais. A Constituição Financeira, na sua projeção totalizadora do Estado,<sup>11</sup> não se limita por fins prévios, como “fins do Estado”. Os fins e valores da Constituição foram eleitos pelo poder constituinte ao tempo do exercício da soberania que coloca uma nova Constituição em vigor, como expressão de certeza jurídica e previsibilidade constitucional.<sup>12</sup> Doravante, todo o dirigismo constitucional

10. Cf. MANGIAVILLANO, Alexandre. *Le contribuable et l'Etat: L'impôt et la garantie constitutionnelle de la propriété* (Allemagne – France). Paris: Dalloz, 2013.

11. “Si la constitución financiera es la proyección de la estructura conceptual de la Constitución en la materia financiera, resulta un método racional partir de dicha estructura para exponer la regulación específicamente financiera, que a su vez se encuentra sintetizada, en la brevedad aforística de una frase, en las cláusulas fundamentales” (CORTI, Horacio Guillermo. *Derecho constitucional presupuestario*. Buenos Aires: Lexis Nexis, 2007. p. 66).

12. A duração será o tempo suficiente para irromper causas que autorizem novo poder constituinte: “En la interpretación jurídica de una revolución tal vez sea más evidente que el principio de la Efectividad es, en verdad, presupuesto por los juristas. La revolución consiste en el hecho de que una constitución es reemplazada por otra, no de acuerdo con sus propias prescripciones, sino por medio de la fuerza. Según los juristas, lo que hace perder su validez o existencia legal a la antigua constitución es precisamente el hecho de que ha perdido su vigencia. Y la nueva se considera válida sólo cuando resulta vigente. El gobierno que es llevado al poder mediante una revolución y que promulga la nueva constitución, es una autoridad legítima solamente cuando es capaz de hacer efectivo el nuevo ordenamiento” (KELSEN, Hans. Los juicios de valor en la ciencia del derecho. In: KELSEN, Hans. *La idea del derecho natural y otros ensayos*. Buenos Aires: Editorial Losada, 1946. p. 258; PASSERIN D'ENTRÈVES, Alessandro. *La dottrina dello stato: elementi di analisi di interpretazione*. 2. ed. Torino: G. Giappichelli, 1967. p. 67 e ss).

pauta-se por esses fins e valores na concretização do conteúdo material da Constituição democrática. Não é vedado à política inovar o catálogo de “fins”, mas caberá sempre às instituições democráticas o atingimento de todos aqueles fins definidos pelo poder constituinte que foram contemplados e afirmados no texto Constitucional.

O *terceiro pressuposto* consiste na *abertura* sistêmica da Constituição Financeira para a realidade mediante os encontros de valores na *relação* (interna) de *interconstitucionalidade*,<sup>13</sup> no âmbito da Constituição total, entre a Constituição Financeira e as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social. A delimitação de constituições materiais parciais tem o fim prático de destacar os conteúdos da Constituição total, não como uma mutilação arbitrária do intérprete, mas como modo de diferenciação para reduzir a complexidade e aprimorar a capacidade de aplicação do texto constitucional e compreensão dos seus fins e valores a serem concretizados. As constituições parciais, é certo, reclamam permanente relação de coordenação entre si, o que se denomina aqui de *relação de interconstitucionalidade*.

À luz dos três pressupostos acima referidos, tem-se a afirmação da *Teoria da Constituição Financeira* não como simples mudança terminológica, mas como novo modelo hermenêutico para compreender a relação entre Estado, Constituição, atividade financeira e sociedade. E como todo rompimento com o preestabelecido, cabe não apenas a elaboração dos novos critérios jurídicos que norteiam essa nova hermenêutica financeira como também a revisão dos princípios, institutos, conceitos e formas do direito financeiro vigente, sempre em conformidade com a Teoria da Constituição Financeira, numa feição integradora e axiologicamente dirigida à concretização.

## 2. Teoria da Constituição Financeira como Constituição material e seus pressupostos

Os pressupostos do paradigma da *Teoria da Constituição Financeira* definem o modelo teórico aqui adotado, para assegurar o objetivo de concretizar os fins constitucionais do Estado Democrático de Direito, mediante a Constituição Financeira material, não por isolamento, mas segundo as relações de interconstitucionalidade com as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social.

Gilberto Bercovici, em estudo profundo sobre a crise da teoria da Constituição,<sup>14</sup> reflete sobre a progressiva perda de conteúdo da “Teoria Geral do Estado” ante a ascensão da “Teoria da Constituição”. Contudo, com a expansão do papel do Estado e a deman-

13. Ver: TAVARES, André Ramos. Transdisciplinaridade e direito constitucional. In: VELLOSO, Carlos Mário da Silva; ROSAS, Roberto; AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do (Coords.). *Princípios constitucionais fundamentais: estudos em homenagem ao professor Ives Gandra da Silva Martins*. São Paulo: Lex, 2005. p. 125-140.

14. BERCOVICI, Gilberto. A constituição dirigente e a crise da teoria da Constituição. In: SOUZA NETO, Claudio Pereira *et alii*. *Teoria da Constituição: estudos sobre o lugar da política no direito constitucional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 78.

da crescente pelo intervencionismo, mormente no último decênio, deve-se renovar o olhar para a relação entre constituição material e os novos modelos de fins do Estado.<sup>15</sup>

Segundo Carl Schmitt, ao aceitar-se a constituição como documento formal, com destaque para sua condição de “constituição escrita”, a doutrina a equipara a qualquer “lei constitucional”.<sup>16</sup> Então, ter-se-ia que distinguir entre “constituição” e “lei constitucional”, o que somente poderia ser alcançado a partir do poder constituinte, que detém a totalidade da unidade política. Segundo o “decisionismo” de Carl Schmitt, a “constituição” deveria ser compreendida como *decisão*, por ser uma unidade que não se confunde com qualquer outra “lei” (“*a essência de uma constituição não está contida em uma lei ou em uma norma*”). Antes de qualquer organização ou lei, existiria uma “decisão política fundamental do titular do poder constituinte” (do povo, no caso das democracias).<sup>17</sup>

O poder constituinte, de fato, confere validade e legitimidade à Constituição, em virtude da manifestação de poder político, como observa Gilberto Bercovici. Contudo, a Constituição, ao menos no Brasil, não encontra concorrência com qualquer forma de “lei constitucional”, no que se confundem a decisão do poder constituinte e a própria Constituição formal e escrita.

Ao longo das últimas décadas, a separação entre Constituição *formal* e Constituição *material* perdeu força argumentativa e não guarda o vigor de outrora.

---

15. “La teoría de la Constitución como alternativa a la teoría del Estado no carece ciertamente de antecedentes. El propio Rudolf Smend concibe su doctrina de la integración como una teoría del Estado, pero también es cierto que, para él, ‘el principio esencial aquí desarrollado, el principio de la integración o de la cohesión social, no es un postulado del Estado en general, sino de su Constitución’. El autor no está interesado en *desarrollar el esquema de una teoría del Estado*, sino más bien una teoría de la Constitución; que, por su parte, es concebida como presupuesto para una doctrina consecuente y fructífera del Derecho del Estado. Esta característica flexibilidad del pensamiento de Smend abre el camino para que Konrad Hesse, a la postre el más influyente de sus discípulos, destaque la primacía de la Constitución como ley específica de la vida del Estado” (DENNINGER, Erhard; GRIMM, Dieter. Derecho y procedimiento jurídico como engranaje en una sociedad multicultural. In: DENNINGER, Erhard; GRIMM, Dieter. *Derecho constitucional para la sociedad multicultural*. Madrid: Trotta, 2007. p. 28).

16. “La parola costituzione ha più di un significato. (...) Costituzione e legge costituzionale sono trattate alla stessa stregua. In questo modo ogni singola legge costituzionale può passare come costituzione.” E, mais adiante, esclarece: “Un concetto di costituzione è possibile soltanto se costituzione e legge costituzionale vengono distinte. Non è ammissibile lo scomporre la costituzione prima in una molteplicità di singole leggi costituzionali e poi definire la legge costituzionale per qualche contrassegno esteriore o addirittura a seconda del metodo della sua revisione” (SCHMITT, Carl. *Dottrina della costituzione*, Milano: Giuffrè, 1984, p. 16 e 39).

17. SCHMITT, Carl. *Teoría de la constitución*. Madrid: Alianza, 2003. p. 59. Cf. DENNINGER, Erhard; GRIMM, Dieter; DENNINGER, Erhard. Derecho y procedimiento jurídico como engranaje en una sociedad multicultural. In: DENNINGER, Erhard; GRIMM, Dieter. *Derecho constitucional para la sociedad multicultural*. Madrid: Trotta, 2007. p. 27-50.

Por *Constituição formal* pode-se entender os instrumentos do constitucionalismo com posição de máxima hierarquia normativa, que tratam da repartição de poderes, da proteção dos direitos fundamentais e da prevalência da Constituição sobre as leis e da rigidez constitucional.<sup>18</sup>

A concepção formal define a Constituição segundo sua posição privilegiada no ordenamento, independentemente do conteúdo. O que importa é que seja tratada como a norma de máxima hierarquia, como ordem fundamental, *lex fundamentalis*, norma suprema, magna carta, com a função de regular a atuação do Estado e sua organização.

A *teoria da Constituição material*<sup>19</sup> tem um duplo modelo de tratamento jurídico, como direito positivo (i) e como interpretação da Constituição em vigor (ii).

- 
18. A *Constituição material*, para Karl Loewenstein, deveria contemplar: (i) a diferenciação das diversas tarefas estatais e atribuição destas funções diferenciadas a distintos órgãos detentores do poder, para evitar a concentração de poder em mãos de um único detentor do poder; (ii) mecanismo planejado que estabeleça a cooperação entre os diversos detentores do poder, segundo os critérios de *checks and balances*, enquanto distribuição e limitação do exercício do poder; (iii) modo institucionalizado para evitar conflitos entre os diferentes detentores de autonomias de poder; (iv) método para adaptação pacífica da ordem fundamental às condições sociais e políticas, no caso de reforma constitucional, para evitar recursos à ilegalidade, à força ou à revolução; (v) reconhecimento expresso de autodeterminação individual – os direitos individuais e liberdades fundamentais – e sua proteção diante da intervenção do poder. LOEWENSTEIN, Karl. *Teoría de la Constitución*. Trad. Alfredo Gallego Anabitarte. Barcelona: Ariel, 1964. p. 60. De modo menos abrangente, diz Kelsen: “Por constitución en sentido *material* se entiende, pues, aquellas normas que se refieren a los órganos superiores (constitución en sentido estricto) y a las relaciones de los súbditos con el poder estatal (constitución en sentido amplio)” (KELSEN, Hans. *Teoría general del Estado*. Trad. Luiz Legaz Lacambra. Granada: Comares, 2002. p. 421. Ver ainda p. 74).
19. O *conceito material de Constituição* vê-se definido por Paulo Bonavides do seguinte modo: “Do ponto de vista material, a Constituição é o conjunto de normas pertinentes à organização do poder, à distribuição da competência, ao exercício da autoridade, à forma de governo, aos direitos da pessoa humana, tanto individuais como sociais. Tudo quanto for, enfim, conteúdo básico referente à composição e ao funcionamento da ordem política exprime o *aspecto material* da Constituição” (BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 84). No atual constitucionalismo, descabe distinguir matérias como típicas ou não da Constituição, como fala Jorge Miranda: “Nenhuma hesitação se justifica a respeito das normas de Direito civil, de Direito penal, de Direito administrativo ou de Direito tributário que se deparam, com mais ou menos abundância, na Constituição formal. Elas são, ao mesmo tempo, normas desses vários ramos e normas materialmente constitucionais, porque, no seu conjunto, emprestam expressão directa e imediata à ideia de Direito, aos valores, às escolhas políticas fundamentais da Constituição; elas são os princípios constitucionais do Direito civil, do Direito penal, do Direito administrativo ou do Direito fiscal” (MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. Actividade constitucional do Estado. 2. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 2000. t. V, p. 151). Para aprofundamento da distinção, as obras clássicas: SMEND, Rudolf. *Costituzione e diritto costituzionale*. Trad. F. Luther e F. Fiori. Milano: Giuffrè, 1988. p. 147; MORTATI, Costantino. *La costituzione in senso materiale*. Milano: Giuffrè, 1998. vol. 49, p. 53 e ss; CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1178; ABIGNENTE, Angelo. Il contributo di Rudolf Smend ed Hermann Heller al dibattito weimariano su diritto e stato. *Quaderni fiorentini per la storia del*



Como *direito positivo*, o princípio de supremacia da Constituição parte da distinção entre Constituição formal e material para delimitar aquelas matérias que são típicas ou exclusivas de Constituição, e, com isso, afastar as demais matérias da prevalência de superioridade sobre as leis, *i.e.*, excluir do controle de constitucionalidade material as matérias alheias à Constituição.

Como *interpretação da Constituição*, o termo “constituição material” tem sido empregado para distinguir as matérias nas quais o texto pode ser separado em domínios materialmente diferenciados, para melhor aplicação do seu conteúdo.

Os modelos de interpretação material concorrem para o fortalecimento da Constituição, pela maior concretização de direitos, ao assumir um conceito de *Constituição material integral*, abrangente de tudo quanto possa ser considerado matéria constitucional. E como dentre estas estão todas as matérias, queda-se evidenciada a superação daquela distinção maniqueísta entre conteúdo “formal” e “material” da Constituição.

É bem verdade que a Constituição total do Estado já foi confundida com a *Constituição Política*, limitada que estava às matérias atinentes à forma de organização do poder. Como exemplo, o art. 178 da Constituição imperial de 1824 trazia referência expressa para confirmar que:

“E’ só Constitucional o que diz respeito aos limites, e atribuições respectivas dos Poderes Politicos, e aos Direitos Politicos, e individuaes dos Cidadãos. Tudo, o que não é Constitucional, pôde ser alterado sem as formalidades referidas, pelas Legislaturas ordinarias”.

A expansão material da Constituição do Estado Democrático de Direito, na atualidade, refuta essa diferenciação. Delimitar o que deva ter *status* de “Constituição” para atribuir eficácia de lei infraconstitucional aos demais dispositivos, apesar de constar do mesmo “texto”, é algo praticamente superado nos dias atuais. E isso porque, no Estado Democrático de Direito, todo o conteúdo da Constituição se qualifica como matéria constitucional.

Klaus Stern, ao definir a Constituição, por exemplo, faz questão de coincidir ambas as concepções, nas suas palavras:

“La Constitución es el conjunto de las normas jurídicas de máximo rango plasmadas por lo general en un documento constitucional, las cuales regulan el ordenamiento del Estado respecto a su organización, forma y estructura fundamentales, así como la relación básica con sus ciudadanos y fijan determinados contenidos incluidos en la constitución como consecuencia de su modificabilidad dificultada”.

---

*pensiero giuridico moderno*, Milano, 1992. n. 21. p. 213-257; Kelsen, Hans. *O estado como integração: um confronto de princípios*. Trad. Plínio Fernandes Toledo. São Paulo: Martins Fontes, 2003. 123 p.; Pace, Alessandro. *Potere costituente, rigidità costituzionale, autovincoli legislativi*. 2. ed. Padova: Cedam, 2002. 313 p.; Clavero, Bartolomé. *El orden de los poderes. Historias constituyentes de la trinidad constitucional*. Madrid: Trotta, 2007. 321 p.; Capella, Juan-Ramón. *Fruta prohibida: una aproximación histórico-teórica al estudio del derecho y del estado*. 5. ed. Madrid: Trotta, 2008. 361 p.

Como se verifica, esse conceito tem a virtude de contemplar os sentidos formal (documento formal e escrito) e material (com matérias predefinidas e fixadas pelo poder constituinte).<sup>20</sup>

Nas constituições analíticas são cada vez mais amplos os catálogos de matérias elevadas ao patamar privilegiado das normas constitucionais.<sup>21</sup> Por isso, o sentido hermenêutico de “Constituição material” tem sido empregado, com proveito, para identificar e sistematizar os textos das matérias que a integram.

Afora a Constituição Política,<sup>22</sup> a Constituição Econômica foi aquela que galgou mais evidência como Constituição material diferenciada. Em seguida, logrou espaço a Constituição Tributária e só recentemente a Constituição Financeira ganha similar distinção, como veremos ao longo desse estudo.

## 2.1 *O Princípio do Estado Democrático de Direito para a Constituição Financeira*

No início do século XX, o então denominado “Estado Fiscal” já dava mostras das suas dificuldades para suportar seus custos com as finanças públicas e demandava formas mais adequadas para compatibilizar sua atuação com os gastos da organização e intervencionismo da atuação estatal.<sup>23</sup> Foi nesta etapa que se falou, pela primeira vez, de crise do Estado Fiscal.

O constitucionalismo formalista que prosperava logo seria posto à prova pelas demandas dos direitos sociais substantivos. Apesar de a Constituição do México (1917) e a Constituição alemã de Weimar (1919) inaugurarem um novo modelo de proteção

---

20. “La constitución es la expresión normativa de máximo rango sobre los principios fundamentales del ordenamiento de la dominación y de los valores en el Estado” (STERN, Klaus. *Derecho del estado de la república federal alemana*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1987. p. 214).

21. Ver: MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. Actividade constitucional do Estado. 2. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 2000. t. V, p. 28.

22. A *Constituição Política* sempre foi a constituição material por excelência para todo o pensamento clássico, ao tempo dos critérios do Estado de Direito. “A constitution is sometimes defined as the fundamental law of a State, containing the principles upon which the government is founded, regulating the division of the sovereign powers, and directing to what persons each of these powers is to be confided, and the manner in which it is to be exercised” (COOLEY, Thomas M. *A Treatise on the Constitutional Limitations which rest upon the legislative power of the United States of the American Union*. 5. ed. New Jersey: The Lawbook Exchange, 1998. p. 99). SCHMIDT-ASSMANN, Eberhard. *La teoría general del derecho administrativo como sistema: objeto y fundamentos de la construcción sistemática*. Trad. Mariano Bacigalupo. Madrid: Marcial Pons, 2003. 475p. Vários Autores. *Costituzione – Economia – Globalizzazione*. Liber amicorum in onore di Carlo Amirante. Napoli: Edizioni Scientifiche Italiane, 2013.

23. Cf. NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 1998. p. 191 e ss.

de direitos, ao se expandirem como modelos para outras nações, a verdade é que estes somente lograram conquistas efetivas após décadas, na sucessão de múltiplos textos constitucionais simbólicos, de baixa concretização.

A passagem do Estado Liberal para o Estado Social, porém, instituiria uma nova ordem constitucional e jurídica, o que deveria surpreender o direito financeiro segundo princípios e conteúdos estritamente jurídicos em conformidade com o “constitucionalismo”.<sup>24</sup>

As mudanças sobre o modo de exercer o poder no constitucionalismo foram significativas, e o direito financeiro não escaparia dessas transformações.

Sucessivas correntes doutrinárias foram importantes para fundamentar o novo modelo de Estado. Hermann Heller, em 1929, cunhou a expressão “Estado Social de Direito”, segundo os valores de unidade, democracia e de solidariedade, ainda que sua pretensão fosse justificar um Estado Socialista, em oposição ao Estado Liberal.<sup>25</sup> E, como diz Gilberto Bercovici, a Teoria Material da Constituição de Heller permitiu compreender, a partir do conjunto total de suas condições jurídicas, políticas e sociais (ou seja, a Constituição em sua conexão com a realidade social), o Estado Constitucional.<sup>26</sup> E conclui que a teoria material da Constituição contribuiu para ampliar a eficácia normativa da Constituição.

---

24. Com o termo “constitucionalismo”, diz Nicola Matteucci, “generalmente si indica la riflessione intorno ad alcuni principi giuridici che consentono a una costituzione di assicurare nelle diverse situazioni storiche il miglior ordine politico. Questo termine ha acquistato il suo spessore concettuale negli Stati Uniti d’America fra le due guerre, quando, in opposizione alla democrazia totalitaria europea, si cominciò a riflettere sui peculiari caratteri della democrazia costituzionale americana: ricordiamo lo storico Charles Howard McIlwain (1871-1968), il costituzionalista Edward S. Corwin (1878-1963), il teorico della politica Carl Friedrich (1901-1984)” (MATTEUCCI, Nicola. *Lo Stato moderno*. Lessico e percorsi. Bologna: Il Mulino, 1993. p. 127).

25. HELLER, Hermann. *Teoría del estado*. Granada: Comares, 2004. p. 286. Cf. BONAVIDES, Paulo. Do Estado neoliberal ao estado neo-social. In: COUTINHO, Aldacy (Colab). *Liber Amicorum: Homenagem ao Prof. Doutor Antonio José Avelãs Nunes*. Portugal: Coimbra, 2009. p. 873. Para um estudo evolutivo da teoria do Estado: LARENZ, Karl. *La filosofía contemporánea del derecho y del estado*. Madrid: Revista de Derecho Privado, 2008; CUEVA, Mario de la. *La idea del estado*. 5. ed. México: Fondo de Cultura Económica, 1996, 414p.; BARBERIS, Mauro. *Ética para juristas*. Madrid: Trotta, 2006. p. 152 e ss.

26. BERCOVICI, Gilberto. A constituição dirigente e a crise da teoria da Constituição. In: SOUZA NETO, Claudio Pereira *et ali*. *Teoria da Constituição: estudos sobre o lugar da política no direito constitucional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 106. Essa questão é tão importante que se presta como fundamento da própria existência da Constituição Econômica. Como bem delimita Gilberto Bercovici, “a diferença essencial, que surge a partir do ‘constitucionalismo social’ do século XX, e que vai marcar o debate sobre a Constituição econômica, é o fato de que as constituições não pretendem mais receber a estrutura econômica existente, mas querem alterá-la. As constituições positivam tarefas e políticas a serem realizadas no domínio econômico e social para atingir certos objetivos. A ordem econômica destas constituições é ‘programática’ neste sentido” (BERCOVICI, Gilberto. *Política econô-*

As dificuldades do modelo constitucional do Estado Social ensejaram seu aprofundamento, o que nos veio na forma do Estado Democrático de Direito, haja vista a necessidade de maior efetividade dos direitos sociais e mudanças dos mecanismos de intervencionismo estatal.

A passagem do *Estado Social de Direito* para o *Estado Democrático de Direito* exigiria um aprofundamento da Constituição Financeira, ao tempo que se alteraram as relações entre receitas públicas e forma de destino ou de realização das despesas, pela afetação concreta ao modo de se conceber a própria atuação do Estado nas ordens econômica e social.

Como a concepção de Estado é imanente à sua historicidade,<sup>27</sup> conforme observa Bockenförde, o jurista é sempre tentado a identificar os modelos de Estado. E tanto mais no caso brasileiro, dada a formação dependente da influência de distintos ordenamentos, como se viu nas constituições de 1891 e de 1937.

Na verdade, como mostra, com correção, Pietro Costa, é inútil perquirir por um universal da noção de “Estado de Direito”, quer ao longo do tempo, quer entre nações,<sup>28</sup> dado o caráter multifacetado das origens, dos modelos e valores de cada coletividade ou nação. Por isso, o importante é tentar compreender a Constituição Financeira na realidade constitucional brasileira atual, para determinar seu modelo e operatividade.

Após a segunda metade do século XX, especialmente a partir da década de 70, diversas constituições foram modificadas para que pudessem integrar aos sistemas jurídicos medidas para afastar as desigualdades sociais, fomentar o trabalho e a ordem econômica e assegurar, pelo direito e pela política, as realizações dos direitos, com garantia de autoaplicabilidade, rigidez constitucional e proibição de retrocesso dos direitos sociais.

Como vimos, o Estado Constitucional de Direito é aquele que visa a assegurar a existência do Estado sob a força normativa de uma Constituição, que deve ser preferencialmente escrita, formal e rígida. Deve garantir a proteção dos direitos individuais, a separação e o exercício democrático dos poderes, posto que o povo é titular permanente do poder constituinte e somente do povo emana todo e qualquer poder, e todas aquelas regras que afirmam a prevalência da Constituição, como um poder judiciário independente para controlar a constitucionalidade das leis, sob o aspecto formal de sua produção e o material, quanto ao conteúdo (*judicial review*).<sup>29</sup> Preferencialmente, que

---

mica e direito econômico. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFDFE*. Belo Horizonte: Fórum, 2012, ano 1, n. 1, mar./ago., p. 199-219).

27. BÖCKENFÖRDE, Ernst-Wolfgang. *Stato, costituzione, democrazia. Studi di teoria della costituzione e di diritto costituzionale*. Trad. Michele Nicoletti e Omar Brino. Milano: Giuffrè, 2006. p. 346 e ss.

28. COSTA, Pietro. O Estado de direito: uma introdução histórica. In: COSTA, Pietro; ZOLO, Danilo (org.). *O Estado de direito: história, teoria, crítica*. Trad. Carlo Alberto Dastoli. São Paulo: Martins Fontes, 2006. p. 5.

29. “A título de noção tendencial e aproximativa, pode definir-se justiça constitucional como o complexo de actividades jurídicas desenvolvidas por um ou vários órgãos jurisdicionais,

este controle se realize com a presença de um Tribunal com a função de “guardião” da Constituição, com competência para o controle “concentrado” e eficácia *erga omnes*, com capacidade de controlar toda e qualquer inconstitucionalidade.

O Estado Democrático de Direito prospera no novo constitucionalismo como o Estado da segurança dos direitos. Traz consigo garantias formais e materiais para converter os direitos sociais e econômicos em realidade, sob o pálio da autoaplicabilidade dos direitos fundamentais e proibição de retrocesso dos direitos sociais conquistados, além da cláusula de eternidade e aplicação de toda a Constituição, como formal e material, na sua completude. Nesta nova feição, o Estado recebe competências e deve assumir um papel ativo e presente, por meio de políticas públicas, planos efetivos e medidas reais de eliminação das desigualdades sociais e regionais, erradicação da pobreza e oferta de uma rede de proteção social, permanentemente.

A noção de “Estado Social”, porém, não se afasta da Constituição do Estado Democrático de Direito. Na Constituição brasileira de 1988, por exemplo, vê-se típica Constituição de Estado Social ou de bem-estar, à qual a Constituição Financeira deve cumprir a tarefa de assegurar e concretizar direitos sociais, intervencionismo econômico, proteção assistencial, expansão de benefícios e uma atuação pautada pela cooperação e socialização.<sup>30</sup> A forma como a Constituição organiza o Estado vincula, inexoravelmente, a estruturação da sua atividade financeira.

A Constituição Financeira e a Constituição Econômica, no Estado Democrático de Direito, definem o modelo de Estado na economia. O federalismo fiscal e o princípio de redução das desigualdades regionais, o desenvolvimentismo, a garantia constitucional de proteção da dignidade da pessoa humana, o dever de combate à miséria, a extensão dos direitos e liberdades, amparados por regras de proteção e de prestações ou pela redistribuição de rendas, tudo converge para coincidir Estado Social e Estado Democrático no seio da nossa Constituição.<sup>31</sup>

A Constituição do Estado Democrático de Direito rege o público, o privado e o estatal, como diz Häberle. O *público* é o espaço da sociedade. Neste domínio, a participação popular exulta em importância, na composição de forças, entre consenso e dissenso. A democracia assume preponderância, ao lado da república, para acentuar a participação popular na vida do Estado, numa dimensão valorativa fundamental.

---

destinadas à fiscalização da observância e cumprimento das normas e princípios constitucionais vigentes. Trata-se de uma noção ampla, cujo entendimento pressupõe a sumária pontualização dos momentos histórico-comparatísticos jurídico-constitucionalmente mais relevantes” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 888).

30. É nesse sentido que Schmitt enfraquece o conceito de Estado social (SCHMITT, Carl. *Teoría de la Constitución*. Madrid: Alianza, 2003).

31. Calha neste ponto a afirmação de André Barilari: “L’impôt n’est pas seulement le témoin de la présence d’un État, il est aussi l’indicateur d’un système social qui permet à l’individu d’exister” (BARILARI, André. *Le consentement à l’impôt*. Paris: Presses de Sciences Po, 2000. p. 12).

Neste modelo do Estado Democrático de Direito, o Estado cresceu e adquiriu novas funções no constitucionalismo contemporâneo, ante uma realidade multicultural, transnacional e coletivista. Diante da sua expansão e complexidade, o constitucionalismo de direitos e liberdades do Estado Democrático afirma-se como instrumento de autocontenção do Estado, por um lado, mas, ao mesmo tempo, visa a promover a efetividade dos direitos, além de assumir para si a função dirigista do Estado na ordem econômica<sup>32</sup> para a redução das desigualdades e promoção das liberdades, observados os princípios de solidariedade e a proteção da dignidade da pessoa humana.

E como direitos reclamam custos, ampliaram-se as despesas públicas para atender às prestações ou concretizações daqueles direitos. A Constituição Financeira impõe ao Estado a necessidade de meios adequados, por isso urge a obtenção de receitas em montante suficiente, para que a livre iniciativa coopere com o desenvolvimento e contribua com a melhoria da qualidade de vida de toda a sociedade. Para tanto, o Estado recebeu da Constituição não apenas competências, mas também diversos meios para realização desses objetivos, a partir de atuações na ordem econômica ou pela tributação. Esta é, portanto, a unidade da Constituição Financeira, a realização do Estado Democrático de Direito em toda a sua extensão.

## 2.2 *Os fins constitucionais do Estado na Constituição Financeira*

Na Idade Média, as finanças eram dominadas pela diferenciação de estamentos mediante privilégios do clero ou da nobreza, na forma de concessão ou de *direito adquirido*, a prevalecer sobre qualquer interesse do Estado. Com Jean Bodin, a constituição passa a ter como função o fortalecimento do Estado,<sup>33</sup> a se manifestar pelo predomínio sobre súditos e território, segundo a tradição e o direito. Esta era a feição formal do Estado, de prevalência do poder do príncipe sobre qualquer outro. E, com Hobbes (*Leviatã*, de

32. Essa aproximação entre cidadania e Estado é um dos traços mais evidentes do Estado Democrático de Direito: “Com o Estado social, o Estado-inimigo cedeu lugar ao Estado-amigo, o Estado-medo ao Estado-confiança, o Estado-hostilidade ao Estado-segurança. As Constituições tendem assim a se transformar num pacto de garantia social, num seguro com que o Estado administra a Sociedade” (BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 392. Ou como observa Gustav Zagrebelsky: “En el concepto de ‘Estado social de derecho’ se expresa esta doble caracterización de la regulación constitucional de lo ‘económico’: constitucionalización de los derechos de propiedad y libre iniciativa (derechos-Voluntad) y valoración por el Estado de exigencias de justicia, sea como protección de derechos de justicia, sea como afirmación inmediata de necesidades objetivas de alcance general” (ZAGREBELSKY, Gustavo. *El derecho dúctil: ley, derechos, justicia*. Trad. Marina Gascón. Madrid: Trotta, 1995. p. 102). Ver: CARRÉ DE MALBERG, Raymond. *Teoría general del Estado*. México: Fondo de Cultura Económica, 2001; SIEYES, Emmanuel-Joseph. *A constituinte burguesa: qu’est-ce que le tiers état?* Trad. Norma Azevedo. 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001.

33. BODIN, Jean (1576). *Los seis libros de la República*. Trad. Pedro Bravo Gala. Madrid: Tecnos, 1996. p. 47-48.

1651), a República<sup>34</sup> encontrava o maior dos poderes humanos nos poderes da maioria, unidos que estavam por consentimento na figura do Príncipe, que subordinaria os demais poderes à sua vontade. Ao longo da história dos Estados modernos, os “fins do Estado” sempre foram determinantes para a organização da atividade financeira.<sup>35</sup>

Ao longo deste século, o “welfare State” inerente ao “estado social de direito” (ou Estado da Sociedade Industrial ou Estado Intervencionista) foi a última tentativa de conceber e realizar o Estado pelos seus “fins”. A nosso ver, o Estado não pode ser compreendido como mero instrumento ou meio, mas como um fim único, que é a efetividade dos valores constitucionais, como o desenvolvimento, a concretização dos direitos fundamentais e tantos outros. Por isso, quando se fala aqui em fins definidos pela Constituição,<sup>36</sup> isso não afasta, em nenhuma hipótese, que sejam ampliados os fins do Estado pela política. Apenas ressalta-se o mínimo dos fins constitucionalizados e o efeito de controlabilidade e de unidade que a constitucionalização gerou para o Estado.

O constitucionalismo do Estado Democrático de Direito tomou para si a tarefa de antecipar os reais e concretos fins objetivos do Estado. É que a decisão política na condução dos programas e fins encontram limites na unidade do ordenamento. Com isso, os “fins do Estado”, antes deixados livremente à política, que poderia decidir, aleatoriamente, segundo as preferências de cada governante quanto ao que entendia por “bem comum”, “interesse coletivo”, “benefício e felicidade de todos”, passam a derivar dos valores e princípios expressos na Constituição dirigente.

Comodito acima, o Estado Democrático de Direito brasileiro é também um Estado Social. Basta verificar que a Constituição de 1988 determina como objetivo, em diversas passagens, no Preâmbulo ou nos arts. 1.º, 3.º e 170, a realização de uma justiça social permanente, mediante erradicação da pobreza e desigualdades regionais, a afirmação

---

34. HOBBS, Thomas. *Leviatã ou matéria, forma e poder de uma República eclesiástica e civil*. Trad. João Paulo Monteiro. São Paulo: Martins Fontes, 2003. p. 225.

35. Para o estudo dos fins, 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. p. 166 e ss. Vide: DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do Estado* cit., p. 49 e 108; HELLER, Hermann. *Teoría del Estado*. Granada: Comares, 2004. p. 192; BONAVIDES, Paulo. *Teoria do Estado*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1980. p. 1-11; CRISAFULLI, Vezio. *Stato, popolo, governo: illusioni e delusioni costituzionali*. Milano: Giuffrè, 1985; ALMEIDA JÚNIOR, João Mendes de. *Noções ontológicas de estado, soberania, autonomia, federação e fundação*. São Paulo: Saraiva, 1960. p. 30-31; NOGUEIRA, Ataliba. *O estado é meio e não fim*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1955. p. 6.

36. “No hay duda de que la constitución escrita contiene y propone un *proyecto*, un *plan*, un *programa*. Traza un *diseño*, que abarca al poder y a la sociedad. Hablar de programa ya puede perturbar alguna idea, porque si se lo vincula con las normas programáticas, reaparece todo el espectro de teorías acerca de su alcance, de su condicionalidad, de su futuridad, y es posible que muchos supongan que allí no hay fuerza normativa. Dicho de otro modo, a la constitución como proyecto y como programa se la destituiría, quizá, de su fuerza normativa inmediata” (BIDART CAMPOS, German J. *El derecho de la constitución y su fuerza normativa*. Buenos Aires: Ediar, 2004. p. 96).

da dignidade da pessoa humana e preservação de todas as liberdades econômicas, assim como direitos sociais que integram o mínimo vital.

As normas de fins ou de objetivos de valor constitucional são cogentes como todas as demais regras. Observado o conteúdo dos arts. 3.º, 4.º, 5.º, 6.º, 170, 203, 205, 215, 217, 218, 225, 226 da CF, todas são vinculantes quanto aos fins a realizar.<sup>37</sup> A partir dos “fins” constitucionais do Estado surge a demanda da Constituição pelos “meios” para sua concretização. Nesse particular, a atividade financeira do Estado confirma-se como aquele meio permanente e controlável por parte da decisão política, segundo as limitações da Constituição,<sup>38</sup> para a permanente construção do Estado Democrático de Direito.

Cumpra a Constituição do Estado Democrático de Direito quem persegue os fins ali entabulados. Assegurá-los é o mesmo que realizar o Estado Democrático de Direito, o que somente é possível mediante a efetividade da Constituição Financeira, na intrínseca relação entre despesas e receitas públicas.

A coerência do sistema normativo constitucional define-se como primordial, pelo seu papel de racionalidade dos princípios jurídicos, na interação entre meios e fins na construção da atividade financeira constitucional, na relação de todos os fins entre si, bem como na dualidade entre receitas e de despesas. Cabe, assim, à Constituição Financeira conferir os meios financeiros suficientes para cobertura dos custos com a organização do Estado, proteção à dignidade da pessoa humana e aos direitos e às liberdades fundamentais, aos direitos sociais e a todos os fins das suas competências materiais.<sup>39</sup> Para tanto, a Constituição Financeira do Estado Democrático de Direito regula a forma e os limites dentro dos quais aquele deve agir para prover as necessidades de todos, segundo os princípios democráticos, na permanente e complexa interação entre meios e fins.

### 2.3 *Os pressupostos da abertura sistêmica e da interconstitucionalidade da Constituição Financeira*

A Constituição material, pela diferenciação sistêmica, permite a separação técnica ou funcional de distintas constituições parciais, para melhor determinação do seu conteúdo e eficiência na aplicação e interpretação. Dentre outras modalidades possíveis, interessa-nos aqui a Constituição Financeira e suas relações com as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social. Esse conjunto de relações internas evidencia uma

---

37. MONTALIVET, Pierre de. *Les objectifs de valeur constitutionnelle*. Paris: Dalloz, 2006. p. 568.

38. Cf. VANONI, Ezio. *Opere giuridiche*. Milano: Giuffrè, 1962. vol. 2, 541 p.

39. Cf. MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. *O mito da propriedade*. São Paulo: Martins Fontes, 2005; CATARINO, João Ricardo. *Redistribuição tributária: estado social e escolha individual*. Coimbra: Almedina, 2008; SANCHES, J. L. Saldanha. A reforma fiscal portuguesa numa perspectiva constitucional. In: *Ciência e técnica fiscal*. Lisboa: Ministério das Finanças, 1989. n. 354, p. 48.



*interconstitucionalidade* necessária entre as constituições parciais, ao lado da sua abertura sistêmica para a realidade (o que é o mesmo que dizer abertura para os sistemas social, econômico ou o político), mediante *reflexividade*, pelos fins e valores contemplados nessas constituições materiais.

A *interconstitucionalidade*<sup>40</sup> concorre para a convergência, na justaposição imanente dos textos das constituições materiais que a integram, para a efetividade da Constituição total. Desse modo, as Constituições Social, Econômica e Tributária<sup>41</sup> interagem com a Constituição Financeira, a compor a atuação do Estado na ordem social e econômica, como forma de concretização dos princípios da força normativa e da unidade da Constituição (Hesse). Basta pensar no intervencionismo estatal por meio de políticas públicas, concessões de incentivos fiscais, cobranças de preços públicos em concessões, aumento de tributos, atuações estratégicas em domínios como a exploração de petróleo ou programas de redução da miséria.

Como resultado da intertextualidade da hermenêutica das normas da Constituição Financeira, basta assinalar que estas se submetem às limitações próprias, mas devem observar também as reservas e proibições que reduzem a atuação do Estado nos âmbitos materiais de outras constituições parciais, como é o caso da Constituição Econômica. Como exemplo, o subsistema de proteção dos direitos dos particulares, como o direito de propriedade, a livre concorrência ou a livre iniciativa na ordem econômica, por lógica, vinculam também a atuação instrumental das normas financeiras que se possam aplicar em casos de intervenção no domínio econômico.

No Estado Democrático de Direito, complementam-se as Constituições Financeira, Econômica e Tributária, como meio de realização da Constituição total em necessário equilíbrio de valores. Caberá à política efetivar, pelas escolhas, os valores de cada uma delas. Por conseguinte, não se hierarquizam ou preferem uma à outra. Cada uma assume a função de regular domínios próprios e secantes da superestrutura constitucional (total), sob a égide de rigorosa teoria dos sistemas.<sup>42</sup>

---

40. Ainda que sob outro enfoque, esse termo tem sido adotado para falar das relações entre constituições formais no âmbito internacional. Veja-se: CANOTILHO, José Joaquim Gomes. “*Brançosos*” e *interconstitucionalidade*: itinerários dos discursos sobre a historicidade constitucional. Coimbra: Almedina, 2006. p. 206; NEVES, Marcelo da Costa Pinto. *Transconstitucionalismo*. São Paulo: Martins Fontes, 2009. p. 109.

41. Como diz Ricardo Lobo Torres: “O poder de tributar é também uma parcela do poder financeiro, que abrange simultaneamente o poder de instituir e cobrar tributos e o poder de gastar. Boa parte dos problemas das finanças públicas atuais, no Brasil e no estrangeiro, veio do corte observado entre poder de tributar e poder de gastar ou entre direito tributário e direito financeiro, que conduziu à irresponsabilidade fiscal e à própria crise fiscal que desestruturou o Estado de Bem-estar Social” (TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, vol. 1, p. 385).

42. Cf. PARSONS, Talcott. *O sistema das sociedades modernas*. São Paulo: Pioneira, 1974. p. 31.

### 2.3.1 *Constituição Financeira e o compromisso do Estado com as gerações futuras*

A Constituição tem o porvir como destino e encarna um projeto de sociedade e de economia orientadas para o futuro. Coloca todos os meios do Estado a serviço desse empenho, ao não se restringir às necessidades imediatas. Por isso, não é apenas no direito ambiental que as gerações futuras devem ser protegidas, mas também no direito financeiro.

Não se pode perder de vista que o dever de isonomia entre presentes, em matéria financeira, também se estende aos ausentes, não dos que foram, mas daqueles que virão. E por garantia dos direitos das gerações futuras é que se afirma o dever de conservação do Estado, segundo os valores republicanos de responsabilidade, legalidade e democracia, que se combinam na Constituição do Estado Democrático de Direito, dos quais defluem os fins e valores tipicamente de natureza financeira, na integração com as Constituições Econômica, Político-Federativa e Social.

Como observa Peter Häberle, a Constituição, ao tempo que institucionaliza a experiência vivida pela sociedade, na sua historicidade imanente, dirige-se ao futuro, vocacionada à eternização.<sup>43</sup> Por isso, concebe a Constituição como um estágio cultural dessa sociedade, além de texto jurídico ou mecanismo normativo.<sup>44</sup> Daí dizer que a Constituição é um “pacto das gerações”. Essa realidade da integração intergeracional impõe à Constituição Financeira múltiplas responsabilidades com as gerações futuras, especialmente quanto ao equilíbrio da ordem econômica e das contas públicas.

Cumpra-se então um plano ou programa, ou, como lembra Bidart Campos, “un marco finalista que, entre el fin indicado y la actividad para lograrlo, interpone tiempo”.<sup>45</sup> A Constituição dirige-se permanentemente para o futuro. Só de forma “provisória” (ADCT) cuida do passado e do presente relativo. Ou como sintetiza Klaus Stern: “La constitución es (idealmente) el orden fundamental duradero”.<sup>46</sup> A Constituição persegue a estabilidade, a permanência, e orienta-se ao futuro.

---

43. Na frase oportuna de Bidart Campos: “Una Constitución propiamente dicha debe consagrar aquel *ethos* o cosmovisión que constituye la matriz dentro de la cual esa comunidad política va configurándose y proyectándose hacia el futuro. No se trata entonces de adscribir el concepto de Constitución a un cierto y determinado orden de valores o programa ideológico, sino de reconocer que la plenitud del mismo exige otorgar un espacio para la imensión en cuestión” (BIDART CAMPOS, German J. *El derecho de la constitución y su fuerza normativa*. Buenos Aires: Ediar, 2004. p. 59).

44. HÄBERLE, Peter. *El Estado Constitucional*. Trad. Héctor Fix-Ferro. Buenos Aires: Astrea, 2007. p. 86-88.

45. BIDART CAMPOS, German J. *El derecho de la constitución y su fuerza normativa*. Buenos Aires: Ediar, 2004. p. 97.

46. STERN, Klaus. *Derecho del estado de la república federal alemana*. Madrid: Centro de estudios constitucionales, 1987. p. 228.

A Constituição Financeira deve projetar a isonomia intergeracional,<sup>47</sup> mediante permanente controle das finanças dos períodos futuros, na manutenção da capacidade de obtenção das receitas e equilíbrio das despesas para que não se transfiram compromissos financeiros gravosos ou excessivos para futuros governos e gerações, na forma de crises econômicas, inflação, empréstimos, gastos elevados com obras públicas não necessárias, desequilíbrios orçamentários injustificados e outros.

Nessa formulação, o direito financeiro converge seus princípios e regras para igualmente realizar a Constituição dirigente,<sup>48</sup> com seu conjunto de múltiplos fins e valores a serem atingidos, em proveito das gerações presentes, mas igualmente em favor das futuras, como parte do conteúdo constitucional.

### 3. Conteúdo da Constituição Financeira e sua função integradora

A *Constituição Financeira* (direito positivo) não se limita a afirmar o “poder” do Estado para realizar a atividade financeira (poder financeiro). Como âmbito material da Constituição, articula a relação entre a organização estatal e as distintas competências e fins constitucionais que compõem o objeto das normas e princípios que regulam a atividade financeira do Estado.

Na composição material da Constituição, interessa-nos o recorte da *Constituição Financeira*, que, no seu âmbito de normas gerais e específicas, abarca todas as regras, todos os princípios e todas as garantias necessárias para cumprir a atividade financeira do Estado em todas as suas manifestações.

O Estado Constitucional somente pode identificar-se com um ente submetido inteiramente a uma dada Constituição materialmente qualificada, como acentua Merkl.<sup>49</sup> E isso não é diferente em matéria financeira.

Na *Teoria da Constituição Financeira* aqui desenvolvida, a *atividade financeira do Estado* vê-se concebida como conteúdo das normas constitucionais que a instituem e regulam. Este fenômeno de *constitucionalização* da atividade financeira do Estado Democrático de Direito rompe com o modelo clássico do direito financeiro, limitado a subsistemas legais fragmentados e não articulados segundo os fundamentos constitucionais.

---

47. Cf. REZZOAGLI, Luciano Carlos; REZZOAGLI, Bruno Ariel. Teoría de la igualdad intergeneracional: una perspectiva financiera y tributaria en la República Argentina. *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas*. Porto Alegre: Magister, 2012. vol. 6, n. 33, p. 171-87.

48. Cf. MORAES, Filomeno. A Constituição econômica no Brasil: da subcomissão do Itamarati à Constituição Federal de 1988. *Revista Latino-Americana de Estudos Constitucionais*. Fortaleza: Edições Demócrito Rocha, 2011, vol. 10, n. 12, p. 567-94.

49. MERKL, Adolfo. *Teoría general del derecho administrativo*. Granada: Comares, 2004. p. 96.

Neste modelo, a *Constituição Financeira* não se delimita por regras pontuais ou capítulos isolados. A Constituição material,<sup>50</sup> na sua integralidade, contempla regras de competências, garantias, princípios e valores relativos à atividade financeira do Estado. E assim deve ser compreendida, segundo suas repercussões como gastos públicos ou obtenção de receitas, mormente quando se trata de um Estado democrático, na integração entre sociedade e Estado, democracia e poder constituinte.

A aplicação do direito financeiro do Estado Democrático de Direito não pode ser feita com critérios das etapas preambulares do Estado de Direito, cuja legalidade não se via limitada pela Constituição, ou mesmo como se verificava no chamado “Estado de Polícia” do século XVIII, marcado pela ampla discricionariedade das ações do Estado. Daí a importância desse modelo de Constituição material, suficientemente abrangente de todas as manifestações estatais com repercussão financeira.

Como diz Regis de Oliveira,<sup>51</sup>

“traçar o regime constitucional do direito financeiro significa identificar as normas que lhe são próprias, não criando um regime jurídico autônomo, mas apartando matéria específica e fazendo incidir sobre ela um plexo de princípios e regras que lhe dão certa identidade”.

A Constituição Financeira (material) é um modelo fundamental para bem compreender o direito financeiro como sistema que rege a atividade financeira do Estado, na totalidade da Constituição.

### 3.1 *Análise restritiva e análise global das normas da Constituição Financeira*

A Constituição Financeira, segundo as interpretações que se pretenda conferir ao seu texto, pode receber uma *análise restritiva*, limitada aos dispositivos que estejam diretamente vinculados com capítulos ou seções que tratam de orçamento, receitas ou modalidades de despesas públicas; como também se pode adotar uma *análise global* ou *especificadora*, abrangente das regras e princípios contidos ao longo de todo o texto constitucional e que regulem a atividade financeira do Estado.

Limitar a Constituição Financeira estritamente aos dispositivos do capítulo sobre normas financeiras e orçamentos não é uma opção, mas um erro de metodologia constitucional. Certa doutrina, por exemplo, segrega como *Constituição Financeira*, do ponto de vista *formal*, apenas o Título VI – *Da Tributação e do Orçamento* (arts. 145 a 169); e

50. Como diz Jorge Miranda: “*Constituição material* é, pois, o acervo de princípios fundamentais estruturantes e caracterizantes de cada Constituição em sentido material positivo; a manifestação directa e imediata de uma ideia de Direito que se impõe numa dada colectividade (seja pelo consentimento, seja pela adesão passiva); a resultante primária do exercício do poder constituinte material; e, em democracia, a expressão máxima da vontade popular livremente formada” (MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. 5. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 2004. t. IV, p. 29).

51. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 86.

quando aduz ao âmbito *material*, faz incluir dispositivos isolados, como os arts. 195, 239 e 240, apenas porque dispõem sobre as contribuições sociais. Esta interpretação restritiva da Constituição Financeira não se coaduna com uma formulação coerente com o Estado Democrático de Direito. Nega-se por completo essa redução arbitrária, pela amplitude da Constituição e alcance sobre situações que estão direta ou indiretamente conexas com a atividade financeira do Estado.<sup>52</sup>

52. Uma simples conferência do texto constitucional dá mostras do erro de redução da Constituição Financeira a uns poucos dispositivos. E isso porque ao longo de todo o texto constitucional persistem regras sobre matérias conexas com a atividade financeira do Estado. Senão, vejamos. *Orçamento*: art. 24, II; art. 48, II; art. 68, § 1.º, 'd'; art. 74, I; art. 84, XXIII; art. 100, § 5.º; art. 165, art. 166, art. 167, art. 184, § 4.º; art. 195, art. 198, § 1.º; art. 204, *caput*; art. 216-a, § 1.º, XII; ADCT: art. 55, *caput*; art. 57, § 3.º; art. 78, § 4.º. *Precatório*: art. 100; ADCT: art. 33, *caput*; art. 78, art. 86, art. 87, *caput*; art. 97. *Despesas públicas (qualquer forma de gasto, como indenizações etc., afora as competências gerais)*: art. 29, VII; art. 29-A; art. 37, § 9.º; art. 43, § 2.º, I; art. 71, VIII; art. 72, *caput*, §§ 1.º e 2.º; art. 84, V, 'a'; art. 99, § 5.º; art. 100; art. 127, § 6.º; art. 136, § 1.º, II; art. 148, I, e parágrafo único; art. 165, §§ 1.º, 2.º, 6.º e 8.º; art. 166, § 3.º, II; art. 167, II, III, IV, X, XI; art. 167, § 3.º; art. 169, *caput*, e § 1.º, I e § 5.º; art. 169, § 3.º, I; art. 182, §§ 3.º e 4.º, inciso III; art. 184 *caput*; art. 198, § 3.º, III; art. 204, parágrafo único, e I e III; art. 212; art. 216, § 6.º, I e III; art. 234; art. 235, XI; ADCT: art. 35, § 1.º; art. 38, parágrafo único; art. 39, *caput*; art. 71, *caput*; art. 76 *caput*. *Receitas*: art. 29, VII; art. 29-A, *caput* e § 1.º; art. 34, V, 'b'; art. 34, VII, 'e'; art. 35, III; art. 70, *caput*; art. 100, § 15; art. 158, parágrafo único; art. 165, §§ 6.º e 8.º; art. 167, IV, X e § 4; art. 195, III; art. 195, §§ 1.º e 3.º; art. 204, parágrafo único; art. 212, *caput*, § 1.º; art. 216, § 6.º; art. 218, § 5.º; art. 235, XI; ADCT: art. 38; art. 39; art. 47, § 1.º; art. 56 *caput*; art. 72, V e VI; art. 80, VI; art. 81, § 2; art. 97, § 2.º, I, 'a' e 'b'; art. 97, § 2.º, II, 'a' e 'b'; art. 97, § 3.º, II. *Débito ou crédito público*: art. 20, § 2.º, VIII; art. 22, VII; art. 48, II; art. 52, VII, VIII; art. 62, § 1.º, 'd'; art. 71, § 3.º; art. 74, III; art. 99, § 5.º; art. 100, *caput* e §§ 5.º, 6.º, 9.º, 10, 11, 13, 15 e 16; art. 127, § 6.º; art. 146, III, 'b'; art. 150, § 6.º; art. 153, V; art. 155, § 1.º, II; art. 155, § 2.º, II, 'a' e 'b'; art. 155, § 2.º, XII, 'f'; art. 160, parágrafo único, I; art. 163, VII; art. 165, § 8.º; art. 166, *caput* e § 8.º; art. 167, II, III, IV, V e VII; art. 167, §§ 2.º, 3.º e 4.º; art. 168; art. 195, §§ 3.º e 11; ADCT: art. 13, § 7.º; art. 33; art. 46, parágrafo único, IV; art. 57, *caput* e §§ 1.º, 3.º e 4.º; art. 74, *caput*; art. 75, *caput*; art. 84, *caput*; art. 86, *caput* e §§ 1.º, 2.º e 3.º; art. 87, *caput*; art. 91, *caput*; art. 97, § 9.º, II e § 10, II. *Patrimônio*: art. 5.º, LXXIII, CF; art. 23, I, CF; art. 24, VII, CF; art. 30, IX, CF; art. 49, I, CF; art. 129, III, CF; art. 156, I, CF; art. 213, II, CF; art. 215, § 3.º, I, CF; art. 216, *caput* e incisos I a V, CF; art. 216, § 1.º, CF; art. 216, § 4.º, CF; art. 219 *caput*, CF; art. 225, § 1.º, II, CF; art. 225, § 4.º, CF; art. 239, *caput*, CF; art. 239, § 2.º, CF; art. 239, § 3.º, CF; ADCT: art. 36, *caput*; art. 51, § 3.º. *Fundos*: art. 7.º, III; art. 14, § 3.º, CF; art. 21, XIV; art. 159, 'a', 'b' e 'd'; art. 161, II, CF; art. 161, parágrafo único; art. 165, § 5.º, I e III; art. 165, § 9.º, II; art. 167, IV; art. 167, VIII; art. 216, § 6.º; art. 249, *caput*; art. 250, *caput*; ADCT: art. 34, § 2.º, I a III; art. 36, *caput*; art. 46, parágrafo único, II; art. 57, § 4.º; art. 60, I; art. 60, II; art. 60, III, 'a', 'c' e 'd'; art. 60, IV; art. 60, V; art. 60, VI; art. 60, VII, 'a', 'b', 'c', 'd'; art. 60, XII; art. 60, § 2.º ao 5.º; art. 71, *caput* e § 1.º ao 3.º; art. 72, § 5.º; art. 73; art. 74, § 3.º; art. 76; art. 77, § 3.º; art. 79, *caput*, e parágrafo único; art. 80, *caput*; art. 80, II; art. 80, VI; art. 80, § 1.º ao 3.º; art. 81 *caput* § 1.º ao 3.º; art. 82, *caput*, §§ 1.º e 2.º; art. 84, § 2.º, I e III; art. 97, V. *Transferências entre os entes federativos*: art. 22, VII; art. 29-A, *caput*; art. 34, VII, 'e'; art. 153, § 5.º, I e II; art. 166, § 3.º, II, 'c'; art. 167, VI, X; art. 195, § 10; art. 212, *caput*; art. 235, IX; art. 241; ADCT: art. 14, § 4.º; art. 25, II; art. 60, § 5.º, I e II; art. 76, § 1.º; art. 81, § 3.º; art. 97, § 3.º; art. 97, § 10, IV, 'b'. *Fomento público, estímulos, incentivos*:

A Constituição Financeira do Estado Democrático de Direito deve alcançar todas as disposições que, direta ou indiretamente, estejam relacionadas com a atividade financeira do Estado, compreendida nas suas máximas possibilidades. Destarte, todas as despesas públicas cumpridas no exercício de competências ou com a concretização dos direitos fundamentais e sociais, os ingressos patrimoniais, as receitas não tributárias (§ 1.º do art. 20 da CF), os tributos (arts. 145-161 da CF), as transferências de receitas tributárias (arts. 157 a 159), as autonomias financeiras dos poderes e órgãos do Estado, o orçamento (arts. 165-169 da CF), o controle externo da atividade financeira do Estado (arts. 71-75 da CF), o controle da dívida por meio do Senado (art. 52, V, VI, VII, VIII e IX), o cumprimento de obrigações decorrentes dos precatórios nas execuções contra a Fazenda Pública (art. 100 da CF), além dos distintos fundos especiais e modalidades de estímulos financeiros, dentre outros, integram a Constituição Financeira.

### 3.2 *Tipologia das normas da Constituição Financeira*

A Constituição democrática é aquela que contempla a premissa de efetividade dos direitos humanos, a dignidade da pessoa humana, cujos atos são fruto de competências exercidas sob a égide da democracia, cumpridos sob a vinculação à lei e com responsabilidade dos agentes públicos, divisão legítima de poderes, controle jurisdicional de constitucionalidade e o respeito à democracia popular e ao pluralismo. E nada disso é possível sem uma rede integrada de tipologias normativas funcionalmente articuladas.

Quanto às modalidades das normas da Constituição Financeira, temos cinco tipos de normas jurídicas que coincidem na aplicação constitucional, a saber:

1. *Princípios constitucionais* que conformam a atividade financeira do Estado e asseguram direitos e liberdades fundamentais ou direitos sociais.
2. *Normas de fins e valores constitucionais*, a serem atingidos pelo Estado e por toda a sociedade.
3. *Garantias constitucionais* que protegem direitos e liberdades fundamentais, bem como os fins que a Constituição quer ver preservados ou atingidos.
4. *Normas de competência* ou de ação, que delimitam o âmbito dos poderes e determinam funções objetivas ou poderes normativos a serem cumpridos pelos órgãos do Estado.
5. *Normas de estrutura*, que estabelecem a divisão dos poderes e órgãos do Estado, assim como aquelas que definem os critérios sobre como os órgãos devem funcionar

---

art. 43, § 2.º; art. 151, I; art. 155, § 2.º, XII, 'g'; art. 156, § 3.º, III; art. 174, *caput*; art. 187, III; art. 195, § 3.º; art. 216, §§ 3.º e 6.º; art. 216-A, § 1.º, III; art. 217, IV; art. 218, § 5.º; art. 221, II; art. 227, § 3.º, VI; ADCT: art. 40, *caput*; art. 41, *caput* e § 1.º ao 3.º; art. 88, III. *Controles internos e externos*: art. 31, *caput*; art. 31, § 1.º; Arts 71-74; art. 237; ADCT: art. 16, § 2.º; art. 60, III, 'd'. *Fazenda Pública*: art. 100, §§ 9.º e 10; art. 131, § 3.º; ADCT: art. 29, *caput*; art. 29, § 5.º; art. 71, *caput*; art. 86, *caput*; art. 87, I e II; art. 97, § 9.º, II.

para criar outras normas jurídicas, prescrevem as fontes normativas e respectivos procedimentos. As reservas de lei complementar, inclusive.

As normas constitucionais têm a função de *limitar* o poder, como defesa dos particulares (garantias), na proteção de direitos fundamentais ou sociais, mas também a função de *conferir* ou *habilitar* o poder, criando condições para a adoção de medidas materiais para a atuação dos órgãos do Estado (competências). Outro conjunto de regras compõe a *legitimação da autoridade política*, segundo a estruturação da Administração e dos órgãos do poder (regras de estrutura e competências).<sup>53</sup>

Ao mais, persistem toda as relações interconstitucionais com outros domínios que podem ter vínculos com a atividade financeira do Estado. Veja-se o caso da Constituição Administrativa. Mediante o exercício da função administrativa, são cumpridos os procedimentos para a atividade financeira, como a ordenação de despesas, notas de empenho, liquidação, pagamento, dívida ativa, contrato administrativo, serviço público, gestão de bem público etc. Diga-se o mesmo com o direito penal, com aquelas disposições tipificadoras de crimes de responsabilidade ou dos delitos contra a Administração Pública, pelo uso indevido dos recursos do erário público ou da expropriação de bens vinculados ao tráfico de entorpecentes. Em tudo quanto se manifesta a função financeira, estão princípios, competências, garantias e valores da Constituição Financeira.

A Constituição Financeira desenvolve-se, assim, segundo os valores das regras e princípios constitucionais de todas as normas de competências e aquelas que reclamam a intervenção do Estado. Essas normas integram o sistema de direito financeiro.

#### 4. Constituição Financeira como Constituição escrita, rígida e material

O termo “Estado de Direito” concebe-se como “Estado Constitucional de Direito”, quando todas as regras de proteção contra o poder estão previstas na Constituição (material e rígida), segundo as garantias de controle de constitucionalidade. A Constituição aparece, assim, como o nível mais alto de juridicidade e com prevalência hierárquica sobre todas as demais leis e atos administrativos ou jurisdicionais.<sup>54</sup> Nenhum ato de órgãos dos poderes constituídos pode atentar contra a força normativa da Constituição. Por isso, sempre que se tem uma Constituição com eficácia formal, esta prevalecerá sempre sobre qualquer outra norma. Resta saber, contudo, se isso vale para todas as matérias ou se existe alguma que não se qualifique como “norma constitucional”.

Nas *constituições flexíveis*, mesmo quando formais e escritas, prevalecem os critérios de solução de antinomias ordinário, na relação entre leis de idêntica hierarquia, como o cronológico ou o da especialização. Assim, pela sucessão temporal, leis novas podem revogar ou derogar leis anteriores, ainda que do tipo das chamadas “leis constitucionais”.

53. Cf. BONGIOVANNI, Giorgio. *Costituzionalismo e teoria del diritto: sistemi normativi contemporanei e modelli della razionalità giuridica*. Roma – Bari: Laterza, 2008. p. 9-25.

54. BARBERIS, Mauro. *Ética para juristas*. Madrid: Trotta, 2006. p. 152.

Nas *constituições rígidas*, geralmente formais e escritas, existe sempre um grupo de matérias que marcam sua identidade, afetadas pela *inamodificabilidade*, e integrantes da cláusula de eternidade da Constituição. Afora esse grupo normativo, para as demais regras e princípios, prevalecerá o regime de mudança das normas por um procedimento mais dificultoso, como no caso daqueles do art. 60, §§ 1.º e 2.º, afora o controle de constitucionalidade para todas as regras infraconstitucionais.<sup>55</sup>

Assim, quanto à rigidez, pode-se distinguir na Constituição aquelas regras e princípios dotados de *rigidez absoluta*, submetidos à cláusula de identidade constitucional ou de eternidade, os quais não admitem qualquer modificação; e de *rigidez relativa*, para todas as disposições que podem suportar eventuais mudanças por meio de emendas, ainda que mantido o procedimento especial mais complexo e o controle de constitucionalidade para regras ou atos com que se mantenham em desconformidade.<sup>56</sup>

Os princípios que circunscrevem a identidade do Estado Democrático de Direito brasileiro, como os princípios democráticos e republicanos, ao lado do federalismo e da proteção dos direitos e liberdades fundamentais, são assegurados pelas *garantias de estabilidade do sistema jurídico*, na condição de “garantia constitucional” de *rigidez constitucional*, pelas “cláusulas pétreas” (ou de identidade da Constituição).<sup>57</sup>

A Constituição escrita pode ser rígida ou flexível, segundo os procedimentos adotados para sua modificação. Ao se admitir que, além de escrita, tem-se uma típica constituição “formal”, a determinação da rigidez dependerá de duas possibilidades: (i) ter-se um procedimento mais complexo para promover a mudança do texto constitucional, neste incluídas as reservas ou exclusões de matérias (cláusulas de eternidade); (ii) ou, quando alguma matéria não se qualificar como de natureza constitucional, reservar-se para esta o conceito de “lei constitucional”, cabível sua modificação por qualquer outra lei, já que não atenderia aos requisitos materiais de típica norma constitucional (técnica de materialidade constitucional).

Diante desses pressupostos, conclui-se que a Constituição brasileira é do tipo das rígidas porque, a um só tempo, possui disposições com procedimento mais complexo para aprovar “Emendas à Constituição” (art. 60, §§ 1.º, 2.º e 4.º), inclusive com cláusula

---

55. GUASTINI, Riccardo. *Estudios de teoría constitucional*. México: Fontamara, 2007. 182 p.

56. Com desenvolvimento dessa distinção entre rigidez absoluta e relativa, veja-se: “Principi supremi e forma di Stato sono assistiti da rigidità assoluta, mentre le diverse disposizioni costituzionali sono assistite dalla rigidità relativa che deriva dallo speciale procedimento di revisione e per giunta dalla previsione del controllo di costituzionalità nei confronti di qualsiasi norma di legge che possa con esse ritenersi incompatibile” (MODUGNO, Franco. Principi di regime e rigidità costituzionale. In: LABRIOLA, Silvano. *Valori e principi del regime repubblicano*. vol. 3 – *Legalità e garanzia*. Roma: Laterza, 2006. p. 42).

57. André Ramos Tavares qualifica as *cláusulas de eternidade* como direito à estabilidade mínima da ordem jurídica: TAVARES, André Ramos. *Curso de direito constitucional*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 728. Cf. MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional* 2. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 2000. 428 p. t. V. BÖCKENFÖRDE, Ernst Wolfgang. *El estado de derecho y la democracia*. Madrid: Trotta, 2000. 128p.



de exclusões de matérias; e porque todas as matérias que se encontram na Constituição formal são consideradas constitucionais, sem qualquer exclusão. Todo o direito suprallegal está amparado pela garantia de constitucionalidade. Desse modo, a violação de qualquer regra da Constituição estará sujeita a controle de constitucionalidade, para restabelecer a ordem de validade violada por lei ou ato administrativo, seja de que natureza for, em qualquer instância ou poder.

O princípio do Estado Constitucional de Direito prescreve não apenas uma dimensão privilegiada de validade das normas, mas submete o legislador à observância contínua da Constituição, ao entabular uma jurisdição de controle de constitucionalidade de todas as suas normas, pelos aspectos substanciais ou formais. É o que Luigi Ferrajoli chama de *paradigma do constitucionalismo rígido*.<sup>58</sup> Assim, a Constituição material necessita ser rígida, para evitar que a lei ordinária possa sobrepor-se aos efeitos vinculantes da Constituição por meras modificações parlamentares. E mais, que a lei inconstitucional possa ter afastada sua aplicação pelos juízes ou pelo órgão guardião da Constituição.<sup>59</sup>

São reveladores do novo constitucionalismo do Estado Democrático de Direito, de constituição formal e material integral, de normas expressas e implícitas, “cláusulas pétreas” (ou “cláusulas de eternidade”,<sup>60</sup> na forma adotada por Peter Häberle), com seu modelo protetivo de direitos e liberdades fundamentais, ademais das garantias de autoaplicabilidade desses direitos fundamentais, proibição de retrocesso dos direitos sociais e controle de constitucionalidade judicial de todo o seu conteúdo.

A eficácia da Constituição deve ser suficiente para assegurar a continuidade do Estado em toda a sua extensão. Deve ser contínua e uniforme por todas as suas matérias, e especialmente quando se trata das regras da cláusula de identidade constitucional, como as do art. 60, § 4.º, da CF, para permitir a prevalência da constitucionalidade ao longo de toda a extensão do ordenamento, pelo efeito de parametricidade.

Como observa Ricardo Lewandowski,<sup>61</sup> a *garantia de intervenção* da União nos Estados para assegurar a observância dos princípios constitucionais: forma republicana, sistema representativo e regime democrático de *direitos da pessoa humana* (art. 34, VII,

---

58. FERRAJOLI, Luigi. O Estado de Direito entre o passado e o futuro. In: COSTA, Pietro (org.); ZOLO, Danilo (org.). *O Estado de direito: história, teoria, crítica*. Trad. Carlos Alberto Dastoli. São Paulo: Martins Fontes, 2006. p. 425.

59. No Estado constitucional de direito, a inconstitucionalidade deve ser objeto de atenção permanente do jurista, que antes de aplicar qualquer lei deve indagar sobre toda a situação histórico-jurídica que envolve a lei e, mui especialmente, sua possibilidade de contradição com o texto constitucional. Verificada essa hipótese, a ninguém pode surpreender que a mesma lei tenha sua inconstitucionalidade questionada perante um juiz, por ser esta uma etapa imanente ao Estado Constitucional. Cf. MIRANDA, Jorge. *Contributo para uma teoria da inconstitucionalidade*. Coimbra: Ed. Coimbra, 1996. p. 15.

60. HÄBERLE, Peter. *El Estado constitucional*. FIX-FIERRO, Hector (Trad). Buenos Aires: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 2007. p. 262.

61. LEWANDOWSKI, Ricardo. *Pressupostos materiais e formais da intervenção federal no Brasil*. São Paulo: Ed. RT, 1994. p. 103-105.

a e b, da CF), deve ser a mais ampla possível, no caso dos *direitos da pessoa humana*, não se limitando ao conteúdo do art. 5.º, mas com abrangência a todos os dispositivos que, ao longo da Constituição, tenham com estes vinculação necessária. É inequívoco que esta garantia aplica-se em matéria tributária, naquilo que for cabível.<sup>62</sup>

A distinção “material” entre os conteúdos constitucionais, portanto, não autoriza qualquer afetação à eficácia das regras constitucionais, excetuada a diferenciação quanto àquelas submetidas à cláusula de eternidade. Basta pensar que as normas de direitos e garantias fundamentais na Constituição têm aplicabilidade imediata, o que significa sua prevalência sobre qualquer ato normativo anterior ou posterior à sua vigência em contradição com seu *conteúdo essencial*.<sup>63</sup>

A Constituição, é certo, deve ser protegida não apenas pelo seu “guardião” (STF), mas por todo o ordenamento jurídico e aqueles órgãos aos quais a Constituição confia o controle de constitucionalidade, como se verifica no processo legislativo, na motivação do veto presidencial, nos atos judiciais ou nas atividades dos controles de contas.

## 5. Princípios, fins e normas programáticas da Constituição Financeira

Não é tarefa fácil delimitar os princípios da Constituição Financeira, haja vista a multiplicidade de princípios que, segundo o modelo de aplicação, podem ter vinculação direta com a organização axiológica do direito financeiro. Apenas para que se tenha uma vaga ideia dessa dificuldade, João Ricardo Catarino, por exemplo, coleciona como princípios gerais os seguintes: (a) dignidade da pessoa humana, (b) igualdade jurídica dos cidadãos, (c) democracia política participativa, (d) separação e interdependência dos órgãos de soberania, (e) forma de governo, (f) descentralização financeira e responsabilidade das entidades públicas. Como se vê, dada a magnitude destes, seriam “verdadeiros objetivos financeiros do Estado, para cujo aprofundamento se torna necessário dotar os órgãos do poder público dos correspondentes meios financeiros”.<sup>64</sup> Todos inerentes ao conteúdo do Estado Democrático de Direito.

---

62. Cf., passim, TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 501.

63. “Aplicação directa não significa apenas que os direitos, liberdades e garantias se aplicam independentemente da intervenção legislativa (...). Significa também que eles *valem directamente contra a lei*, quando esta estabelece restrições em desconformidade com a constituição (...). Em termos práticos, a aplicação directa dos direitos fundamentais implica ainda a *inconstitucionalidade de todas as leis pré-constitucionais* contrárias às normas da constituição consagradoras e garantidoras de direitos, liberdades e garantias ou direitos de natureza análoga (...). Se se preferir, dir-se-á que a aplicação directa dos direitos, liberdades e garantias implica a *inconstitucionalidade superveniente* das normas pré-constitucionais em contradição com eles” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1178).

64. CATARINO, João Ricardo. *Finanças públicas e direito financeiro*. Coimbra: Almedina, 2012. p. 135.

A *legalidade* é o princípio fundamental da Constituição Financeira, numa dimensão de reserva absoluta de lei para todos os atos da atividade financeira do Estado.<sup>65</sup> Na atividade financeira do Estado predomina a função administrativa. Por conseguinte, é uma exigência do princípio republicano e fundamento do agir administrativo. Não basta que exista “lei”, em sentido formal, mas que toda a administração pública possa agir em conformidade com a lei, sem contradições, reduções ou excessos em relação ao texto legal.

Contra o decisionismo livre ou discricionário sobre matéria financeira, tem-se na Constituição a manifesta garantia das exigências de legalidade ao longo da extensão de toda a atividade financeira do Estado, como legalidade administrativa (art. 37), das normas gerais de finanças públicas (art. 163), tributária (art. 150, I), orçamentária (art. 167), com ou sem reserva de “lei complementar” (arts. 24, I, 146 e 163). Contra o arbítrio, a legalidade, formal e material, confirma-se como determinante das escolhas e da aplicação dos recursos públicos, bem como da gestão e de controles.

Qualquer atuação do Estado que possa gerar obrigação, responsabilidade, sanção ou direitos, como fonte primária, deve estar prevista em lei. Os atos secundários, administrativos ou jurisdicionais, ainda quando cumpram função normativa, cessam sua eficácia quando contrários ao império da Constituição ou da Lei.

A determinação do conteúdo da legalidade financeira é também corolário da *isonomia* material, a ser observada entre entes públicos do federalismo cooperativo, entre os órgãos da Administração direta e indireta e entre o Estado Democrático de Direito e os particulares eventualmente afetados ou beneficiários da atividade financeira do Estado.<sup>66</sup> Conquista-se, com isso, um sistema no qual os princípios e os valores a serem veiculados pelas normas jurídicas visam a unificar os fins da Constituição.

Como exemplo, o federalismo não é só uma questão de repartição por interesses culturais ou regionais. No constitucionalismo do Estado Democrático de Direito, o federalismo é igualmente um modo de repartição de poderes (“vertical”, para alguns) e forma de efetividade das liberdades, segundo a desconcentração do poder central. A

---

65. “Numa dimensão menos exigente, legalidade equivale a não desconformidade da actividade administrativa e jurisdicional com a norma jurídica, seja qual for; e, num alcance mais significativo, não desconformidade com a norma legislativa (quando esta exista). Mas aí onde a Constituição imponha reserva de lei, legalidade não implica somente *prevalência* ou *preferência* de lei, nem sequer *prioridade de lei*; traduz-se em sujeição do conteúdo dos actos administrativos e jurisdicionais aos critérios, aos valores, ao sentido imposto pela lei como acto legislativo; envolve, senão *monopólio normativo* (reserva absoluta), pelo menos *fixação primária de sentido normativo* (reserva relativa) pela lei (I)” (MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. 2. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 2000. p. 218).

66. “A igualdade é base de todos os princípios constitucionais e condiciona a própria função legislativa, que é a mais nobre assim, a primeira, alta e ampla de quantas funções o povo, republicanamente, decidiu criar. (...) não há ato ou forma de expressão estatal que possa escapar ou subtrair-se às exigências da igualdade” (ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 160).

união federativa fortalece a democracia popular e protege minorias políticas, pelo maior espaço para as disputas eleitorais, o que gera inclusive controle do patrimônio público.

Em verdade, todos os princípios da organização do Estado, do sistema tributário, do orçamento público ou dos que regem a despesas, dentre outros, podem ser concebidos como princípios da Constituição Financeira. Não há como destacar princípios com maior ou menor importância. Diante disso, preferível tratar do regime desses princípios, sem qualquer preocupação com elencos, os quais seriam sempre parciais e devem ser examinados segundo o âmbito material de aplicação.

### 5.1 *Princípio da Constituição Financeira*

Definimos os princípios como normas *lato sensu* de direito positivo que veiculam valores objetivos, relativos e vinculantes para todo o sistema jurídico, com ou sem limitação a específicas regras ou subsistemas, obrigam ao máximo de observância e efetividade e vedam qualquer conduta em sentido contrário ao seu *âmbito normativo* ou ao seu *conteúdo essencial*.<sup>67</sup>

A noção de “valor” diverge do absoluto fundamentalista do jusnaturalismo, que adotava os valores na sua dimensão ontológica, mas a eficácia dos princípios não difere de qualquer outra norma ou regra jurídica, no que concerne à sua juridicidade.

Temos registrado, ao examinar esse aspecto, que a maior virtude da teoria de Robert Alexy sobre os direitos fundamentais está justamente em destacar os “princípios” como *mandamentos de otimização*,<sup>68</sup> ao tempo que determinam a realização das condutas reguladas segundo suas melhores possibilidades fáticas e jurídicas. Ainda que guardemos reservas a muitas das suas conclusões, esta é uma contribuição definitiva para o direito e que se integra à concretização dos princípios jurídicos.

Os princípios constitucionais do Estado Democrático de Direito caracterizam-se pela proteção de eficácia de *concretização* dos direitos e liberdades fundamentais que veiculam. Nesse propósito, o art. 5.º prescreve, no inciso XLI, que “*a lei punirá qualquer discriminação atentatória dos direitos e liberdades fundamentais*”. Ao mesmo tempo afasta efeitos meramente programáticos ou de eficácia contida desses direitos, ao prescrever no § 1.º que “*as normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata*,” e, no § 2.º, que “*os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte*”.

E todos estes submetidos à cláusula de eternidade do art. 60, § 4.º, IV, da Constituição. Esse dever de máxima efetividade dos princípios de direitos e liberdades fun-

---

67. Para a exposição completa da nossa posição sobre as diferenças entre princípios e as *normas-objetivos de valor constitucional*, das quais não temos qualquer modificação, veja-se o nosso, passim: TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2012. capítulo IV.

68. ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 153.

damentais tem idêntica aplicabilidade a todos os princípios em face dos particulares. Tem-se ainda os princípios que consagram os valores de proteção do interesse público, que ordenam a estrutura de organização do Estado, segundo as regras de limitação dos poderes, pela separação dos poderes e pelo federalismo.

Os princípios contemplam sempre, como garantia, no sentido dado por Tercio Sampaio Ferraz Junior,<sup>69</sup> a *eficácia da função de bloqueio*, a impedir qualquer conduta diversa daquela assentada no seu âmbito normativo, e uma *função de programa*, que visa à realização de determinados fins, como finalidade institucionalizada. Ambas, a *função de bloqueio* e a *função de programa*, asseguram a previsibilidade de proteção dos direitos e liberdades individuais.

## 5.2 Valores e fins da Constituição Financeira – A Constituição Dirigente

Mediante os valores, o sistema jurídico abre-se à realidade e perfaz sua reflexividade entre sistema jurídico e sistema social, político ou econômico. Ao lado dos princípios estão as normas de garantias e aquelas dos *objetivos de valores constitucionais*, o que nos permite assinalar a compreensão do sistema da Constituição Financeira como uma *ordem axiológica* que visa a concretizar valores e fins, tanto “diretos”, na realização da atividade financeira do Estado, quanto “indiretos”, na concretização das Constituições Econômica, Social ou Político-Federativa.

Ao lado dos princípios, que são as normas constitucionais que veiculam valores, estão as normas de *objetivos de valor constitucional*, que são aquelas que enunciam “políticas públicas”, “programas” e explicitam resultados a serem atendidos, de caráter político, econômico ou social. Tampouco são equiparáveis às chamadas “normas programáticas”. Miguel Reale, nesse particular, é preciso ao dizer: “*fim é o dever ser do valor reconhecido racionalmente como motivo de agir*”.<sup>70</sup> Dito de outro modo, as normas de valor definem os fins constitucionais, ao amparo do “dever ser” incorporado ao “valor”, como um *fim* a ser alcançado. Por isso, a motivação e a finalidade das leis e atos administrativos têm largo relevo no direito financeiro.

A *Constituição dirigente*, diz Bercovici,<sup>71</sup> encontra-se condicionada integralmente pelas normas determinadoras de fins do Estado. Segundo ele, essas normas dinamizam o direito constitucional, numa perspectiva transformadora e construtiva. E sua importância seria assegurar a continuidade constitucional e todos os fundamentos das suas regras, mas avançar mediante a efetiva “concretização de determinados objetivos que visam tornar real a supremacia do povo como sujeito da soberania”.

69. FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 201.

70. REALE, Miguel. *Filosofia do direito*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 378.

71. Para a Teoria da Constituição Dirigente, a Constituição não é só garantia do existente, mas também um programa para o futuro (BERCOVICI, Gilberto. Política econômica e direito econômico. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFDFFE*, Belo Horizonte: Fórum, ano 1, n. 1, p. 199-219, mar.-ago. 2012).

A *Constituição dirigente* utiliza-se fortemente das normas de objetivos ou de fins constitucionais,<sup>72</sup> vinculantes para um fim geral ou específico, que obrigam ao máximo de observância e efetividade e vedam qualquer conduta em sentido contrário ao seu conteúdo teleológico. Como acentua Pierre de Montalivet, por se tratarem de mecanismos típicos de efetividade de direitos e liberdades fundamentais,<sup>73</sup> as *normas-objetivos de valor constitucional* prescrevem condutas materiais para o legislador e administração, vedada qualquer violação ao conteúdo essencial, tampouco a “omissão” dos poderes ou órgãos responsáveis. Seu mínimo eficaz será sempre o alcance do fim estabelecido pela Constituição ao Estado, afora a função de *bloqueio*, que veda o emprego de restrição contrária ao seu conteúdo. Nesse sentido, as normas-princípios coincidem funcionalmente com as *normas-objetivos de valor constitucional*.

### 5.3 *Constituição Financeira e normas programáticas à luz do novo modelo de dirigismo do Estado e escolhas públicas*

As dificuldades de implementação do Estado Social geraram forte reserva da doutrina às chamadas “normas programáticas”, ao se revelarem como meras “regras de compromisso”, no lugar de compreendê-las como regras de dirigismo estatal. Como diz Paulo Bonavides: “Com a programaticidade entra porém em crise o conceito ‘jurídico’ de Constituição”.<sup>74</sup> O legalismo viria a impedir a realização do Estado Social, pois as normas programáticas, então consideradas como meras “promessas constitucionais”, despidas de efetividade, suportariam as resistências das classes políticas dominantes, que não as converteriam em direitos ou prestações concretas.

---

72. Como observa Canotilho: “Conclui-se, pois, que o problema da ‘força dirigente’ de uma constituição ou, mais rigorosamente, do carácter heterónomamente determinante das normas constitucionais, carece de uma análise normativo-estrutural incidente sobre os preceitos concretos de constituição” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição dirigente e vinculação do legislador*: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas. 2. ed. Coimbra: Ed. Coimbra, 2001. p. 23).

73. Nas suas palavras: “En réalité, les objectifs exercent des fonctions normatives d’interdiction, d’obligation et de permission. En conséquence, ils déterminent la ‘concluite’ du législateur et constituent de véritables normes. Cette normativité est liée au fait que les objectifs constituent des conditions d’effectivité des droits et libertés constitutionnels, puisque c’est pour assurer l’effectivité de ces droits et libertés que le Conseil constitutionnel reconnaît aux objectifs une telle normativité” (MONTALIVET, Pierre de. *Les objectifs de valeur constitutionnelle*. Paris: Dalloz, 2006. p. 327). Por tudo, veja-se ainda o Cap. IV do nosso: TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2012.

74. “Ali desaguarão com todo o ímpeto as correntes políticas mais radicais. Quase todo o edifício jurídico das Constituições liberais erguido durante o século XIX veio abaixo. A programaticidade dissolveu o conceito jurídico de Constituição, penosamente elaborado pelos constitucionalistas do Estado liberal e pelos juristas do positivismo. De sorte que a eficácia das normas constitucionais volveu à tela de debate, numa inquirição de profundidade jamais dantes lograda” (BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 240).

A hermenêutica constitucional conservadora preferiu alegar a redução da Constituição material a certas e delimitadas hipóteses estritas (Constituição Política), a converter tudo o mais em textos de “leis” constitucionais, sem qualquer prevalência ou garantia de controle de constitucionalidade. Quando não, mantida a natureza constitucional, patrocinava-se sua qualificação como meros “comandos políticos”,<sup>75</sup> dotados de efeitos não vinculantes (*eficácia contida*<sup>76</sup> ou *eficácia limitada* ou restrita). Com isso, as constituições dotadas de normas “programáticas” viram seus princípios assumirem mera função simbólica de direitos consagrados, mas não garantidos e efetivados.

As normas programáticas, porém, tinham virtudes que não foram compreendidas. Explica Crisafulli que as normas programáticas, na entrada em vigor da Constituição italiana de 1947, tinham o reconhecimento de eficácia de quaisquer normas jurídicas preceptivas, dirigidas precipuamente aos órgãos do Estado, em especial o Legislativo (i); reconhecimento da invalidade das leis sucessivas que estivessem em contraste com as normas constitucionais, assim como das precedentes que se mantivessem em desalinho com estas disposições (ii); aceitação da natureza obrigatória haurida da vinculação do legislador ao conteúdo dessas normas por serem de fonte (formal) constitucional (iii); e presença de uma terceira espécie normativa na Constituição, voltada a disciplinar a mesma matéria, com imediata aplicação por razões técnicas (iv).<sup>77</sup> Ademais, os princípios gerais do direito sempre foram, na sua maioria, normas programáticas.

---

75. PISARELLO, Gerardo. Del estado social legislativo al estado social constitucional: por una protección compleja de los derechos sociales. *Isonomía*, Madrid: Doxa, n. 15, p. 5, 2001. Cf: GARGARELLA, Roberto. *Derecho constitucional*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2008; FERNÁNDEZ-SANTAMARÍA, J. A. *La formación de la sociedad y el origen del Estado*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. CROSSMAN, R. H. S. *Biografía del Estado moderno*. Trad. J. A. Fernández de Castro. México: Fondo de Cultura Económica, 1992; CASSIRER, Ernst. *El mito del Estado*. Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 1996; MARCUSE, Herbert. *Razão e revolução. Hegel e o advento da teoria social*. Trad. Marília Barroso. 5. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2004.

76. Como exemplos, além de Vezio Crisafulli, assim José Afonso da Silva define as normas de eficácia contida: “Normas de eficácia contida, portanto, são aquelas em que o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos a determinada matéria, mas deixou margem à atuação restritiva por parte da competência discricionária do Poder Público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nelas enunciados”. As normas programáticas podem ainda apresentar eficácia limitada, quando apresentadas não como princípios gerais, mas como “programas” a serem cumpridos, assim definida: “Podemos conceber como programáticas aquelas normas constitucionais através das quais o constituinte, em vez de regular, direta e imediatamente, determinados interesses, limitou-se a traçar-lhes os princípios para serem cumpridos pelos seus órgãos (legislativos, executivos, jurisdicionais e administrativos), como programas das respectivas atividades, visando à realização dos fins sociais do Estado” (SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 115 e 138).

77. CRISAFULLI, Vezio. *Stato, popolo, governo: illusioni e delusioni costituzionali*. Milano: Giuffrè, 1985. p. 55-56. Para Canotilho, “a positividade jurídico-constitucional das normas programáticas significa fundamentalmente: (1) vinculação do legislador, de forma permanente, à sua realização (*imposição constitucional*); (2) vinculação *positiva* de todos os órgãos concre-

Para a Teoria da Constituição, a grande contribuição de Crisafulli foi afirmar que as normas programáticas geram efeitos sobre todos os órgãos do Estado, porque são vinculantes para as decisões políticas, quer daquelas de governo ou como parte das deliberações de órgãos executivos ao longo da atividade financeira do Estado.<sup>78</sup>

É uma imprecisão falar de crise das normas programáticas ou alegar perda de importância. As normas programáticas podem até não vincular certa matéria pela imposição de legislar, mas submete os órgãos de decisões políticas, ou como diz Crisafulli, “*regolano propriamente l’attività statale in ordine a dette materie: hanno ad oggetto immediato comportamenti statali, e soltanto mediamente e, per dire così, in secondo grado quelle certe materie*”.<sup>79</sup> Por isso, ainda quando permaneceram inefetivas, sem que o legislador ou o Executivo as concretizassem, cumpriram o papel de rompimento da inércia e muitas foram reafirmadas em constituições sucessivas ou justificaram a necessidade de aprimoramento do sistema de garantias das normas constitucionais, com procedimentos contra omissões ou garantias para induzir o legislador ao seu cumprimento.

A Constituição Financeira contempla múltiplas normas programáticas.<sup>80</sup> Para a criação de despesas públicas ou programas de redistribuição e ações interventivas, as

---

tizadores, devendo estes remá-las em consideração como *directivas materiais permanentes*, em qualquer dos momentos da actividade concretizadora (legislação, execução, jurisdição); (3) vinculação, na qualidade de limites materiais negativos, dos poderes públicos, justificando a eventual censura, sob a forma de inconstitucionalidade, em relação aos actos que as contrariam” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1190).

78. Como bem o diz: “deve riconoscersi che tutte le norme costituzionali programmatiche sono anzitutto precettive e vincolanti proprio sull’indirizzo politico, che, in esplicazione di esse, verrà di volta in volta adottato dagli organi competenti, per essere poi realizzato attraverso apposita normazione e attraverso l’ulteriore azione *lato sensu* esecutiva o di amministrazione dell’apparato statale” (CRISAFULLI, Vezio. *Stato, popolo, governo: illusioni e delusioni costituzionali*. Milano: Giuffrè, 1985. p. 64).

79. CRISAFULLI, Vezio. *Stato, popolo, governo: illusioni e delusioni costituzionali*. Milano: Giuffrè, 1985. p. 65.

80. “Com a tendência, cada vez maior, à ‘normativização’ da Constituição, o papel preponderante que era da política (e dos partidos políticos) na Teoria da Constituição, foi sendo tomado pelos tribunais constitucionais e pelas discussões sobre controle de constitucionalidade. A incorporação, pela doutrina, de categorias como ‘normas constitucionais programáticas’ e a valorização das questões hermenêuticas no campo constitucional fortaleceram, ainda mais, a ‘normativização’ da Teoria da Constituição” (BERCOVICI, Gilberto. A constituição dirigente e a crise da teoria da Constituição. In: SOUZA NETO, Claudio Pereira et al. *Teoria da Constituição: estudos sobre o lugar da política no direito constitucional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 105). Cf. BERCOVICI, Gilberto. A Constituição dirigente e a constitucionalização de tudo (ou do nada). In: SOUZA NETO, Cláudio Pereira & SARMENTO, Daniel (coord.). *A constitucionalização do direito*. Fundamentos teóricos e aplicações específicas. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006. p. 167-175. Canotilho chegou a definir a adoção do dirigismo para assegurar “direitos subjetivos públicos, sociais, econômicos e culturais, mesmo na parte em que pressupõem prestações do Estado” (CANOTILHO, José Joaquim



normas programáticas geram, como mínimo de eficácia, um *efeito de bloqueio*, a vedar qualquer decisão em sentido diverso daquele que estas veiculam, por meio de decisões políticas na atividade financeira do Estado.<sup>81</sup>

## 6. Funções da Constituição Financeira

A Constituição Financeira é o estágio mais evoluído do direito financeiro (positivo), na sua feição de Constituição material do Estado Democrático de Direito. Seu objeto consiste na unidade constitucional da atividade financeira do Estado, apta a prover recursos para as políticas públicas, obter recursos públicos em conformidade com a Constituição e assegurar legítimo e permanente controle do patrimônio público.

O sistema constitucional das finanças públicas é uno, pois na totalidade da Constituição encontram-se todas as regras necessárias à definição da sua competência ou complementação de competências alheias, como são aquelas da Constituição Econômica ou da Constituição Social, porquanto interessam também ao direito financeiro aquelas regras de intervenção do Estado com emprego da atividade financeira. Nesta totalidade, a Constituição Financeira tem funções a realizar. Ela responde pelas regras que instituem, regulam ou limitam a atividade financeira dos órgãos públicos no âmbito da atividade financeira do Estado. Sua força normativa encontra-se na limitação ao arbítrio e na estabilidade das relações jurídicas.

A Constituição Financeira cumpre funções e deve alcançar os mesmos objetivos<sup>82</sup> da Constituição total, como organizar a estrutura do Estado,<sup>83</sup> preservar a normalidade

---

Gomes. *Constituição dirigente e vinculação do legislador*. Coimbra: Ed. Coimbra, 1982. p. 34 e 371; BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Rio de Janeiro: Campus, 1992).

81. “Crescono le necessità di una ‘politica costituzionale’, che valga a trasformare le norme costituzionali non immediatamente operative in regole creatrici di diritti e di doveri: le norme organizzative devono essere *attuare*, quelle di principio devono essere *concretizzate*, le politiche indicate nelle norme programmatiche devono essere *perseguite*” (ZAGREBELSKY, Gustavo. *Manuale di diritto costituzionale: il sistema delle fonti del diritto*. Torino: UTET, 1999. vol. 1, p. 111); RUIZ MANERO, Juan. Una tipología de las normas constitucionales. In: REGLA, Josep Aguilo; ATIENZA, Manuel; MANERO, Juan Ruiz. *Fragmentos para una teoría de la constitución*. Madrid: Iustel, 2007. p. 73-94.
82. Conforme Klaus Stern, a Constituição deve cumprir as seguintes funções e objetivos: “La constitución debe contener normas básicas rectoras de los fines materiales del Estado y de la posición jurídica del ciudadano en y en relación con el Estado (1). La constitución debe cumplir una función de orden (2). La constitución debe garantizar una función de estabilidad (3). La constitución debe ocuparse sólo de lo fundamental (4). La constitución debe actuar promoviendo la unidad (integradoramente) (5). La constitución debe limitar y controlar el poder (6). La constitución debe garantizar la libertad, la autodeterminación y la protección jurídica del individuo (7). La constitución debe fijar la estructura organizativa fundamental del Estado (8)” (STERN, Klaus. *Derecho del estado de la República Federal Alemana*. Madrid: Centro de estudios constitucionales, 1987. p. 221).
83. “La función más importante de la Constitución es la *formación de la unidad política*” (SCHNEIDER, Hans Peter. La constitución: función y estructura. In: SCHNEIDER, Hans Peter. *Democracia y constitución*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. p. 44).

e estabilidade da ordem jurídica, servir de integração permanente dos órgãos e funções do Estado, limitar e controlar o poder, proteger direitos e liberdades fundamentais, a exemplo de algumas hipóteses mencionadas por Klaus Stern. Ademais, pode-se citar a função democrática da Constituição, como observa Hans Peter Schneider, ao possibilitar ao indivíduo ampla participação social e colaboração com a organização social.

*A Constituição Financeira visa a cumprir funções bem definidas, a saber: função de eficiência organizativa e continuidade do Estado fiscal, de garantia ou de segurança jurídica, de eliminação de privilégios, de integração e de controle.*

*Função de eficiência organizativa do Estado para preservação e continuidade do Estado fiscal.* A tarefa da Constituição Financeira será sempre organizar a estrutura do Estado em face da determinação dos gastos, escolhas das despesas e prioridades, políticas públicas, modos de planejamento e de execução dos gastos e obtenção de receitas suficientes para custear as necessidades públicas. Para assegurar a continuidade do Estado e sua capacidade de cumprimento das competências constitucionais, o ordenamento financeiro deve ser eficiente e pautado estritamente pela legalidade.

A principal função da Constituição Financeira será sempre aquela de preservar o Estado fiscal e assegurar a eficiência da atividade financeira do Estado. O que a sociedade espera das autoridades responsáveis por alguma das suas etapas é que a Constituição seja cumprida integralmente, entre a obtenção das receitas, elaboração e aprovação dos orçamentos, realização das despesas públicas e controle de todas as contas públicas. Ao lado dessas funções tipicamente “fiscais” do direito financeiro, tem-se as competências complementares, também chamadas de “extrafiscais”, por meio de normas reguladoras ou intervencionistas da ação do Estado, assim como aquelas que cooperam com a execução financeira de planos, programas ou políticas públicas.<sup>84</sup> Tudo para servir à manutenção do Estado fiscal.

*Função de garantia constitucional.* Como conclui Jorge Miranda, com precisão, “a garantia implica uma coordenação de normas”. De fato, as normas garantidas são coordenadas pela Constituição Financeira, e esta função já é, em si, uma atuação garantista da Constituição. Pois bem. A Constituição Financeira tem dúplice função garantista. Sua garantia primaz é a da preservação e continuidade do Estado. E, ao lado desta, estão todas aquelas normas e princípios-garantia que preservam os direitos e liberdades dos particulares. Com isso, as ações do Estado na ordem econômica ou no cumprimento das funções da atividade financeira do Estado veem-se asseguradas pela Constituição,

---

84. “El principio de *finalidad* se abre a un horizonte muy vasto y elástico, de sumo provechamiento. En efecto, vinculado al principio de fundamentalidad y al de organización, lleva insertos los *finés* y *objetivos* del estado, con la correspondiente definición de unos principios y valores que se elevan hasta el *techo ideológico* de la constitución, y que forman un núcleo elemental de lo que se considera el *contenido sustancial* de la misma constitución. De nuevo se traza el ligamen con el principio de limitación, en la medida en que se acoge la pauta de que el poder existe ‘para’ cumplir los fines del estado y que, fuera de esa dirección teleológica, el poder pierde legitimidad de ejercicio” (BIDART CAMPOS, German J. *El derecho de la constitución y su fuerza normativa*. Buenos Aires: Ediar, 2004. p. 107).

ao mesmo tempo que estas somente podem desenvolver-se sob a égide dos limites formais e materiais impostos pelas normas e princípios de garantias da Constituição Financeira, tanto para o federalismo quanto para os particulares.<sup>85</sup>

A Constituição Financeira é um instrumento de segurança jurídica e de preservação dos direitos fundamentais na atuação dos órgãos do Estado ao longo de toda a sua atividade financeira. Ela define os contornos jurídicos do garantismo constitucional ao longo de toda a atividade financeira do Estado, na eliminação do arbítrio, pela previsibilidade e estabilidade da ordem jurídica constituída, e que opera, juridicamente, por meio de atuações do Estado e medidas institucionais.

O garantismo da Constituição Financeira opera ainda mediante instrumentos institucionais. Estes são os mais variados. Vão desde o orçamento jurídico público, nas suas distintas leis (plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e a lei anual), aos mecanismos de controle. Para a implementação das garantias, a Constituição coloca à disposição dos órgãos públicos, dos indivíduos e da cidadania meios para efetivar a atividade financeira do Estado nos limites das normas de direitos e liberdades garantidas. Estas garantias institucionais são normas jurídicas que ordenam os regimes da atuação dos procedimentos e dos órgãos da república no cumprimento das regras do direito financeiro.

*Função de eliminação de privilégios.* A Constituição Financeira não admite privilégios. Recusou à ação financeira o poder de atuar sem lei prévia e assegurou espaço para a democracia popular no controle e na destinação dos recursos ou bens públicos. Com isso, protege-se a liberdade e a propriedade, determina-se a certeza e segurança jurídica, legitima-se a cobrança do tributo ou a realização do gasto público ou da política pública pela autorização democrática e, com isso, cumpre-se, a um só tempo, os primados republicanos do Estado de Direito e da atuação democrática desse Estado.

O destinatário das normas de direito financeiro são as pessoas e órgãos do Estado, bem como o cidadão, segundo os valores republicanos e federativos. É da nova dinâmica do Estado Democrático de Direito a tolerância com o pluralismo democrático dos beneficiários das despesas públicas, que não pode contemplar apenas a “maioria”, mas igualmente proteger os direitos de minorias, os interesses de entidades não gover-

---

85. “A garantia tem de estar de fora da norma, porquanto ela é de alguma norma, não a própria norma garantida. Representa-se como algo de acessório, que se acrescenta, que reforça a norma, que lhe imprime um poder ou um alcance maior. Tomada a norma, não depende de garantia que se lhe atribua: pelo contrário, esta vive para a norma, há de adequar-se ao que for. Consistindo num acto ou num conjunto de actos, numa organização, numa competência ou numa função, a garantia traduz-se sempre num mecanismo ao serviço da norma jurídica” (MIRANDA, Jorge. *Contributo para uma teoria da inconstitucionalidade* Coimbra: Ecl. Coimbra, 1996. p. 212). “La suprématie de la constitution, si elle est garantie par une juridiction constitutionnelle, pose des conditions à la structure du droit constitutionnel quant à sa clarté juridique et quand au fait qu’il doit pouvoir être concrétisé” (STARCK, Christian. *La Constitution cadre et mesure du droit*. Paris: Economica, 1994. p. 26).

namentais voltadas à inclusão social, os direitos sociais étnicos ou multiculturais, no quadro da nova democracia.<sup>86</sup>

*Função integrativa.* A integração entre Estado e sociedade, entre as unidades do federalismo ou mesmo entre nações no âmbito internacional reclama intensa atividade financeira, em fluxo permanente, para que os objetivos da Constituição consolidem as instituições e os objetivos do Estado. Esta função, como antecipado acima, vê-se atendida também pela Constituição Financeira na sua relação com a unidade da Constituição total, para atingir os fins constitucionais do Estado.

*Função de controle.* Como parte fundamental do garantismo da Constituição Financeira, pelo dever de conformidade das normas e dos atos praticados com a Constituição Financeira, aprimoram-se os controles internos e externos da atividade financeira do Estado, inclusive com a declaração de inconstitucionalidade a ser deduzida perante um órgão jurisdicional.<sup>87</sup> Esta vê-se, assim, adicionada à garantia de preservação da totalidade da Constituição na proteção dos direitos fundamentais e dos distintos princípios de ordenação do Estado.

O controle reclama a certeza de submissão de todas as regras e atos da atividade financeira do Estado à Constituição. Este é o parâmetro de maior preponderância na teoria da Constituição Financeira, com permanente compatibilidade das leis e dos atos infralegais ao seu conteúdo. E pelo controle de constitucionalidade, reforça-se amplamente o garantismo da Constituição Financeira e inibe-se o arbítrio dos agentes administrativos que atuam nos múltiplos domínios da atividade financeira estatal. Eis, assim, a melhor expressão do princípio republicano<sup>88</sup> na controlabilidade do patrimônio público e na participação do cidadão na atividade do Estado. As escolhas legislativas sobre a aplicação dos gastos públicos não se podem distanciar da Constituição.

---

86. Regis de Oliveira, de igual modo, traça a relação entre o cidadão e os valores do Estado Democrático de Direito: “O básico, hoje, é ver o indivíduo como centro de direitos e não apenas como mero ponto de incidência tributária. Semelhante valor tem o ângulo dos gastos, que envolve as garantias dos cidadãos e seus direitos. Imprescindível a análise da justiça social, para que bem se possa compreender o fenômeno financeiro” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013, p. 88).

87. “La constitution, en tant que mesure juridique pour un tribunal constitutionnel qui exerce un contrôle des lois, exige une haute dose de positivité et de clarté ainsi qu’une interprétation disciplinée et retenue de la pari du tribunal constitutionnel” (STARCK, Christian. *La Constitution cadre et mesure du droit*. Paris: Economica, 1994. p. 26). “A bien des égards, le contrôle de constitutionnalité du juge se présente comme un mécanisme qui, ajouté au vote parlementaire, est censé améliorer la procédure législative en obligeant le législateur à respecter les conditions fixées par la Constitution” (BLACHÉ, Philippe. *Contrôle de constitutionnalité et volonté générale*. Paris: Presses Universitaires de France, 2001. p. 72). Ver ainda : CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas*. 2. ed. Coimbra: Coimbra, 2001. 539 p.

88. ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. São Paulo: Malheiros, 1998. 191 p.

### 6.1 A função de preservação e continuidade do Estado Fiscal

Não pode existir um Estado sem finanças.<sup>89</sup> Por isso, cabe à Constituição Financeira estabelecer todo o complexo de relações jurídicas e condições institucionais para que o Estado possa organizar suas finanças, com responsabilidade fiscal, eficiência administrativa, observância das limitações ao poder de tributar, assim como aos princípios da ordem econômica, dentre outros.

O Estado da Constituição Financeira tem fins próprios e pode atuar com função instrumental. Tudo depende da competência e atividade a ser exercida. Superado que está o modelo liberal de plena “neutralidade” do Estado na sua atuação fiscal, cabem ainda aquelas funções de intervencionismo ou de dirigismo, no acoplamento entre a Constituição Econômica e a Constituição Financeira. Não existe Estado Social sem um Estado Financeiro eficiente e apto a atender às demandas e fins da Constituição.

Os limites orçamentários são sempre escassos para atender ao amplo campo de decisões e atuações dos órgãos ou das pessoas do federalismo, ao tempo que as demandas públicas são indefinidas. Por isso, a decisão política deve sempre operar as escolhas de prioridades e de preferências na aplicação dos recursos, passível de confirmação, por parte do legislador, em conformidade com os critérios estabelecidos pela Constituição, para continuidade e preservação do Estado fiscal.

São muitas as posições sobre os limites máximos de receitas e de despesas, segundo as mais variadas escolas econômicas. Nos momentos de crise, porém, é que a continuidade e a atuação do Estado revela-se de fundamental importância para recompor o equilíbrio e a estabilidade dos setores mais afetados, e são momentos como estes que testam a capacidade adaptativa da economia e do Estado, ao mesmo tempo que liquidam com as teorias de Estado mínimo e, tanto mais, com aquelas das finanças mínimas ou de equilíbrio orçamentário impositivo.<sup>90</sup>

Para conter a possibilidade de conflitos financeiros, a Constituição antecipa as regras sobre criação de receitas, competências como fontes geradoras de despesas a serem atendidas, competências para gestão e aplicação das receitas públicas e procedimentos de responsabilidade e controle. Neste particular, normas da Constituição Financeira prestam-se a estabilizar os interesses potencialmente em conflito, como nas hipóteses de competência do Senado em matéria de alíquotas para o ICMS interestadual, que visa a evitar possíveis tensões entre as unidades do federalismo. Quando se trata de conflitos

---

89. “L’État moderne est un État de finances (*Finanzstaat*). C’est dire qu’il est nécessairement un État fiscal (*Steuerstaat*)”. E continua o autor: “La transition de l’État vivant des revenus de son domaine (*Domänenstaat*) à l’État établissant l’impôt (*Steuerstaat*) marque en même temps la naissance de l’État moderne, tel que ce dernier n’aura de cesse de se développer ensuite. Et liées indissolublement à l’État moderne, les finances le sont par suite à sa Constitution” (MANGIAVILLANO, Alexandre. *Le contribuable et l’Etat L’impôt et la garantie constitutionnelle de la propriété* (Allemagne – France). Paris: Dalloz, 2013. p. 114-115).

90. Para um exame das correntes liberais, em face das teorias de economia política e suas repercussões, veja-se: PAULANI, Leda. *Modernidade e discurso econômico*. São Paulo: Boitempo, 2005.

de interesses entre poderes ou entes estatais, em matéria financeira, somente a força normativa da Constituição, no sentido empregado por Konrad Hesse, tem capacidade para evitar ou eliminar a origem ou as consequências decorrentes, ao regular e gerar a harmonia determinada pela própria Constituição Político-Federativa, de modo a assegurar a continuidade do Estado fiscal.

O fundamental é que o Estado Financeiro tenha meios suficientes para proteger e assegurar o Estado social, segundo os ditames constitucionais, para propiciar bem-estar e dignidade humana para os cidadãos, na construção de uma sociedade livre da miséria e dirigida ao desenvolvimento humano, econômico e cultural permanente.

## 7. A interpretação da Constituição Financeira: elementos a considerar

A “interpretação da Constituição” é tema dos mais complexos e, a depender do modelo adotado, da teoria geral do direito, da lógica jurídica ou da jurisdição constitucional. Não se tem aqui a pretensão de esgotar todas as suas dimensões, cuja amplitude deveria abarcar sua fundamentação.<sup>91</sup> Reserva-se apenas para definir os limites metodológicos mais relevantes, especialmente quanto aos seguintes aspectos: (a) delimitação da extensão constituição como total, quadro ou restrita, para os fins da concretização da Constituição Financeira; e (b) aplicação das suas normas segundo critérios de efetividade.

Pode-se sempre recuperar a noção de Constituição concreta, assim entendida aquela que se abre para uma “sociedade aberta dos intérpretes constitucionais”, no sentido adotado por Peter Häberle,<sup>92</sup> que considera como intérpretes da Constituição potencialmente todos os órgãos do Estado, todos os poderes públicos, cidadãos e grupos de indivíduos, sem que se constitua como um número fechado e determinado.<sup>93</sup> Neste modelo, toda a sociedade, numa forma pluralista, integra a comunidade dos intérpretes. Em resumo, “quem vive a norma, também a interpreta”. A inclusão do espaço público é compreendida, portanto, como atividade interpretativa legitimada democraticamente pela participação de toda a sociedade na realização da Constituição.

A Constituição Financeira não pode recusar abertura à realidade. Não falo de *mutação constitucional*, no sentido atribuído por Jellinek, mas de acomodação permanente

---

91. Cf. TORRES, Heleno Taveira. Interpretação das normas tributárias. *Revista de Finanças Públicas e de Direito Fiscal*, Lisboa: IDEFF, Almedina, n. 3, a. III, p. 47-94, 2010.

92. HÄBERLE, Peter. *El Estado constitucional*. Trad. Hector Fix-Fierro. Buenos Aires: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 2007. p. 264; VIGO, Rodolfo Luis. *Interpretación constitucional*. 2. ed. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2004. 240 p.

93. “Realizar a constituição significa tornar juridicamente eficazes as normas constitucionais. Qualquer constituição só é juridicamente eficaz (pretensão de eficácia) através da sua realização. Esta realização é uma *tarefa* de todos os órgãos constitucionais que, na actividade legiferante, administrativa e judicial, aplicam as normas da constituição” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1200).

à realidade. Como ordem axiológica, a Constituição Financeira será sempre veículo dos valores na interpretação das suas normas.

Aplicando-se essa situação à hermenêutica da Constituição Financeira, basta lembrar o art. 74, § 2.º, da CF, que confere poderes para que qualquer cidadão seja *parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União*. Esta regra pressupõe a hermenêutica de uma Constituição aberta, não apenas para alegar regras legais, mas também constitucionais perante o Tribunal de Contas. No caso, os cidadãos atuam como intérpretes imediatos. A Jurisdição constitucional caracteriza-se como última instância de interpretação, com eficácia vinculante, ainda que outros órgãos do poder judiciário possam assegurar a aplicação do texto constitucional.<sup>94</sup>

Seja qual for o intérprete, ele deverá seguir uma pauta de considerações jurídicas para a adequada hermenêutica constitucional e, dentre outros, é fundamental indagar sobre qual o objeto da interpretação. E essa questão assume proporções de máximo relevo quando a preocupação está em saber se o legislador age em conformidade com a Constituição, quanto aos limites de interpretação das suas próprias limitações, quanto à liberdade de legislar ou à proteção do direito ou liberdade fundamental.

### 7.1 *Constituição Financeira e pressupostos para sua interpretação: a unidade da Constituição Financeira*

A Constituição Financeira requer um modelo normativo em face da atuação do legislador ou do Judiciário, quanto à sua aplicação ou interpretação. Em vista disso, é de suma importância entender como esse relacionamento opera efeitos, quanto à aplicabilidade das normas constitucionais e eventuais controles de constitucionalidade.

A relação entre a Constituição e o ordenamento encontra na doutrina basicamente três modelos: a Constituição-Lei, a Constituição-Total e a Constituição-Moldura (ou quadro).

Entre essas opções, não se dá alguma escolha livre. Antes, é preciso antecipar qual o modelo adotado pela Constituição em vigor. Por isso, em termos dogmáticos, caberá ao intérprete determinar qual o modelo da Constituição que pretende interpretar, com exclusão de qualquer outra opção. Como atividade classificadora de ciência do direito, de outra banda, é de admitir que se possa falar de preferência de uma sobre as demais, mas não se pode deixar de assinalar a persistência dos modelos existentes.

---

94. Nas palavras de Häberle: “La cuestión de la legitimación se plantea respecto de todas las fuerzas que no han sido ‘designadas formal u oficialmente’ o en ‘virtud de su competencia’ como intérpretes de la Constitución. Poseen competencia formal a través de la Constitución sólo los órganos (cargos) que están ‘sujetos’ a la Constitución y que deben ‘hacerla cumplir’ en un procedimiento reglado (legitimación a través del procedimiento –constitucional”. Para depois esclarecer que isso não se diferencia em nada da interpretação de grupos ou pessoas. De fato, como se verifica na participação direta da cidadania, para apresentação de projetos de lei e outros (HÄBERLE, Peter. *El Estado constitucional*. Trad. Hector Fix-Fierro. Buenos Aires: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 2007. p. 277).

O primeiro é o modelo clássico, que concebia a Constituição como “lei”, numa equivalência que não afasta sua preeminência no ordenamento. Era o modelo típico do final do século XIX. Segundo este paradigma, a Constituição material encontrava-se à disposição do legislador ordinário, com reduzida eficácia vinculante das suas disposições, que se prestariam como um “compromisso”, mas não como medida para concretização. Geralmente, os países que adotavam constituições flexíveis assim a compreendiam. Nesse modelo, a liberdade do legislador é máxima. Obviamente, não é o modelo que se adota no Brasil, mormente em matéria financeira. Atualmente, o modelo mais próximo é o da Inglaterra, mas mesmo neste a tendência é a maior efetividade da Constituição.

O outro modelo é o da “Constituição total”, compreendida como norma fundamental, adotado por Hans Kelsen e muitos outros autores (Häberle). Neste, a Constituição material vincula todo o direito positivo, com reduzida liberdade para o legislador, que deve atuar no limite do quanto dispõe o texto constitucional. A atuação do legislador e demais órgãos constituídos deve ser sempre cumprir a parametricidade das normas constitucionais, para sua efetividade plena.

Por fim, o modelo da *Constituição-quadro* assume as normas constitucionais como limitação ou “quadro normativo” para a atuação do legislador, a quem caberá “preencher” o seu conteúdo. À Constituição resta a tarefa de antecipar limites; ao legislador cumpre apreciar e decidir sobre as questões substanciais. Neste, a aplicabilidade dos direitos dependem permanentemente da concretização por meio da legislação, inclusive para que o legislador possa efetivar os direitos fundamentais.<sup>95</sup>

A Constituição, decerto, não encerra em si todo o direito. Com maior ou menor determinação, a Constituição é um grande “quadro normativo”, com atribuições de poderes, procedimentos a serem cumpridos e limites previamente demarcados, segundo princípios e valores elevados ao patamar constitucional.<sup>96</sup>

Como assinala Virgílio Afonso da Silva, todas as teorias que não concebam a Constituição como uma lei como outra qualquer, no que a liberdade do legislador é máxima, e aquelas que a compreendem como Constituição total, de reduzida ou nenhuma liberdade do legislador, “podem ser consideradas como teorias que concebem a constituição como moldura”. E, assim, explicita seus contornos:

---

95. Passim. SILVA, Virgílio Afonso da. *A constitucionalização do direito: os direitos fundamentais nas relações entre particulares*. São Paulo: Ed. RT, 2004. p. 138-151.

96. Ou nas palavras de Konrad Hesse: “Las normas constitucionales no son completas ni perfectas. Amplios sectores, incluso los de la vida estatal en sentido estricto, únicamente están ordenados mediante disposiciones de mayor o menor amplitud e indeterminación, y algunos ni siquiera quedan ordenados. La Constitución no es un sistema cerrado y omnicompreensivo; no contiene una codificación, sino un conjunto de principios concretos y elementos básicos del ordenamiento jurídico de la comunidad, para el que ofrece una norma marco. En este sentido es un ordenamiento *abierto*” (HESSE, Konrad. *Constitución y derecho constitucional*. In: BENDA, MAIHOFER, VOGEL, HESSE, HEYDE. *Manual de derecho constitucional*. 2. ed. Madrid: Marcial Pons, 2001. p. 12).



“Basicamente, a ideia de constituição como moldura significa que a constituição e os direitos fundamentais não só impõem deveres e vedações, mas também deixam “espaços abertos”, para os quais a constituição não tem uma resposta e que devem, por conseguinte, ser preenchidos pelo legislador e, subsidiariamente, pelos operadores do direito e pelos particulares nas suas relações em si”.<sup>97</sup>

Segundo Canotilho,<sup>98</sup> a *Constituição, vista como ordem-quadro, justamente para ser uma “ordem aberta”, deve assumir essa forma de ordem fundamental, e não de um código constitucional, exaustivo na sua capacidade de regulação.*

A adoção entre o modelo de Constituição-total e o de Constituição-quadro, ponderados os excessos, é menos uma condição do objeto interpretado e mais um condicionamento de quem o interpreta. Cabe ao intérprete da Constituição não a conceber como um todo exauriente da capacidade transformadora e construtiva da sociedade, sem qualquer inclusão de texto ou mutação do existente, mas distinguir o papel que cada norma exerce e dar cumprimento às suas funções e finalidades.

Imperioso destacar a diferenciação sintática e semântica dos múltiplos dispositivos, mas especialmente a função desempenhada por cada tipo normativo. Logicamente, a subordinação do legislador à observância dos limites de uma norma de limitação ante um direito ou liberdade fundamental, em alguns casos, não lhe autorizará qualquer “quadro”, a exemplo do direito à vida e da proibição à pena de morte.

Dito de outro modo, na sua totalidade, se por “Constituição-quadro” tem-se que a Constituição não se encontra acabada e ao legislador caberia a tarefa de dar continuidade à do Constituinte, no cumprimento da Constituição, que se apresentaria como um “quadro” ou “moldura”, dentro do qual caberia atuar, importa refletir sobre esses limites, para que a Constituição não se converta de rígida, em flexível. O legislador não é livre para se afastar dos pressupostos constitucionais na atividade de elaboração de leis. Tanto os critérios formais e materiais como o núcleo essencial dos direitos e liberdades fundamentais estão postos e não podem ser afetados. Desde que atue nessa delimitação formal e material da Constituição, sua capacidade de legislar e a atuação da política estarão garantidas.

A realidade é mutante e a política tem o papel de dar cumprimento à Constituição e ampliar sua capacidade de eficácia. Nesse sentido, a concepção de Constituição-quadro, aplicada às normas de competência ou de fins constitucionais, assegura a continuidade conformadora do legislador no cumprimento dos conteúdos da Constituição, mormente nas funções da Constituição Económica e da Constituição Financeira. A Constituição não se esgota como estatuto mínimo ou como fundamento exclusivo e exauriente do ordenamento. O legislador, no limite dos critérios antecipados pela Constituição, terá sempre máxima efetividade. Com isso, harmoniza-se a relação entre ambos os modelos

---

97. SILVA, Virgílio Afonso da. *A constitucionalização do direito*. Os direitos fundamentais nas relações entre particulares. São Paulo: Ed. RT, 2004. p. 153.

98. CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1436.

sem que se possa falar de preferência exclusiva de um sobre o outro (total e quadro), na medida em que cada norma poderá definir o regime mais adequado para compreender o papel do legislador e do intérprete. É que não há como afastar, juridicamente, o princípio da unidade da Constituição.

A Constituição visa a conferir legitimidade, estabilidade e organização à estrutura do poder. A durabilidade da Constituição depende, inexoravelmente, da atuação funcional dos órgãos estatais no seu cumprimento, para conferir máxima efetividade e concretização dos seus valores. Assim, cabe ao intérprete a tarefa de interpretar a Constituição sempre sob a égide da garantia de permanência e de continuidade do Estado.

De outra banda, o mesmo intérprete deve conduzir a interpretação para demarcar o âmbito material de atuação do poder, dentro dos limites definidos pela Constituição. A Constituição ordena o poder segundo angustos limites. E o faz mediante a estrutura da organização política e administrativa suficiente para cumprir suas competências, na sua mais ampla extensão. Cria os órgãos do Estado, reparte competências, disciplina os procedimentos a serem cumpridos pelos seus agentes, no exercício do poder, mas também impõe diversos limites materiais.

A limitação jurídica do poder na Constituição opera-se principalmente pela divisão dos poderes (i), pelo federalismo (ii), pela separação temporal dos mandatos (iii) e pelos direitos e liberdades fundamentais (iv). Os direitos fundamentais são os limites do poder por excelência. A simples declaração já impõe o dever de respeito e concretização dos seus conteúdos materiais. Para alguns constitucionalistas, seria possível distinguir entre *separação horizontal* e *separação vertical* de poderes. Como *separação horizontal*, ter-se-ia o princípio da divisão de poderes, entre Executivo, Legislativo e Judiciário, mediante separação das funções estatais. E como *separação vertical*, a descentralização da forma de Estado, pelo federalismo. O termo *separação vertical* contrasta com o regime jurídico empregado pela Constituição brasileira, que define as unidades federativas como “autônomas” (art. 18 da CF), logo, sem qualquer hierarquia entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.<sup>99</sup> Tem-se também a separação temporal do poder, que segue o regime democrático do procedimento eleitoral, periódico e sucessivo, para continuidade ou alternância do poder, mas sempre observada a delimitação prévia dos períodos.

Assim, pelo princípio da *unidade da Constituição*, todas essas limitações devem atuar integradas, segundo uma organização sistêmica, para afastar qualquer contradição ou conflito entre normas constitucionais. Ou como assinala Canotilho: “Como

---

99. Em sentido diverso, veja-se: “A ordem federal, contudo, corresponde a uma ordenação hierarquizada e não uma equiparação entre União e estados-membros ou mesmo Municípios, como se dá no caso brasileiro, possível até mesmo a intervenção federal nos estados e/ou municípios. Importa agregar que mesmo em estados unitários, existem níveis significativos de descentralização administrativa, que, por sua vez, também contribuem para uma (hierarquizada) racionalização e limitação do poder” (SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 60-61).

princípio interpretativo quando com ele se quer significar que a constituição deve ser interpretada de forma a evitar contradições (antinomias, antagonismos) entre as suas normas”.<sup>100</sup> Com atenção para essa característica de sistematicidade, Friedrich Müller observa o *nexo* que deve existir entre *normas de direitos fundamentais* (como limites) e *normas de competência* (atributivas de poder), em face do princípio da unidade da Constituição.<sup>101</sup> Nesse sentido, a concretização dos direitos fundamentais envolve a necessária concretização das competências constitucionais, para garantir o equilíbrio do ordenamento, em cuidadosa compatibilidade e coerência. Adicionalmente, como lembra Klaus Stern, uma Constituição deve atuar *promovendo a unidade*,<sup>102</sup> tanto do federalismo quanto da própria sociedade.

A Constituição Financeira depende da unidade da Constituição, tanto pela acomodação entre normas de competências e limitações quanto pela permanente necessidade de unidade federativa, econômica e social, na integração das normas constitucionais para realização dos fins do Estado. Entretanto, o mais representativo resultado dessa concepção de unicidade repercute sobre a própria unidade do direito financeiro, a partir da Teoria da Constituição Financeira.

A unidade da Constituição Financeira não se trata de mera dicção opinativa de doutrina, como lembra Guillermo Corti, mas decorre da unidade gerada pela Constituição na sua totalidade,<sup>103</sup> o que vincula o intérprete à sua permanente observância. O

---

100. “Realizar a constituição significa tornar juridicamente eficazes as normas constitucionais. Qualquer constituição só é juridicamente *eficaz* (pretensão de eficácia) através da sua realização. Esta realização é uma *tarifa* de todos os órgãos constitucionais que, na actividade legiferante, administrativa e judicial, aplicam as normas da constituição” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1226). “La fuerza normativa de la constitución abarca, pues, desde la unidad de la misma constitución con unidad de sentido, a todo el complejo completo de normas que componen la constitución, sin que sea viable dividir o romper aquella” (BIDART CAMPOS, German J. *El derecho de la constitución y su fuerza normativa*. Buenos Aires: Ediar, 2004. p. 59).

101. MÜLLER, Friedrich. *Métodos de trabalho do direito constitucional*. Trad. Peter Naumann. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 76.

102. STERN, Klaus. *Derecho del estado de la república federal alemana*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1987. p. 231. Não é outro o magistério de Canotilho: “Na resolução dos problemas jurídico-constitucionais deve dar-se primazia aos critérios ou pontos de vista que favoreçam a integração política e social e o reforço da unidade política. Como *tópico* argumentativo, o princípio do efeito integrador não assenta numa concepção integracionista de Estado e da sociedade” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1200).

103. “Se encuentran aquí plasmadas dos ideas centrales para el derecho constitucional financiero, tanto español como argentino: unidad y trascendencia. Por un lado la unidad conceptual de la actividad financiera o de la hacienda pública. Ingreso y gasto forman una unidad conceptual en términos jurídicos. Pero esa unidad, en segundo lugar, se sustenta no en opiniones teóricas, sino en la existencia de principios constitucionales comunes. Es el propio ordenamiento jurídico, a través de su regulación constitucional, el que afirma y consagra dicha unidad. Unidad y coherencia constitucional de la actividad financiera que revela toda

regime constitucional de toda a atividade financeira do Estado, como receitas, despesas públicas, orçamento, crédito público, intervencionismo, converge para uma unidade: a Constituição Financeira.

## 7.2 *Interpretação da Constituição Financeira e efetividade*

Quanto à eficácia, a Constituição Financeira tem prevalência de aplicabilidade sobre qualquer outra fonte normativa no ordenamento no seu âmbito material. Esta primazia confere às suas normas caráter vinculante, em termos formais e materiais, entre efetividade e concretização do texto constitucional.<sup>104</sup>

A *força normativa da Constituição* é critério permanente na aplicação constitucional, na linha adotada por Konrad Hesse, com especial interesse pela função integradora. Visa a assegurar a preeminência da sua eficácia, por uma preferência de aplicabilidade de suas regras e princípios.

Por princípio, todos os direitos e liberdades, no Estado Democrático de Direito, são normas constitucionais garantidas por meios processuais e materiais. Este garantismo inerente à Constituição confere aos direitos e liberdades máxima efetividade e cumpre com os deveres deles decorrentes. Como diz Canotilho, “a uma norma constitucional deve ser atribuído o sentido que maior eficácia lhe dê”.<sup>105</sup> Por conseguinte, caberá sempre ao intérprete a tarefa de oferecer máxima efetividade aos conteúdos constitucionais, com prevalência sobre qualquer outro.

O *princípio da máxima efetividade da Constituição*<sup>106</sup> é decorrência fundamental do modelo de constitucionalismo do Estado Democrático de Direito. E disso decorre uma necessária função integradora para manutenção da unidade política e jurídica proposta pela Constituição.<sup>107</sup> Em vista disso, não haverá outros caminhos a seguir a não ser aqueles

---

su relevancia al apuntar a un elemento exterior: la justicia, que encuentra su lugar racional al vincular la actividad financiera (y todas sus partes, así la actividad presupuestaria) con los elementos fundamentales del Estado de Derecho, en particular los derechos humanos. He ahí, entonces, la trascendencia de la actividad, que revela su sentido, como dijimos en un comienzo, en su aspecto teleológico, es decir, en su finalidad constitucional” (CORTI, Horacio Guillermo. *Derecho constitucional presupuestario*. Buenos Aires: Lexis Nexis Argentina, 2007. p. 93).

104. HESSE, Konrad. *Escritos de derecho constitucional*. Trad. Pedro Cruz Villalon. 2. ed. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1992. p. 41.

105. CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2008. p. 1226.

106. HAMON, Francis; TROPER, Michel; BURDEAU, Georges. *Direito constitucional*. Trad. Carlos Souza. Barueri: Manole, 2005. p. 58.

107. “Todavia, como observa Ingo Sarlet: ‘há que levar a sério a advertência de Konrad Hesse, de que mediante recurso ao princípio do efeito integrador não poderá ultrapassar os limites da interpretação constitucional, é dizer, que não se legitima resultado obtido por meio de caminhos que não sejam condizentes com os parâmetros estabelecidos pela própria constituição’” (SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 213).

definidos na própria Constituição, com suas funções racionalizadoras, estabilizadoras e limitadoras do poder.

Ademais do princípio da *unidade da Constituição*, justamente para fazer cumprir sua força normativa e máxima eficácia, a interpretação requer, ao mesmo tempo, *concordância prática* entre fins e meios, como observa Konrad Hesse.<sup>108</sup>

O *princípio da concordância prática* assegura o equilíbrio na atuação dos órgãos do sistema constitucional para a efetividade e concretização sem conflitos, mas coerente, de sorte a garantir que os fins a serem atingidos mantenham-se em equilíbrio com os meios, e as competências envolvidas, em harmonia.

Pelos princípios de unidade e máxima efetividade da Constituição, não se pode admitir interpretação divergente entre regras constitucionais de “fins” e regras constitucionais de “meios”. Daí a exigência de *concordância prática*. A Constituição dirigente, no modelo apregoado por Gilberto Bercovici, postula uma atitude do intérprete orientada à efetividade das normas constitucionais para que estas possam cumprir uma pauta de mudança social, como “programa de ação para a alteração da sociedade”, em face dos programas de políticas públicas inclusivas e distributivas, a exemplo do que consta do art. 3.º da CF.<sup>109</sup> De igual modo, no que couber à Constituição Financeira agregar meios para o atingimento deste fim, outra não pode ser a atitude do intérprete.

O *princípio da correção funcional*, por sua vez, confere à Constituição estabilidade para sua aplicação, no que concerne à distribuição constitucional de competências, para assegurar que qualquer interpretação de suas normas pelo Tribunal Constitucional deva vir acompanhada da preservação das competências legislativas do Parlamento, vedada a interferência nas funções legislativas (logo, defeso atuar como *legislador positivo*).

A Constituição Financeira, ao mesmo tempo que atua em complemento à Constituição dirigente, não pode ter as normas das suas competências interpretadas sem que isso seja acompanhado da máxima realização dos direitos ou liberdades envolvidos ou afetados. Este princípio implícito dirige-se ao intérprete para que este possa adotar todos os meios necessários para a consecução desse resultado de máxima eficácia na aplicação das normas constitucionais (na integração entre competências, princípios, regras de valor constitucional ou garantias).

108. HESSE, Konrad. *Escritos de derecho constitucional*. 2. ed. Trad. Pedro Cruz Villalon. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1992. p. 42.

109. Para a Teoria da Constituição Dirigente, a Constituição não é só garantia do existente, mas também um programa para o futuro. BERCOVICI, Gilberto. Política econômica e direito econômico. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFDPE*, Belo Horizonte: Fórum, ano 1, n. 1, p. 199-219, mar.-ago. 2012.