

EFICIÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO E RETORNO DE BEM-ESTAR À SOCIEDADE

André Folloni*
Cristiano Lisboa Yazbek**

RESUMO

O artigo apresenta estudo que resultou, em 2013, no Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade (IRBES), elaborado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT). Esse estudo apontou, pelo terceiro ano consecutivo, o Brasil em último lugar dentre os trinta países que apresentam as maiores cargas tributárias no mundo. O resultado é mais um elemento a indicar a ineficiência do Estado brasileiro em promover políticas públicas produtoras de bem-estar social e em exercer boas práticas de governança pública, que deveriam balizar a atividade do administrador público. Após o detalhamento dos resultados do estudo, o artigo apresenta noções sobre eficiência tributária, sob um ponto de vista complexo que envolve o Direito e a Economia, fornecendo aparato conceitual para lidar com a discrepância apresentada pelo estudo. Essas noções subsidiam as reflexões posteriores sobre governança no setor público e desenvolvimento e, em seguida, as considerações finais sobre a importância na consideração do IRBES no debate relativo a políticas públicas para proporcionar bem-estar à sociedade.

Palavras-chave: Tributação. Governança. Eficiência. Desenvolvimento. Direitos Fundamentais.

1. INTRODUÇÃO

Ao longo dos últimos anos, e especialmente a partir da década de 1990, tem-se verificado, no Brasil, um crescimento acentuado da carga tributária e da complexidade da legislação tributária. Alguns governos se sucederam, mas a política de elevar a tributação não mudou; ao contrário, foi aprimorada, tornando o sistema de arrecadação tributária extremamente eficaz sob o ponto de

* Doutor em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná. Professor dos Programas de Mestrado e Doutorado em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Líder do Grupo de Pesquisas Tributação, Complexidade e Desenvolvimento Sustentável (CNPq/PPGD-PUCPR). Advogado. E-mail: folloni.andre@pucpr.br

** Mestre em Direito Econômico e Socioambiental pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Advogado. E-mail: cristiano yazbek@gmail.com

vista dos montantes auferidos pelo Estado brasileiro. No entanto, a excelência na arrecadação de tributos, infelizmente, não parece se refletir em melhor gestão de recursos públicos. Dessa forma, arrecada-se cada vez mais e negligencia-se no tocante às despesas e investimentos públicos, deixando longínqua, ainda, a busca pelos Objetivos Fundamentais da República na forma como postos na Constituição. Esse divórcio entre arrecadação e investimento encontra paralelo na cisão doutrinária entre o Direito Tributário e o Direito Financeiro, verificada na evolução do conhecimento jurídico e que, hoje, encontra-se em xeque.¹

O crescimento da carga tributária tem sido, ao longo dos últimos anos, muito superior ao crescimento do Produto Interno Bruto (PIB) do País. Levando isso em consideração, um interessante estudo lançado no início de 2013 pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), com o título “Carga Tributária Brasileira *versus* o IDH”, divulgou a terceira versão do Índice de Retorno de Bem-estar à Sociedade, o IRBES 2013.

O estudo, com seus limites, indica que a arrecadação de tributos no Brasil poderia ser melhor investida, em benefício da população, com vistas à plenitude do que se propõe em termos de empreendedorismo público. O estudo chama atenção pelo fato que o Estado brasileiro, cada vez mais, se consolida como intenso arrecadador, sem cumprir plenamente seus deveres prestacionais. O Estado tem abusado de gastos públicos mal elaborados, atingindo sucessivos recordes na arrecadação tributária em dissonância com a realidade social e prestação de serviços básicos a que é obrigado. Isso evidencia, em números comparativos, sua ineficiência em proporcionar o bem-estar à sociedade e garantir direitos fundamentais aos cidadãos, tanto pela prestação, quanto pela regulação.

Por entender que tal cenário decorre tipicamente de um problema de gestão, com políticas públicas desviadas do foco de bem-estar social, pretende-se, com este artigo, expor o resultado do estudo do IBPT (IRBES 2013) e trazer ao leitor noções sobre eficiência e efi ciência tributária, governança e desenvolvimento, sob os pontos de vista jurídicos e econômicos, em uma visão complexa da realidade que não cinde os diversos aspectos do cotidiano social. Esses elementos conceituais introdutórios são, em seguida, relacionados à ideia de empreendedorismo público para, ao final, recomendar a consideração do IRBES quando da definição de políticas públicas para, satisfatoriamente, concretizar-se prestações civilizatórias que visem o bem-estar da sociedade.

2. DESENVOLVIMENTO

2.1. O Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade – IRBES

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação lançou, em 2013, a terceira versão do seu estudo sobre a Carga Tributária Brasileira *versus* o IDH, resultando assim na criação do Índice de Retorno de Bem-estar à Sociedade

(IRBES). O estudo estabeleceu uma relação entre a carga tributária e retorno dos recursos à população, em termos de qualidade de vida, mediante a utilização de índices recentes e atualizados sobre a arrecadação tributária nacional e o Índice de Desenvolvimento Humano de vários países. Ele pode ser consultado no seguinte sítio da internet, no qual foram obtidas as informações aqui expostas: <https://www.ibpt.org.br>.

O estudo teve por objetivo mensurar os trinta países de mais elevada carga tributária, assim definido pela relação entre a arrecadação tributária e a riqueza gerada, medida pelo Produto Interno Bruto (PIB), e verificar se os valores arrecadados estariam retornando à população, por meio de atuação pública de qualidade que gere bem-estar à população. Para tanto, o IBPT utilizou dois parâmetros considerados essenciais para o tipo de comparação pretendida: a carga tributária e Índice de Desenvolvimento Humano. A carga tributária, arrecadação em relação ao PIB, foi obtida junto à OCDE – Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico, referente ao ano de 2011 (última atualização). Já o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) foi examinado conforme dados do PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, com a previsão do índice final para o ano de 2012.

Conforme registrado no estudo, a carga tributária é a relação percentual obtida pela divisão do total geral da arrecadação de tributos do país em todas as suas esferas – federal, estadual e municipal – em um ano, pelo valor do PIB, ou seja, a riqueza gerada durante o mesmo período de mensuração do valor dos tributos arrecadados. Por exemplo, no Brasil, para o ano de 2011: arrecadação tributária (em R\$ mil) = R\$ 1.492.000; PIB (em R\$ mil): R\$ 4.142.800,00; carga tributária = 36,02%.

A Receita Federal do Brasil entende que o incremento de carga tributária deve ser explicado em função do crescimento da atividade econômica em 2011. De fato, em geral, o incremento da atividade econômica aumenta a arrecadação de tributos. A evidência mais clara dessa resposta elástica ao crescimento econômico reside no fato de a expansão da receita tributária ocorrer, principalmente, em tributos vinculados ao faturamento ou ao valor agregado (Cofins, PIS/Pasep e IPI) e à massa salarial (Contribuição previdenciária ao INSS).

O Índice de Desenvolvimento Humano, por sua vez, é uma medida comparativa de riqueza, alfabetização, educação, esperança de vida, natalidade e outros fatores, e calculado para os diversos países do mundo. É uma maneira padronizada de avaliação e medida do bem-estar de uma população, especialmente bem-estar infantil. O índice foi desenvolvido em 1990 pelo economista paquistanês Mahbubul Haq e pelo economista indiano Amartya Sen; atualmente, vem sendo usado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento em seu relatório anual. Tem relação direta com direitos fundamentais, na medida em que avalia, dentre outros, educação e saúde. Nessa linha, desenvolvida será a sociedade que respeita e garante, formal e materialmente, os direitos fundamentais, interpretação também possível a

partir da Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento da Organização das Nações Unidas, de 1986.

O IDH é um índice que serve de comparação entre os países, com o objetivo de medir o grau de desenvolvimento econômico e a qualidade de vida oferecida à população. Esse índice é calculado com base em dados econômicos e sociais. O IDH vai de zero, nenhum desenvolvimento humano, a um, desenvolvimento humano total. Quanto mais próximo de um, pode-se afirmar que o país atingiu maior grau de desenvolvimento.

O objetivo da criação do Índice de Desenvolvimento Humano foi o de oferecer um contraponto a outro indicador muito utilizado, o Produto Interno Bruto (PIB) *per capita*, que considera apenas a dimensão econômica do desenvolvimento. O IDH pretende ser uma medida geral, sintética, mais ampla e complexa do desenvolvimento humano. Apesar de ampliar a perspectiva sobre o desenvolvimento humano, o IDH não consegue abranger, contudo, todos os aspectos de desenvolvimento. Não deve ser havido como uma representação da felicidade das pessoas nem deve ser utilizado como indicativo definitivo do melhor lugar no mundo para se viver.

Para atingir o objetivo do estudo sobre Carga Tributária *versus* IDH, o IBPT providenciou a criação de um índice que pudesse demonstrar o nível de retorno à população dos valores arrecadados com tributos, em cada país. Tal índice, denominado IRBES – Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade, é resultado da somatória da carga tributária, ponderada percentualmente pela importância deste parâmetro, com o IDH, ponderado da mesma forma.

Dentre alguns dos resultados encontrados, nota-se que, ao se considerar os trinta países com a maior carga tributária, e mantendo-se a restrição a esses dois índices, o Brasil continua sendo o que proporciona o pior retorno dos valores arrecadados em bem-estar à sociedade. A Austrália, seguida dos Estados Unidos, da Coreia do Sul e do Japão, são os países que melhor fazem aplicação dos tributos arrecadados, em termos de melhoria da qualidade de vida de seus cidadãos. Tem-se ainda que o Brasil, com arrecadação altíssima e péssimo retorno desses valores, fica atrás, inclusive, de países da América do Sul, como Uruguai e Argentina.

A seguir, a tabela com o resultado final encontrado no estudo:

DESCRIMINAÇÃO	ÍNDICE DE RETORNO AO BEM ESTAR DA SOCIEDADE				
	ANO 2011	ANO 2012	ÍNDICE OBTIDO	RESULTADO	RESULTADO
	C.T SOBRE O PIB	IDH	IRBES	RANKING	RANK. ANTERIOR
ESTADOS UNIDOS	25,10%	0,937	165,78	1º	2º
AUSTRÁLIA	25,60%	0,929	164,53	2º	1º
CORÉIA DO SUL	25,90%	0,909	162,48	3º	3º
JAPÃO	27,60%	0,912	160,78	4º	4º
IRLANDA	28,20%	0,916	160,43	5º	5º
SUIÇA	28,50%	0,913	159,83	6º	6º
CANADÁ	31,00%	0,911	156,79	7º	7º
NOVA ZELÂNDIA	31,70%	0,919	156,66	8º	8º
ISRAEL	32,60%	0,900	154,01	9º	10º
ESPANHA	31,60%	0,885	153,89	10º	9º
ESLOVÁQUIA	28,80%	0,840	153,28	11º	11º
GRÉCIA	31,20%	0,860	152,22	12º	12º
URUGUAI	27,18%	0,792	151,06	13º	13º
ISLÂNDIA	36,00%	0,906	150,61	14º	14º
ALEMANHA	37,10%	0,920	150,54	15º	15º
REPÚBLICA TCHECA	35,30%	0,873	148,61	16º	16º
REINO UNIDO	35,50%	0,875	148,55	17º	18º
ESLOVÊNIA	36,80%	0,892	148,50	18º	17º
LUXEMBURGO	37,10%	0,875	146,71	19º	19º
NORUEGA	43,20%	0,955	146,50	20º	20º
ARGENTINA	33,50%	0,811	145,41	21º	21º
HUNGRIA	35,70%	0,831	144,58	22º	22º
ÁUSTRIA	42,10%	0,895	142,66	23º	23º
SUÉCIA	44,05%	0,916	141,15	24º	24º
BÉLGICA	44,00%	0,897	140,65	25º	27º
ITÁLIA	42,90%	0,881	140,55	26º	26º
FINLÂNDIA	43,40%	0,892	140,91	27º	25º
FRANÇA	44,20%	0,893	140,08	28º	29º
DINAMARCA	45,00%	0,901	139,84	29º	28º
BRASIL	36,02%	0,730	135,63	30º	30º
CARGA TRIBUTÁRIA 2011 - FONTE OCDE					
IDH 2012 FONTE PNAD - ONU					

O IRBES é decorrente da somatória do valor numérico relativo à carga tributária do país, com uma ponderação de 15%, com o valor do IDH, que recebeu uma ponderação de 85%. Essa ponderação diferenciada foi feita porque o IBPT entendeu que o IDH elevado, independentemente da carga tributária do país, é muito mais representativo e significativo do que uma carga tributária elevada, independentemente do IDH. Assim sendo, o IDH teve um peso bem maior para a composição do índice.

Embora com suas limitações, o estudo que resultou no IRBES é capaz de demonstrar que o Brasil, embora arrecade quantias significativas a título de tributos, tem sido incapaz de oferecer qualidade de vida à sua população. Essa é uma situação que se insere em uma cadeia complexa de relações recursivas; nesse sentido, é epistemologicamente ilegítimo afirmar-se uma causa única para esse estado de coisas.² No entanto, não é despropositado pensar-se que a falta de eficiência tributária esteja relacionada com essa situação. Por isso, é proveitoso examinar-se esse tema, em conjunto com o empreendedorismo público, na tentativa de compreender conceitos e categorias que permitam pensar o problema apontado pelo IRBES com solidez científica.

2.2. Empreendedorismo público e eficiência tributária

Entre outros valores, definidos no preâmbulo da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, o Estado brasileiro destina-se a assegurar o desenvolvimento. No artigo 3.º, II, a garantia do desenvolvimento nacional é objetivo fundamental da República Federativa do Brasil. Desenvolvimento é tema complexo; dentre suas várias facetas, pode ser compreendido a partir do empreendedorismo e da eficiência.

Muitos seres humanos são proativos: elegem métodos e metas, procuram produzir utilidades para si e esperam ser reconhecidos pela comunidade por ter também para ela contribuído.³ Nesse sentido, apresentam aquelas características que os pesquisadores normalmente atribuem aos empreendedores. Negar-lhes o reconhecimento dessas qualidades e potencialidades é tratá-lo como mero objeto, afrontando-lhe a dignidade, um dos fundamentos da República Federativa do Brasil (CF, art. 1º, III). Na lição, por exemplo, de Luiz Alberto Blanchet:

Empreendedor não é somente o autônomo. Também o é o empregado, o funcionário público e toda pessoa que identifica necessidades presentes e antevê utilidades futuras e as materializa. Por ser figura insubstituível em todo processo de desenvolvimento, o empreendedor deve ser reconhecido e compensado, caracterizando-se aí a reciprocidade.⁴

A noção de empreendedorismo público, por sua vez, pode ser ligada ao contido no artigo 37 da Constituição que, em seu *caput*, expressamente impõe à administração pública o dever de atuar com eficiência.

Por essa consagração em direito constitucional positivo, a eficiência, além da importância que tem para a economia, é, também, um princípio constitucional expresso, que integra o arcabouço do direito administrativo brasileiro, ao menos, desde da Emenda Constitucional n. 19/1998. Trata-se de princípio que, conforme lição de Emerson Gabardo possui sólida força normativa. Para o autor, “ainda que a eficiência, a priori, não seja considerada pela doutrina um conceito de origem jurídica, certamente que, após sua constitucionalização, não

se restringe a um “ente” da Ciência da Administração ou Economia”.⁵ Sobre o surgimento do princípio da eficiência como princípio jurídico, Ricardo Lobo Torres ensina: “A eficiência surge no pensamento ocidental como princípio econômico. Só recentemente, com a emergência da globalização e o renascimento do liberalismo, é que ganha a conotação de princípio jurídico”.⁶

O princípio constitucional da eficiência administrativa é oriundo da necessidade de alterar-se o modelo administrativo para que a administração pública entenda seu papel e atue conforme a necessidade do Estado e não do governo, mantendo-se em linha de raciocínio de que a eficiência não é o ponto de partida, mas a chegada – que, para ser alcançada, precisa, ainda conforme a lição de Emerson Gabardo, de um caminho seguro, ou seja, fundamentalmente ético e justo.⁷

O economista Pareto foi o responsável pela formulação do princípio conhecido como o “ótimo de Pareto”. Verifica-se o ótimo de Pareto na seguinte situação, na descrição feita por Amartya Sen: “Considera-se que um determinado estado social atingiu um ótimo de Pareto se, e somente se, for impossível aumentar a utilidade de uma pessoa sem reduzir a utilidade de alguma outra pessoa”.⁸ Para Ives Gandra da Silva Martins, o princípio da eficiência em matéria tributária deve ser examinado da seguinte forma:

Em matéria tributária, o princípio da eficiência deve ser examinado à luz de três aspectos: 1) capacidade dispenditiva do Estado, que deve estar vinculada à correta utilização dos tributos arrecadados a bem da comunidade; 2) justiça da tributação e geração de desenvolvimento econômico e social, pela exata detecção dos limites da capacidade contributiva e das imposições e estímulos necessários para que a sociedade progrida; 3) justo combate à sonegação, para que não gere descompetitividade.⁹

A questão da eficiência na implementação de políticas públicas é tratada por Leonel Pires Ohlweiler, quando afirma que:

As principais instâncias estratégicas dos governos, responsáveis pela elaboração das políticas públicas, vale mencionar, são preenchidas ao alvedrio dos administradores públicos, resultado de alianças partidárias e olvidando a questão da eficiência. Portanto, há um alto grau de interesses espúrios a alimentar a tomada de decisões, sequer articulando-se uma espécie de unidade de sentido administrativo para a elaboração dos planos de governo.

Tal estado de coisas somente poderá ser superado com a construção de uma cultura de planificação, uma concepção na qual as ações administrativas sejam fruto do planejamento ponderado, bem como dotadas de força normativa.¹⁰

Luciano Benetti Timm, por sua vez, ensina que a questão da eficiência é de extrema importância em uma perspectiva do Direito e Economia, pois

os recursos orçamentários obtidos através da tributação são escassos e as necessidades humanas a satisfazer são ilimitadas.¹¹ Em função disso, os recursos arrecadados por meio da tributação devem ter uma aplicação também eficiente, de forma que se possa atingir o maior número de necessidades, na forma como concebidas pela Constituição, com os mesmos recursos.

O Sistema Tributário Brasileiro é extremamente complexo, seja pela quantidade de regras existentes, seja pela difícil interpretação das mesmas, seja pela quantidade de tributos ou, ainda, em função das diversas obrigações acessórias a que os contribuintes estão submetidos. Para que o País tenha uma política tributária eficiente é necessário que a eficiência esteja presente tanto no sistema de arrecadação de tributos quanto no gerenciamento dos gastos públicos, pois se houver eficiência na arrecadação e ineficiência nos gastos públicos, a política tributária será ineficiente, pois não existe algo como uma “eficiência parcial”.¹² Assim, o princípio da eficiência, em matéria tributária, pode ser entendido como aquele que impõe uma política tributária que visa a proporcionar o desenvolvimento econômico, social, humano e cultural, de forma sustentável, e permitindo a liberdade individual aliada às necessidades coletivas; tributando-se, assim, de forma menos invasiva possível no patrimônio e na liberdade das pessoas, mas de forma a permitir a arrecadação necessária, diante da capacidade contributiva da população, para promover, com eficácia, os direitos fundamentais. Desta forma, a eficiência tributária estará presente quando houver uma relação equitativa entre o total arrecadado em tributos e a contrapartida em atuação pública de qualidade, naquilo que a Constituição determina como deveres do Estado.

Para que ocorra esse equilíbrio, é necessário que seja feito um planejamento estratégico sério, que envolva profissionais da área de administração, economia e contabilidade, possibilitando-se, assim, conseguir eficiência na gestão dos recursos públicos, caracterizando-se o efetivo empreendedorismo público.¹³ Como qualquer estratégia numa realidade complexa, precisa estar com atenção permanente à necessidade de readequações de rumos ou de meios.¹⁴

2.3. Governança e desenvolvimento

Não obstante tudo o que foi exposto, também é certo que o Estado não está obrigado a atuar de forma eficiente apenas ao administrar. A Constituição impõe a necessidade de que o Estado se conduza com eficiência, também, ao exercer suas outras funções: ao levar a efeito a jurisdição, ao legislar e na persecução dos fins que pressupõem atividades por estas não abrangidas.¹⁵

Como resta inequívoco da leitura do preâmbulo da Constituição, o povo, representado pela Assembleia Nacional Constituinte, ao instituir o atual Estado democrático brasileiro, o fez para assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais e os demais valores expressos ou implícitos na Constituição então promulgada. Instituiu, portanto, um Estado que deve,

no mínimo, ser eficiente na execução de todas as suas competências e não somente das administrativas.¹⁶

A baixa capacidade da administração pública de atender, de forma tempestiva e eficiente, às demandas da sociedade, motiva o debate sobre a exigência de mudanças na governança do setor público que viabilizem a melhoria da qualidade dos serviços públicos – entendida a expressão, neste artigo, sempre em sentido amplo –, com maior transparência e ética nas suas ações. Dessa forma, a boa governança e a ética são indissociáveis, ou seja, precisam caminhar sempre juntas.¹⁷

Para compreender como isso pode se dar, é útil recorrer à forma como a qual a eficiência está a ser pensada no âmbito privado – mantendo-se, é claro, a essencial distinção entre os regimes jurídicos de direito público e de direito privado.

Na esfera privada, a partir da implementação de melhores práticas de governança corporativa no Brasil, as empresas, cada vez mais, se preocupam com a ética e a transparência nas suas relações negociais. Isso porque a governança corporativa está alicerçada em quatro princípios fundamentais: *disclosure*, a transparência dos dados relativos às empresas, evitando a ocorrência de informações privilegiadas; *fairness*, que significa a justiça e equidade nos relacionamentos entre os acionistas, evitando que os majoritários sejam beneficiados em detrimento dos minoritários, em uma dimensão ética; *accountability*, a responsabilidade pela prestação de contas consistente; e *compliance*, o rigoroso cumprimento de todo o arcabouço jurídico que preside aquela atividade.¹⁸

Quando se trata de governança no setor público, aproveitando também os princípios fundamentos acima expostos, tem-se que tal instituto diz respeito a uma alteração no modo como se compreende as funções do Estado. O ente público passa a ser entendido como um instrumento para reforçar os mecanismos participativos de deliberação na esfera pública, na busca de atender à demandas da população.¹⁹

Por sua vez, o atendimento às demandas da população, com o crescimento no seu padrão de vida, é importante resultado do processo de transformação global com vistas ao desenvolvimento. Para Bresser Pereira, em uma visão algo estreita, “a regra geral é que o desenvolvimento tenha como aspecto dominante de seu processo a transformação econômica e como resultado por excelência o crescimento do padrão de vida da população no seio da qual ocorre o desenvolvimento”.²⁰ A visão é estreita porque o desenvolvimento não pode mais ser visto apenas em seu elemento econômico. Porém, compreendido com esse senão complexificador, é útil o pensamento do mesmo autor, ao afirmar que a capacidade financeira e administrativa, em sentido amplo, de um governo empreender e implementar políticas é o que ilustra a ideia de governança, capaz de contribuir para o aumento da legitimidade do governo e, portanto, da governabilidade do país.²¹

O desenvolvimento, segundo Amartya Sen, pressupõe que sejam removidas as principais fontes de privação de liberdade: pobreza e tirania; carência de oportunidades econômicas e destituição social sistemática; negligência dos serviços públicos e intolerância ou interferência excessiva de Estados repressivos.²² Ou, em outras palavras: desenvolvimento pressupõe a concreta fruição de direitos fundamentais por toda a população. Além disso, para corrigir e evitar a negligência dos serviços públicos prestados à sociedade na promoção do bem-estar, torna-se obrigatório que o modelo de administração no Estado seja orientado para o cidadão, justamente por incorporar ao administrador público a preocupação com a qualidade do serviço público e proporcionar ao particular uma maior dimensão de cidadania.²³

Ao tratar de governança, Leonardo Valles Bento explica o propósito da administração pública voltada ao cidadão:

Isso significa, em primeiro lugar, que os interesses levados em conta pela administração pública não se restringem aos dos usuários de um serviço público específico, mas compreendem os de toda a comunidade. Em segundo lugar, a cidadania considerada nessa perspectiva transcende a dimensão passiva da titularidade de direitos, abrindo-se para a participação e a partilha de poder e de responsabilidade entre a administração pública e o público. Portanto, ao contrário da concepção gerencial com foco no cliente, a gerência orientada ao cidadão reconhece as especificidades da administração pública relativamente à administração privada, entre elas a primazia dos valores democráticos, a participação, a transparência e o engajamento sobre a eficiência.²⁴

É latente o desafio em nossa sociedade para que o Estado, corresponsável pela promoção do bem-estar social, seja empreendedor na formulação de políticas que permitam, além do crescimento da economia, a distribuição mais equitativa da renda e o pleno funcionamento da democracia.

3. CONCLUSÃO

O que se tem verificado na realidade fiscal dos últimos anos, no Brasil, é que o Estado arrecada cada vez mais; em contrapartida, gasta muito mas gasta mal. Não é, em geral, um gasto que funcione como elemento em um sistema que permita o adequado desenvolvimento do País.

Muito se fala e escreve sobre reforma tributária, como a grande solução para os problemas que impedem o país de desenvolver-se. Sem dúvida, uma boa reforma tributária contribuiria para o desenvolvimento; porém, deve-se examinar qual o enfoque a ser dado à reforma tributária. Na visão dos governos estaduais, a reforma tributária deve promover uma melhor distribuição dos recursos provenientes da arrecadação tributária, os quais

hoje estão fortemente concentrados nas mãos da União. Esta por sua vez, pretende compensar as perdas sofridas com fim de alguns tributos, como a CPMF, tentando incorporar novos tributos, como a CSS – Contribuição Social para a Saúde. Os contribuintes, ao seu turno, em geral, pretendem redução na carga tributária, somada à prestação de serviços públicos de qualidade, e o cumprimento pelo Estado de seus deveres constitucionais ligados ao bem-estar social.

Tão importante quanto uma pretendida reforma tributária, no momento, é a consideração da reciprocidade entre a eficiência estatal – empreendedorismo público – e o empreendedorismo privado, responsável pelo financiamento do Estado através de tributos. Ambos os setores devem atuar de forma eficiente – entendida a eficiência num sentido amplo: atuar de forma ética, lícita, econômica e com preocupações sociais. A eficiência estatal deve promover uma racionalização dos gastos públicos – pois, à medida que os governos gastam muito e gastam mal, não está sendo desenvolvida verdadeira uma política tributária, em toda a sua amplitude de arrecadação-investimento; mas apenas uma política de arrecadação, sem sério compromisso com o ideal de contribuir para promover o bem-estar da sociedade.

Além do resultado fático apontado pela criação do IRBES, o índice merece ser tido por nossos governantes, especialmente, como uma importante variável, determinante na promoção de bem-estar social e desenvolvimento. O resultado do estudo evidencia a falha do Estado brasileiro em proporcionar um elevado nível de bem-estar e felicidade social, o que pode ser justificado, por exemplo, com a constante propagação das negligências dos serviços públicos, fator limitador do desenvolvimento social.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Gilberto Luiz do. Governança tributária é imprescindível para todos os tamanhos de empresas. **Revista Governança Tributária**. Curitiba, ed. comemorativa, mar. 2011.

BENTO, Leonardo Valles. **Governança e governabilidade na reforma do Estado: entre eficiência e democratização**. Barueri-SP: Manole, 2003.

BLANCHET, Luiz Alberto. O princípio constitucional da reciprocidade como pressuposto do desenvolvimento sustentável. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**. Curitiba, , n. 3, ago-dez 2010.

CORBI, Raphael Bottura; MENEZES FILHO, Naércio Aquino. Os determinantes empíricos da felicidade no Brasil. **Revista de Economia Política**. São Paulo, v. 26, n. 04, out/dez. 2006.

FOLLONI, André. **Ciência do direito tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013.

- GABARDO, Emerson. **Princípio constitucional da eficiência administrativa**. São Paulo: Dialética, 2002.
- _____. **Eficiência e legitimidade do Estado**. São Paulo: Manole, 2003.
- HONNETH, Axel. **Luta por reconhecimento: a gramática moral dos conflitos sociais**. São Paulo: Ed. 34, 2003.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: _____. (Coord.). **Princípio da eficiência em matéria tributária**. São Paulo: RT, 2006.
- MATIAS-PEREIRA, José. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010.
- MORIN, Edgar. **Introdução ao pensamento complexo**. Lisboa: Piaget, 1991.
- OHLWEILER, Leonel Pires. Políticas públicas e controle jurisdicional: uma análise hermenêutica à luz do Estado Democrático de Direito. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Bennet. (orgs.). **Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.
- PEREIRA, Luis Carlos Bresser. **Desenvolvimento e crise no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Brasiliense, 1977.
- _____. **Reforma do Estado para a cidadania**. São Paulo: Ed. 34, 1998.
- PITASI, Andrea. **Teoria sistêmica e complexità morfogenetica del capitalismo**. Roma: Aracne, 2010.
- SEN, Amartya. **Sobre ética e economia**. São Paulo: Companhia das Letras, 1999.
- _____. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2000.
- STEINBRUCH, Fernando. **O princípio do não-confisco no direito tributário brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Luterana do Brasil (ULBRA), Canoas, 2008.
- TIMM, Luciano Bennet. Qual a maneira mais eficiente de prover direitos fundamentais: uma perspectiva de direito e economia. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Bennet. (orgs.). **Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.
- TORRES, Ricardo Lobo. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (coord.). **Princípio da eficiência em matéria tributária**. São Paulo: RT, 2006.

- 1 FOLLONI, André. **Ciência do direito tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 388.
- 2 MORIN, Edgar. **Introdução ao pensamento complexo**. Lisboa: Piaget, 1991, p. 17-18.
- 3 HONNETH, Axel. **Luta por reconhecimento: a gramática moral dos conflitos sociais**. São Paulo: Ed. 34, 2003, p. 227.
- 4 BLANCHET, Luiz Alberto. O princípio constitucional da reciprocidade como pressuposto do desenvolvimento sustentável. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**. Curitiba, , n. 3, ago-dez 2010, p. 49.
- 5 GABARDO, Emerson. **Princípio constitucional da eficiência administrativa**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 96.
- 6 TORRES, Ricardo Lobo. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (coord.). **Princípio da eficiência em matéria tributária**. São Paulo: RT, 2006, p. 70.
- 7 GABARDO, Emerson. **Eficiência e legitimidade do Estado**. São Paulo: Manole, 2003, p. 195.
- 8 SEN, Amartya. **Sobre ética e economia**. São Paulo: Companhia das Letras, 1999, p. 47.
- 9 MARTINS, Ives Gandra da Silva. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: _____. (Coord.). **Princípio da eficiência em matéria tributária**. São Paulo: RT, 2006, p. 31.
- 10 OHLWEILER, Leonel Pires. Políticas públicas e controle jurisdicional: uma análise hermenêutica à luz do Estado Democrático de Direito. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Bennet. (orgs.). **Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 335.
- 11 TIMM, Luciano Bennet. Qual a maneira mais eficiente de prover direitos fundamentais: uma perspectiva de direito e economia. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Bennet. (orgs.). **Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 56.
- 12 STEINBRUCH, Fernando. **O princípio do não-confisco no direito tributário brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Luterana do Brasil (ULBRA), Canoas, 2008, p. 97.
- 13 TIMM, Luciano Bennet. Qual a maneira mais eficiente de prover direitos fundamentais: uma perspectiva de direito e economia. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Bennet. (orgs.). **Direitos fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 64.
- 14 PITASI, Andrea. **Teoria sistêmica e complexità morfogenética del capitalismo**. Roma: Aracne, 2010, p. 36.
- 15 BLANCHET, Luiz Alberto. O princípio constitucional da reciprocidade como pressuposto do desenvolvimento sustentável. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**. Curitiba, , n. 3, ago-dez 2010, p. 50.
- 16 BLANCHET, Luiz Alberto. O princípio constitucional da reciprocidade como pressuposto do desenvolvimento sustentável. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**. Curitiba, , n. 3, ago-dez 2010, p. 50.
- 17 MATIAS-PEREIRA, José. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010, p. 45-46.
- 18 AMARAL, Gilberto Luiz do. Governança tributária é imprescindível para todos os tamanhos de empresas. **Revista Governança Tributária**. Curitiba, ed. comemorativa, mar. 2011, p. 3.
- 19 MATIAS-PEREIRA, José. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010, p. 30.
- 20 PEREIRA, Luis Carlos Bresser. **Desenvolvimento e crise no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Brasiliense, 1977, p. 22.
- 21 PEREIRA, Luis Carlos Bresser. **Reforma do Estado para a cidadania**. São Paulo: Ed. 34, 1998, p. 35.
- 22 SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2000, p. 18.
- 23 BENTO, Leonardo Valles. **Governança e governabilidade na reforma do Estado: entre eficiência e democratização**. Barueri-SP: Manole, 2003, p. 94.
- 24 BENTO, Leonardo Valles. **Governança e governabilidade na reforma do Estado: entre eficiência e democratização**. Barueri-SP: Manole, 2003, p. 94.

TAX EFFICIENCY OF THE STATE AND ITS RETURN IN SOCIAL WELFARE

ABSTRACT

This article presents a 2013 research performed by the Brazilian Institute of Planning and Taxation (IBPT) which resulted on the creation of the Index of Return in Social Welfare (IRSW). This research pointed out that Brazil remains, for the third consecutive year, in the last position of a rank of welfare return, which considers the thirty countries with the highest tax burden in the world. This research confirms the common sense on lack of efficiency of the Brazilian State on promoting public policies of social welfare, and non-adoption of best practices approach on public governance, that should guide the public management. After presenting the detailed results of the research, some considerations on tax efficiency, from a legal and economical view, will be made, granting a theoretical apparatus to deal with the discrepancy revealed. This apparatus will subsidize the further reasoning on public governance and development, on the IBPT perspective, for the development of public policies able to create a welfare state society.

Keywords: Taxation. Governance. Efficiency. Development. Fundamental Rights.