


# **CARREIRA DE ESTADO E ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**JUAREZ FREITAS**

Brasília, DF  
Maio de 2007

Diagramação e Capa:  
Raul Macedo de Carvalho

Impressão:  
Gráfica Papel e Cores





## PREFÁCIO

A FEBRAFITE, nos seus 15 anos de existência, tem-se preocupado em abordar temas de suma relevância para a Carreira fiscal e a sociedade brasileira. Prova disso é a propalada Reforma Tributária que é um dos principais focos de atenção da Federação, com efetiva proposta elaborada em discussão nos mais diversos Fóruns que realiza e participa.

A despeito de importantes avanços, a realidade enfrentada pelo Fisco, necessita de uma atenção especial que evidencie a importância da Administração Tributária para o fortalecimento do tecido social e econômico do País.

Nesse sentido, apresentamos este detalhado e primoroso estudo do Professor Juarez Freitas, Presidente do Instituto Brasileiro de Direito Administrativo, que discorre sobre as peculiaridades da Administração Tributária como Carreira de Estado, em especial a do Fisco.

Sem dúvida, é obra de extremo valor pela consistência e qualidade do conteúdo, e que servirá de base para discussões e avanços na afirmação de nossas prerrogativas.

Editar este livro é uma experiência fantástica que, com certeza, trará resultados altamente significativos tanto para o Fisco como para toda sociedade brasileira.

Roberto Kupski  
PRESIDENTE FEBRAFITE



## **SUMÁRIO:**

<b>1 - Introdução</b> .....	<b>07</b>
<b>2 - Regime Institucional: Em Defesa da Administração Tributária como Carreira de Estado</b> .....	<b>46</b>
<b>3 - Estabilidade Qualificada e a Carreira de Auditor Fiscal</b> .....	<b>52</b>
<b>4 - Valorização da Carreira dos Auditores Fiscais: Por um Direito Administrativo mais de Estado Democrático do que "governativo"</b> .....	<b>68</b>
<b>5 - Auditores Fiscais: Sugestões Pontuais para a Adoção de Regime Institucional Adequado</b>	
<b>6 - Conclusões</b> .....	<b>72</b>



## **Dedicatória:**

*Às criaturas de bem que, apesar de tudo, seguem firmes e resolutas na defesa dos princípios da probidade, da eficiência, da dignidade e da eficácia nas relações de administração*





## 1. Introdução

As relações de Direito Administrativo devem ser pronunciadamente mais de Estado do que “governativas”.<sup>1</sup> Com efeito, assegurar a obrigatória continuidade das políticas públicas, para além do caráter episódico dos governos (por melhores que sejam), figura entre as nossas maiores premências, se quisermos alcançar o desenvolvimento sustentável e inclusivo.

Bem por isso, correto assinalar que a própria viabilidade do zeloso cumprimento de deveres prestacionais depende, em larga medida, do reconhecimento da indelegabilidade de determinadas funções e da real independência das Carreiras de Estado. O Direito Administrativo precisa afirmar-se, então, menos como aquele ramo que disciplina a Administração executora, mais como o Direito do Estado Democrático e Regulador, em decisivo e inadiável movimento renovador das instituições<sup>2</sup>, mormente no presidencialismo que se caracteriza pela exacerbada concentração unipessoal das Chefias de Estado e de Governo.

<sup>1</sup> Vide, por obséquio, Juarez Freitas in *O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais*. 3ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2004. Para cotejo, sobre as mudanças em curso, vide Sabino Cassese in “Tendenze e Problemi del Diritto Amministrativo” in *Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico*, 54, 2004, pp. 901-912.

Noutros termos, mais do que nunca, faz-se indispensável a valorização das Carreiras de Estado, robustecidas e consolidadas em regime institucional que proporcione estímulos, garantias, eficiência e eficácia. Justamente, com tal espírito, examinar-se-á o emblemático caso da Administração Tributária.<sup>3</sup>

O objetivo central do presente estudo reside em contribuir à redefinição dos rumos das relações administrativas, na seara do Fisco, na certeza de que, apenas por intermédio de Carreira de Estado fortalecida, os princípios constitucionais serão devidamente respeitados. Mais: desse modo, a discricionariedade encontrar-se-á, finalmente, limitada pelos direitos fundamentais.

Cumprir, pois, em sintonia com as transformações paradigmáticas do Direito Administrativo contemporâneo<sup>4</sup>. Na vida real, o jovem<sup>5</sup> Direito Administrativo precisa passar a ser o Direito da motivação

<sup>2</sup> Vide, a propósito, Douglas North in *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*. Cambridge University Press, 1990, p.3: “Institutions are rules of the game in a society (...) They are a guide to human interaction.”

<sup>3</sup> Alinha-se o presente estudo com o Parecer que emiti, em junho de 2004, a convite honroso da Febrafite sobre aspectos da Emenda Constitucional 42/2003.

<sup>4</sup> Sobre o tema, vide minha obra *O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais*, ob.cit., Vide, ainda, Sabino Cassese in “As Transformações do Direito Administrativo dos séculos XIX ao XXI”, *Revista Interesse Público*, 24, 2004.

<sup>5</sup> Embora razoável eleger outras “datas de nascimento” do Direito Administrativo, simbolicamente a melhor é a de 8 de fevereiro de 1873, quando da decisão do famoso “*l’arrêt Blanco*”, pela qual o “*Tribunal des conflits*,” além de determinar a responsabilidade estatal por danos causados por serviços públicos, fixou a competência da “*jurisdiction administrative*.” Vide, nessa linha, René Chapus in *Droit Administratif Générale*. Paris: Montchrestien, 1999.

madura, deixar de ser monológico para se tornar dialógico e aberto, menos unilateral e impositivo.

De fato, tudo indica a extrema conveniência de promover a valorização das Carreiras de Estado, no intuito de assumirem a condição de fiscalizadoras das políticas públicas que transcendem o curto período dos mandatos governamentais. No presente quadro, a defesa do vínculo institucional qualificado é uma condição necessária para Carreiras dotadas de independência para realizar o exercício e o controle fundamentado dos poderes administrativos.

Trata-se, em última instância, de profunda e séria mudança de mentalidade administrativa, apta a viabilizar, a título exemplificativo, fórmulas sérias de transação ou avaliação pactuada de metas. Somente assim, respeitaremos e faremos respeitar o direito fundamental à boa administração pública, compreendido como direito-síntese à administração eficaz, motivada e proporcional, cumpridora dos deveres de abstenção e de prestação positiva, com transparência, imparcialidade, participação social, bem como respeito à moralidade e à responsabilidade plena por suas condutas.

## 2. Regime Institucional: Em Defesa da Administração Tributária como Carreira de Estado

Quando o constitucionalismo e o próprio Direito Administrativo ainda se achavam em fase inicial de desenvolvimento, muitos, na falta de conceitos mais apropriados, cederam à tentação de pedir auxílio às categorias do Direito Privado<sup>6</sup>, optando pelas discutíveis virtudes do método extrapolativo, cuja lógica consiste em elucidar um ramo do Direito a partir do observado em outro mais antigo.

Foi Paul Laband quem ressaltou que, nesse período embrionário, a literatura, cedendo às meras semelhanças, resolveu buscar nas figuras negociais do mandato (Harprech, Eybel, Merlin e Laurent), da locação de serviços (Paul Kress, Wilhelm Neumann e D. Strube) - e até no contrato inominado<sup>7</sup> (J. C. Leist e J. A.

<sup>6</sup> Pontes de Miranda in Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda nº 1 de 1969. São Paulo: RT Editora, 1973, tomo III, p. 418, já notara: *“como acontece quando a qualquer relação jurídica menos conhecida, procurou-se explicar a relação jurídica entre o funcionário público e o Estado, assimilando-a a algumas das relações mais vulgares no mundo do direito, em subordinação do direito público ao direito privado, característica de séculos em que o direito civil representou a preocupação principal da burguesia, após a derrocada das instituições monárquico-feudais”*.

<sup>7</sup> In Le Droit Public de L'Empire Allemand. Tradução de C. Gandilhon e TH. Lacuire, Paris: V. Giard & E. Brière, 1901, Tomo II, pp. 114 e 115.

Feurbach)- a inspiração para discernir a essência da relação jurídica articulada entre o Poder Público e seus funcionários.

Depois de rechaçar, uma a uma, as alternativas de cunho privatista - por definição, precárias -, Laband, procurando harmonizar a idéia de bilateralidade com os princípios do Direito Público, animou-se a propor que tudo não passava de um contrato de direito público *sui generis*.

Em seu entender, *"a relação de serviço do funcionário público repousa sobre um contrato pelo qual, ..., o servidor se devota ao Estado, assume um particular dever de serviço e de fidelidade, engaja-se em um dever de obediência, e pelo qual o Estado, por sua vez, aceita tal promessa, assim como a singular relação de poder que lhe é oferecida, assegurando ao funcionário, em contrapartida, proteção e, também, sustento"*<sup>8</sup>.

Graças a esse pronunciamento, Laband acabou se tornando o precursor e um dos maiores expoentes da chamada teoria contratualista que, influenciada pela atmosfera liberal reinante na segunda metade do século XIX, elegeu o princípio da autonomia como sua principal pedra de alicerce.

Ocorre que as notórias inconsistências da teoria bilateral cedo vieram à tona: como compatibilizar o largo espectro das intervenções unilaterais do Poder Público, inclusive no plano dos direitos e obrigações

<sup>8</sup> In ob. cit., pp. 119 e 120: *"Le rapport de service du fonctionnaire de l'Etat repose sur un contrat par lequel, ..., contracte un devoir particulier de service et de fidélité, s'engage à un dévouement particulier, à une obéissance particulier, et par lequel l'Etat accepte cette promesse, ainsi que le rapport*

dos servidores, com a máxima sinalagmática da mútua pactuação dos vínculos?

Ainda quando se cogitasse de um "*contrato sui generis*"<sup>9</sup>, o certo é que, antes de se incorporar ao serviço público, o funcionário, nesse regime bilateral, teria a possibilidade de debater as condições do trabalho, as quais, uma vez acordadas, fariam lei entre os contraentes, não podendo ser modificadas pela vontade exclusiva do Estado.

Ora bem, salta aos olhos que esse resultado nunca refletiu a realidade que, já então, marcava as relações entre o Poder Público e seu corpo de funcionários.

O passo seguinte, nesse renhido debate, coube à criatividade de Otto Mayer. Insurgindo-se, de um lado, contra a tese contratualista de seu colega Laband e, de outro, contra a anacrônica influência privatista da época, alertou para a circunstância de que o vínculo entre Estado e servidor público não tinha, propriamente, origem em um contrato de trabalho (público ou privado).

Repousava, antes, numa "*obrigação de servir de direito público*"<sup>10</sup>. Rejeitando, assim, as antigas concepções da gestão de negócios, da locação de serviços e do mandato, Otto Mayer advertia que "*a função é um círculo de atividades do Estado que devem ser geridas*

<sup>9</sup> Entre nós, M. I. Carvalho de Mendonça e Clóvis Beviláqua se incluem no rol dos juristas que acolheram a concepção do "*contrato sui generis*". Sobre o tema, vide Pontes de Miranda in ob. cit., p. 428.

<sup>10</sup> In *Droit Administratif Allemand*. Paris: V. Giard & E. Brière, 1906, Tomo IV, § 42, p. 8: "*La fonction publique, au contraire, est essentiellement liée à obligation de servir du droit public*".

por uma pessoa ligada por uma obrigação de direito público de servir ao Estado”<sup>11</sup>.

Mas o passo crucial no sentido de superar, ao se cogitar de servidores tipicamente estatais, a noção de contrato, foi dado por uma tríade de renomados juristas franceses: Léon Duguit, Maurice Hauriou e Gaston Jèze.

Ao dissociarem a realidade jurídica dos servidores públicos daquela de outras espécies de empregados da Administração, cujas relações de trabalho eram disciplinadas por regras do direito privado, em uníssono, trataram de repudiar o processo de colonização do Direito Público pela doutrina privatista, demarcando, ato contínuo, as características assaz peculiares do estatuto publicista reservado aos *"funcionários propriamente ditos"* (*"fonctionnaire proprement dit"*).

Duguit, aludindo à *"situação geral dos funcionários"*<sup>12</sup>, escreveu que *"a palavra estatuto designa a situ-*

<sup>11</sup> In ob. cit., p. 8: *"La fonction est un cercle d'affaires de l'Etat, qui doivent être gérées par une personne liée par l'obligation de droit public de servir l'Etat"*. Sobre o confronto entre Laband e Otto Mayer vide, por exemplo, Fritz Fleiner in *Droit Administratif Allemand*. Tradução de Dh. Eisenmann, Paris: Librairie Dalegrave, 1933, que, por sua vez, seguiu o pensamento de Otto Mayer, sustentando que a opinião de Laband *"ne peut cependant pas être acceptée. La nomination du fonctionnaire comme la naturalisation de l'étranger sont l'oeuvre d'une disposition unilatérale de l'autorité, mais d'une disposition que l'autorité ne peut édicter qu'avec l'assentiment de l'intéressé"* (p. 123). Na década de 50, Friedrich Giese in *Allgemeines Verwaltungsrecht*. Tübingen: J.C.B. Mohr (Paul Siebeck), 1952, p. 55, também acolheu a ótica de que *"die Ernennung ist kein öffentlich-rechtlicher Vertrag, sondern ein einseitiger Staatshoheitsakt"*. Atualmente, a visão que prevalece é a de que se trata de ato administrativo, como mostra Hartmut Maurer in *Allgemeines Verwaltungsrecht*. München: C.H. Beck'sche Verlag, 1985, p. 146.

<sup>12</sup> In *Traité de Droit Constitutionnel*. Paris: Ancienne Librairie Fontemoing & Cie. Éditeurs, 1930, tomo III, p. 159: *"... situation générale des fonctionnaires..."*.

*ação especial constituída para os funcionários pela aplicação das disposições legais ou regulamentares editadas para protegê-los contra todos os atos arbitrários dos governantes ou de seus agentes diretos. Esta definição do estatuto basta para mostrar que ele constitui, essencialmente, uma situação de direito objetivo resultante, diretamente, da aplicação do direito objetivo formulado pelas leis e pelos regulamentos do serviço público considerado”<sup>13</sup>.*

É o que, com idêntico sentido e com linguagem assemelhada, enunciou Hauriou, ressaltando que “se a concepção do contrato de serviço público deve ser afastada para os funcionários propriamente ditos e se, inclusive, se deve evitar dizer que, no todo de sua relação, o funcionário se liga à Administração como uma parte à outra parte, pela boa razão de que funcionário e Administração são um dentro da instituição administrativa, não resta outra solução jurídica possível senão a de que o funcionário seja incorporado à Administração por uma requisição consentida que lhe confere um estatuto legal regulamentar e moral”<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> In ob. cit., p. 159: “Le mot statut désigne la situation spéciale qui est faite aux fonctionnaires par l’application des dispositions légales ou réglementaires édictées pour les protéger contre tous actes arbitraires de la part des gouvernants et de leurs agents directs. Cette définition du statut suffit à montrer qu’il constitue essentiellement une situation de droit objectif résultant directement de l’application du droit objectif formulée par les lois e règlements du service public considéré”.

<sup>14</sup> In Précis Élémentaire de Droit Administratif. Paris: Librairie du Recueil Sirey, 1938, p. 72: “Si la conception du contrat de service public doit être écartée pour le fonctionnaire proprement dit et si même on doit éviter de dire que, pour l’ensemble de sa situation, le fonctionnaire soit lié à l’administration comme une partie à une autre partie, pour la bonne raison que fonctionnaire et administration ne font qu’un dans l’institution administrative, il reste qu’une solution juridique possible, à savoir que le fonctionnaire soit rattaché à l’administration par une réquisition consentie lui conférant un statut légal réglementaire et moral”.



Gaston Jèze, com seu inconfundível estilo, também reproduziu esse prisma, consoante o qual, *"na França, os agentes do serviço público propriamente ditos estão em uma situação jurídica legal e regulamentar. Isso significa que o sistema do contrato não intervém em nenhum momento. Não é um contrato que incorpora o agente ao serviço público. Não é um contrato que regula os direitos e obrigações dos indivíduos no serviço público. Não é um contrato que fixa a duração das funções e as condições de exoneração do serviço público. A sanção dos direitos e das obrigações dos agentes do serviço público não é aquela dos direitos e obrigações resultantes de um contrato"*<sup>15</sup>.

Como não poderia deixar de ser, o eco das concepções francesa e alemã repercutiu entre nós.

No Brasil, foi Pontes de Miranda um dos que mais aprofundadamente meditaram sobre a matéria. Embora o sistema constitucional brasileiro - de

<sup>15</sup> In *Les Principes Généraux du Droit Administratif*. Paris: Marcel Giard Libraire-Éditeur, 1930, pp. 244 e 145: *"En France, les agents au service public proprement dits sont dans une situation juridique légale et réglementaire. Cela signifie que le procédé du contrat n'intervient à aucun moment. Ce n'est pas un contrat qui fait entrer les agents au service public. Ce n'est pas un contrat qui règle les droits et obligations des individus au service public. Ce n'est pas un contrat qui fixe la durée des fonctions et les conditions de la sortie du service public. La sanction des droits et obligations des agents au service public n'est pas celle des droits et obligations résultant d'un contrat"*. André de Laubadère, em 1968 (num trabalho que foi publicado nos *Annales de la Faculté de Droit et des Sciences économiques de Toulouse* – faculdade em lecionara Maurice Hauriou – e, também, no volume I, das *Pages de Doctrine*. Paris: LGDJ, 1980) lembrou, com lucidez, que, apesar das abertas divergências, sobretudo quanto ao modo de pensar a ciência jurídica, *"c'est également un accord des deux grands maîtres [Duguit e Hauriou] que l'on rencontre, dans la théorie de la fonction public, sur des points fondamentaux, considérés depuis lors comme acquis: le rejet de la notion de contrat pour définir le lien unissant des fonctionnaire à l'intérieur de l'administration ..."* (in *Pages de Doctrine*. Paris: LGDJ, 1980, vol. I, p. 27).

1946<sup>16</sup> para cá - tenha sofrido abrangentes mutações na seara do regime jurídico dos servidores públicos, não se pode negar que, no plano das linhas mestras, a reflexão ponteana sobre o trabalho público ostenta o raro mérito de resistir a sobressaltos e às mudanças circunstanciais, transformando-se, em questões nevrálgicas, numa fonte preciosa, não só de orientação segura para os administradores, mas, igualmente, de esclarecido alerta para os legisladores.

Depois de investigar as diferentes teorias que disputavam a preferência da comunidade jurídica, detendo-se na polêmica que acirrara os ânimos entre os adeptos do regime contratual (bilateralidade) e da corrente estatutária (unilateralidade), Pontes de Miranda pondera, com sagacidade, que para discernir qual o enfoque mais correto, convém, antes de mais nada, ter presente que, enquanto *"a relação jurídica é sempre bilateral, porque exige, pelo menos, dois pólos"*, apenas *"a fonte da relação jurídica é que pode ser unilateral, ou bilateral, ou plurilateral"*<sup>17</sup>.

Quer dizer: embora toda relação jurídica seja bilateral, nem todas as relações jurídicas vêm ao mundo unidas pela bilateralidade. É preciso não confundir a necessária bilateralidade dos efeitos com a eventual bilateralidade das fontes. Não se deve negligenciar a evidência de que a polaridade na relação é um *a posteriori* cujo *a priori*, não raro, é a unilateralidade.

<sup>16</sup> A escolha da Constituição de 46 como marco se explica pelo fato de que foi ao comentá-la que Pontes parece haver amadurecido o seu posicionamento sobre o tema dos funcionários públicos. Não se olvida, portanto, que Pontes, antes da Constituição de 46, já comentara a de 34.

<sup>17</sup> In ob. cit., p. 432.

Segundo Pontes, esse parece ser, sem rasuras, o caso da relação entre Estado e servidor público. Trata-se, de modo nítido, de posição jurídica da qual emergem incontáveis efeitos bilaterais. Todavia, não há como despistar o dado concreto de que, lá no princípio, no bojo originário de suas fontes, *"a vontade dos figurantes como que desaparece: não só a vontade do funcionário público, ou do candidato à investidura, nos cargos públicos, mas, também, a do próprio Estado..."*<sup>18</sup>.

É por isso que Pontes, armado de bons argumentos, afirma que *"o elemento institucional é predominante, quase exclusivo"*, motivo pelo qual *"trata-se de relação jurídica (portanto, bilateral), mas institucional, o que repele a noção de pura contratualidade"*<sup>19</sup>.

Como se nota, a conclusão de Pontes, a despeito de divergências laterais, não infirma, no geral, o entendimento, quase em tudo convergente, de Mayer, Duguit, Hauriou e Jèze, vale dizer: à diferença do chamado empregado público, cujo contrato de trabalho é regido basicamente pela CLT<sup>20</sup>, a situação jurídica do servidor público *"propriamente dito"* é, sim, estatutária ou legal.

<sup>18</sup> In ob. cit., p. 431.

<sup>19</sup> In ob. cit., p. 431.

<sup>20</sup> O dualismo entre servidores públicos estatutários (vínculo institucional de Direito Público) e empregados públicos (contrato de trabalho) conserva-se na Alemanha, na França e, também, no nosso sistema. Entre os alemães, Konrad Hesse in *Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland*. C. F. Müller Juristischer Verlag: Heidelberg, 1978, p. 218 e Norbert Achterberg (in *Allgemeines Verwaltungsrecht*. Heidelberg: Decker & C. F. Müller, 1982, p. 194) confirmam esse dualismo entre *"Beamter"* (servidor público estatutário) e *"Angestellte"* (empregado público), que vem de longe (Constituição de Weimar). Entre os franceses, Yves Gaudemet, ao atualizar o Tratado de André de Laubadère, esclarece que *"à la différence"*

Com efeito, a disciplina em vigor não tornou obsoletas, no particular, nenhuma das observações doutrinárias mencionadas.

Ninguém ignora que a modificação do art. 39 da CF/88, promovida pela Emenda 19/98, tentou, de modo formalmente inconstitucional, descontinuar o "regime jurídico único", ampliando, em contrapartida, o âmbito de utilização da figura do empregado público, cujas relações com o Estado são disciplinadas, basicamente, pelas regras constantes da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT. Relações de trabalho, contudo, com tal regência, não se confundem com relações institucionais, como reconheceu, a propósito, o Supremo Tribunal, ao examinar a mudança de redação do art. 114 da CF, por força da Emenda Constitucional 45.<sup>21</sup>

*du personnel fonctionnaire, uniformément soumis à une situation légale ou réglementaire de droit public, le personnel non fonctionnaire relève de régimes juridiques divers*" (Traité de Droit Administratif. Paris: L.G.D.J., 1998, p. 40). Entre nós, a doutrina é uniforme no sentido de reconhecer que "a Constituição admite, na própria Administração direta, nas autarquias e fundações públicas, que certas atividades possam ser desenvolvidas sob regime de emprego" (Celso Antônio Bandeira de Mello in Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, p. 240). Isso quer significar que, "embora o regime de cargo tenha que ser o normal, o dominante, na Administração direta, autárquica e fundações de Direito público, há casos em que o regime trabalhista (nunca puro, mas afetado, tal como se averbou inicialmente, pela interferência de determinados preceitos de Direito Público) é admissível para o desempenho de algumas atividades; aquelas cujo desempenho sob regime laboral não compromete os objetivos que impõem a adoção do regime estatutário como normal, o dominante" (in ob. cit., p. 242). São do mesmo entendimento, por exemplo, Hely Lopes Meirelles in Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p. 383; Odete Medauar in Direito Administrativo Moderno. São Paulo: RT, 2002, p. 333; Maria Sylvia Zanella Di Pietro in Direito Administrativo. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2001, p. 424 e Diogo de Figueiredo Moreira Neto in Curso de Direito Administrativo. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2003, p. 276.

<sup>21</sup> Vide ADIn 3395/DF.

Afigura-se irretorquível, pois, que subsiste, incólume, o regime institucional. Não deixam margem para maior dúvida as inúmeras alusões, no texto da Lei Fundamental, à categoria dos servidores titulares de cargos públicos na Administração direta, nas autarquias, nas fundações de Direito Público e na esfera administrativa do Poder Legislativo e do Poder Judiciário.

Do regime estatutário ou institucional decorre bom número de conseqüências dignas de registro.

É auspicioso que o constituinte derivado, apesar das vastas reformas que vem promovendo na esfera dos direitos dos servidores públicos – não raro, desafiadoras da resiliência constitucional -, felizmente não abandonou o reconhecimento de que, para a segurança da sociedade e para a eficiência do serviço público, convém reservar aos ocupantes de certos cargos efetivos um *tratamento especial*, apto a propiciar a formação de uma carreira com o irrenunciável e profissional atributo da competência e capaz de colocar seus membros a salvo das cooptações partidárias<sup>22</sup>, da descontinuidade governativa, assim como das ásperas angústias relacionadas à subsistência incerta na velhice.

Alexander Hamilton, faz tempo, observou: só o que detém controle sobre o próprio sustento mantém

<sup>22</sup> Como lembra Fritz Fleiner in ob. cit., pp. 66 e 67, na Alemanha, já *“la Constitution d’Empire a cherché à parer au danger d’une introduction de la politique dans l’administration (Politisierung der Verwaltung) et de l’exercice d’influences de parti sur les fonctionnaires en proclamant le principe – qui va de soi – que ‘les fonctionnaires sont les serviteurs de la collectivité, non d’un parti’ (art. 130, al. 1)”*.

altivo domínio sobre a vontade<sup>23</sup>. Pessoas cuja sobrevivência depende da maré oscilante e fortuita da sorte ou da ascendência calculista de terceiros transformam-se, às vezes, em servos indefesos, no mercado opressivo dos interesses econômicos e políticos.

Dessa maneira, ontem como agora, perdura intacta, no cerne, a idéia de *"que o melhor meio de assegurar um bom funcionamento dos serviços públicos é conferir aos funcionários, legalmente, uma situação estável"*<sup>24</sup>.

O trágico inventário das tentativas de supressão radical do regime estatutário e de suas respectivas garantias institucionais, sobretudo a da estabilidade, atesta que jamais foram bem-sucedidas.

Um caso notável foi o de Andrew Jackson nos EUA. Apesar daquele célebre alerta de Hamilton no final do século XVIII, chamando atenção para que se cuidasse de resguardar a independência dos servidores, o Presidente Jackson, em 1829, desnaturando o sistema da *"due participation"* criado por Thomas Jefferson, houve por bem introduzir a doutrina do *"spoils system"*.

Tal sistema conseguiu ser pior do que a mais equivocada aplicação da fórmula da *"devida participação"* que, concebida por Jefferson em bases de estrita igual-

<sup>23</sup> Com sublinha Hamilton in *The Federalist*. Chicago: Encyclopaedia Britannica, 1952, vol. 43, n° 79, p. 233, *"In the general course of human nature, a power over a man's subsistence amounts to a power over his will"*.

<sup>24</sup> Duguit, Leon in ob. cit., tomo III, p. 149 e 150: *"Alors est née cette idée éminemment juste que le meilleur moyen d'assurer un bon fonctionnement des services publics, c'est de conférer légalement aux fonctionnaire une situation stable"*.

dade entre os partidos, logo se converteu em reflexo proporcional ao desempenho nas eleições.

O mecanismo da *"devida participação"* estava longe de ser o ideal, contudo o substitutivo posto em voga por Jackson sobrepujou-o, em muito, nas mazelas. Em contraste com o sistema da *"devida participação"*, a alternativa prescrita por Jackson *"degenerou em mero partidarismo"*<sup>25</sup>.

O critério adotado por Jackson, sem apreço pela idéia de profissionalismo e de continuidade, foi, em resumo, o da simples rotatividade nos cargos.

Como bem percebeu Gaston Jèze, *"Jackson preconizava a seguinte regra: a cada um a sua vez"*<sup>26</sup>. Vale a pena transcrever o juízo que o eminente jurista francês formou a respeito dessa proposta indefensável: *"O certo é que os resultados do sistema dos despojos foram deploráveis. Em poucos anos, os hábitos de concussão, imoralidade, introduziram-se na administração americana. Os abusos foram tais que levaram, em 1883, a uma reação que operou uma mudança radical no recrutamento da função pública (sistema do concurso)"*<sup>27</sup>.

Atualmente, no Brasil às voltas com recorrentes

<sup>25</sup> White, Leonard in Introduction to the Study of Public Administration. New York: The Macmillan Company, 1957, p. 18: *"Contrary to Jackson's expectation, rotation degenerated into mere partisanship"*

<sup>26</sup> In ob. cit., p. 405: *"En termes plus nets, Jackson préconisait la règle: chacun son tour!"*.

<sup>27</sup> In ob. cit. p. 405: *"Ce qui est certain, c'est que les résultats du système des dépouilles furent déplorables. En quelques années, les habitudes de concussion, l'immoralité, s'introduisirent dans l'administration américaine. Le abus furent tels qu'ils amenèrent en 1883 une réaction et firent opérer un changement radical dans le recrutement de la fonction public (système du concours)"*.

escândalos, convém não perder de vista tal advertência histórica.

As Emendas Constitucionais recentes (a partir da Emenda 19) promoveram sucessivas e substanciais alterações (intertemporalmente geradoras de tumulto), criando perigosos mecanismos de relativização da estabilidade e até reformando o que já havia sido reformado: novas regras aplicáveis às aposentadorias do setor público.

Do ponto de vista publicista, as mudanças, no geral, não foram de boa filosofia. Mal compostas, algumas das modificações merecem severas críticas, tanto jurídicas como políticas. Nada obstante, seria unilateralismo negar que o constituinte teve alguns acertos.

Assim, consciente de que o futuro das instituições depende, em larga medida, da salvaguarda de algumas carreiras de Estado, sem as quais periclitam a continuidade e o funcionamento da Administração Pública (da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios), o Congresso Nacional deixou, aqui e acolá, sinais incomuns de cautela e prudência.

É precisamente nesse rol em que se encaixam o acréscimo do inciso XXII ao art. 37 e a nova redação conferida ao inciso IV do art. 167, todos da Constituição Federal (Emenda Constitucional 42/2003).

Deveras, o sentido finalístico e sistemático de ambos os dispositivos é confluyente com a perspectiva de estatuir tratamento diferenciado para determinadas carreiras de cuja atuação eficiente, proba e



estável depende o funcionamento não só de todas as instituições públicas, mas, também, e sobretudo, da sociedade civil: o mundo contemporâneo assemelha-se a um complexo sistema vivo e não é preciso grande argumentação para se convencer que determinados órgãos são mais vitais do que outros.

À vista disso, o estudo da situação jurídica da "*Administração Tributária*" constitui emblemática ilustração da necessidade de fortalecimento institucional.

Com efeito, quando se lança o olhar investigativo em direção ao passado, observa-se que certas idéias constituem a culminância de processo evolutivo que remonta a longes tempos. Não se trata, aqui, do apego supersticioso a velhos hábitos. Não. É apenas o reconhecimento de que, sob vários aspectos, não se faz viável compreender o presente sem consultar a provada sabedoria dos que nos antecederam.

Ora, a decisão de conferir às "*Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios*" a elevada dignidade de "*atividades essenciais ao funcionamento do Estado*" e, nessa medida, de permitir, excepcionalmente, "*a vinculação de receita de impostos... para realização de atividades de administração tributária*", somente experimenta nitidez se projetada sob o pano de fundo histórico que, de forma quase ininterrupta, conservou-se fiel à idéia de que os "*organi essenziali e principali dell'attività tributaria*"<sup>28</sup> reclamam, para a defesa e para o guarnecimento da sociedade, uma disciplina normativa especial.

<sup>28</sup> Gangemi, Lello in *Elementi di Amministrazione Finanziaria Pubblica*. Padova: CEDAM, 1934, pp. 109 e ss.

Não é de hoje, com efeito, que as atividades que gravitam em torno da gestão e da fiscalização tributárias gozam de *status* jurídico eminente.

Assim a Roma da República, assim a do Principado, aquela com o *aerarium* e os *quaestores*, esta com as novidades do *fiscus* e dos *praefecti aerarii* (sem falar nos *procuratores fisci*, no *praetor fiscalis* e nos *advocati fisci*), conheceram a preocupação, essencial para o resguardo do vigor *romani*, de manter aparato burocrático e administrativo eficiente e estável, ao mesmo tempo.

Para se ter precisa idéia da relevância das funções desempenhadas, no início do período da República, pelos *questores*, basta lembrar que o *cônsul* – a mais alta magistratura de então – *era obrigado a se fazer assistir pelo questor toda vez que retirasse dinheiro do tesouro, provavelmente seguindo um procedimento no qual o questor remetia os recursos financeiros solicitados pelo cônsul e registrava em seus livros a soma desembolsada*<sup>29</sup>.

Isso significa que, eleito “*pelo mérito*”<sup>30</sup>, “o questor exerce, nesse primeiro caso, uma representação indispensável...”<sup>31</sup>, de cuja mediação até o cônsul depende.

<sup>29</sup> Mommsen, Théodor in Manuel des Antiquités Romaines. Tradução de Paul Frédéric Girard, Paris: Thorin et Fils, 1894, tomo IV, pp. 244: “... *le consul était obligé de se faire assister du questeur toutes les fois qu’il retirait de l’argent du trésor, probablement sous cette forme que le questeur remettait l’agent au consul sur l’ordre de celui-ci et inscrivait sur ses livres la somme déboursée*”.

<sup>30</sup> Tacito in The Annals. Tradução de Alfred John Church e William Jackson Brodrick, Chicago: Great Books, vol. 15, p. 106: “... *the quaestorship was obtained, ..., by merit in the candidates ...*”.

<sup>31</sup> Mommsen, Théodor in ob. cit., p. 244: “*Par conséquent, le questeur qui exerçait dans le premier cas une représentation indispensable ...*”.

Como uma magistratura patricia, ordinária e *cum potestas* – isto é, com a “*faculdade de exprimir, com a própria vontade, a vontade do Estado, criando direitos e obrigações*”<sup>32</sup> –, os questores ocupavam o ápice da estrutura administrativa romana, ficando abaixo somente das magistraturas *cum imperio*<sup>33</sup>.

No Principado, a partir de Augusto, surge, ademais, o *praefectus aerarii*. Àquela altura, entre os funcionários romanos, a categoria do *praefectum* (prefeito) é de todas a mais relevante<sup>34</sup>. O significado da palavra *praefectum*, que designa o “*representante de uma autoridade superior*”, já denuncia a situação de destaque dos *praefecti aerarii*, que, escolhidos diretamente pelo *princeps*, representam na gestão do *aerarium*, bem como na do *fiscus*, podendo, o que o distingue de semelhantes magistraturas, receber “*recompensas especiais... em caso de boa administração*”<sup>35</sup>.

A independência desses funcionários responsáveis pela condução dos negócios públicos pode ser aquilataada pelo fato de que, “*mesmo durante a mais turbulenta luta pelo poder... o aparato administrativo continuou a desenvolver com notável regularidade as suas*

<sup>32</sup> Arangio-Ruiz, Vincenzo in *Storia del Diritto Romano*, Napoli: Casa Editrice Dott. Eugenio Jovene, 1968, p. 31: “*... la facoltà di esprimere con la propria volontà quella dello Stato, creandogli diritti ed obblighi;...*”.

<sup>33</sup> Vide Moreira Alves, José Carlos in *Direito Romano*. Rio de Janeiro: Forense, 1971, vol. I, p. 30.

<sup>34</sup> Moreira Alves, José Carlos in ob. cit., p. 50.

<sup>35</sup> Mommsen, Théodor in ob. cit., p. 260-161: “*La perspective de récompenses spéciales leur était ouverte au cas de bonne administration*”.

funções, (...). E se isso vale para a administração em geral, vale, ainda mais, para a administração financeira<sup>36</sup>.

A melhor parcela da herança portuguesa não des- toa dessa antiga orientação de atribuir altos galardões aos funcionários encarregados de gerir as contas públi- cas. Em Portugal, na hierarquia da Administração do Rei D. Afonso V, logo abaixo do Alferes-mor – o cargo mais elevado –, encontrava-se, então, *Senex* ou *Calculus*<sup>37</sup>, servidor responsável pelo controle das re- ceitas e das despesas da Casa Real. Segundo o texto das Ordenações Afonsinas, tal condição se justificava pelo fato de que *"todos os haveres passavam pelas suas mãos, e isso é coisa que move muito o coração dos homens"*<sup>38</sup>.

<sup>36</sup> Orestano, Ricardo in *Il Problema delle Persone Giuridiche in Diritto Romano*. Torino: G. Giappichelli Editore, 1968, p. 255: *"... anche durante le più turbinose lotte per il potere..., l'apparato amministrativo há continuato a svolgere con notevole regolarità le sue funzione, ... E se questo vale per l'amministrazione in generale, vale ancor più per l'amministrazione finanziaria"*. Como ressalta Orestano, *"no exercício de sua atividade o aparato fiscal opera, de fato, como organização em larga medida independente da pessoa imperador, por meio de uma vastíssima burocracia cujos membros são escolhidos entre os adictos da casa imperial (...), aos quais é reconhecido um poder de iniciativa assaz extenso, confirmado por vários princípios"* (*"Nell'espletamento delle sua attività l'apparato fiscale opera infatti come organizzazione in larga misura indipendente dalla persona del princeps attraverso una vastissima burocrazia i cui membri sono scelti tra gli addetti alla cassa imperiale (...), alla quale è riconosciuto un potere d'iniziativa abbastanza esteso, confermato da vari principi"*) (in ob. cit., p. 255).

<sup>37</sup> De acordo com as Ordenações Afonsinas, Livro I, Título LVII, o mordomo-mor também era chamado de *Senex*, que em latim quereria dizer velho, pelo fato de que desempenhava ofício honrado. Já o designativo *Calculus*, ainda com base nas Ordenações Afonsinas, evocava a pedra com que os antigos faziam suas contas.

<sup>38</sup> In Ordenações Afonsinas. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1984, vol. I, Livro I, Título LVII, p. 337: *"..., porque todo o haver paffa per fua maaõ, que he coufa, que move muito os coraçãoes dos homees"*. Sobre a condição de superioridade do Mordomo-mor, vide, ainda, Pontes de Miranda in ob. cit., p. 440 e 441.

Séculos depois dessa lúcida advertência constante das Ordenações Afonsinas, Andrew Jackson, desafiando a tradição americana que remontava a Alexander Hamilton, deliberou fazer ouvidos moucos às lições da história e duvidar da vulnerabilidade daqueles que zelavam pelo destino das receitas públicas.

O desfecho, como enfatizado, sobretudo no que concerne à Administração Tributária, foi um constrangedor desastre. O desprestígio inoculado pelas reformas de Jackson no âmbito do serviço público, além de responsável pelo rápido declínio da eficiência administrativa, acabou por ensejar episódios estrepitosos. "*Desses – conta Leonard White – o mais notável foi o caso do (...) coletor de impostos nomeado por Jackson para o Porto de New York, o qual fugiu para Espanha, em 1837, com algo em torno de \$1.250.000*"<sup>39</sup>, uma cifra, sem dúvida, nababesca para os padrões da época.

Foram precedentes do gênero que estimularam a doutrina, em décadas mais recentes, a recomendar, como forma de prevenir fraudes e corrupção na área das contas públicas, que o pessoal ligado ao controle e à fiscalização esteja protegido por uma relação especial, estável e bem remunerada.

Adolf Wagner, um dos clássicos da Ciência das Finanças, sublinhava, a propósito, que bons resultados nesse campo só seriam obtidos "*organizando logicamente o serviço e concedendo uma situação*

<sup>39</sup> In ob. cit., p. 309: "*Of these perhaps the most remarkable was the case (...) collector of the port of New York, who fled to Spain in 1837 with something over \$1.250.000*".

*conveniente aos servidores*<sup>40</sup>, os quais deveriam ser *"bem pagos e bem treinados"*<sup>41</sup>.

Em termos de *"organização lógica do serviço"* e de garantia de *"uma situação conveniente aos servidores"*, um dos princípios universalmente adotados foi o de que as atividades de fiscalização tributária (no exercício de indelegável poder de polícia fiscal) deveriam ser, sempre e sempre, desempenhadas por pessoas jurídicas de direito público, valendo-se, nessa medida, da performance profissional e segura de servidores ocupantes de cargos efetivos, vale dizer, cargos que, em nosso ordenamento, gozam das garantias peculiares do regime institucional<sup>42</sup>.

Em grau diferenciado, o trabalho da Administração Tributária costuma ser fustigado pela influência de dois fortes grupos de pressão: de um lado, *"os partidos políticos"* que a *"cercam por todos os lados"* e, de outro, *"fora da política"*, mas por ela secundada, a sedutora persuasão dos fiscalizados, *"cujos interesses são, por vezes, atingidos pelas deliberações administrativas"*<sup>43</sup>.

Assim, numa ordem constitucional em que a Administração Tributária tem por *"munus"* garantir a

<sup>40</sup> In *Traité de la Science des Finances*. Tradução de Jules Ronjat, Paris: V. Giard & E. Brière, 1909, p. 482: *"... en organisant logiquement le service et en donnant une situation convenable aux employés, ..."*.

<sup>41</sup> In ob. cit., p. 468: *"...bien payés et bien instruits"*.

<sup>42</sup> Sobre garantias institucionais, em sentido largo, há lições preciosas do mestre Paulo Bonavides in *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Malheiros Editores, 1996, p.492.

<sup>43</sup> Pontes de Miranda in ob. cit., p. 418.

máxima eficácia da rede de tributos, conferindo de perto a regular incidência, admitir-se que as suas funções possam ser exercidas por entidades de direito privado ou por empregados não-estatutários (ainda que concursados), ou por meros ocupantes de cargo de confiança, representa quebrar o sistema pela base.

A par disso, depois de lastimar que a moralidade média ainda não estivesse elevada o suficiente para erradicar os efeitos perversos da malícia, Albert Hensel mostrou que a Administração Tributária, como *"representante da autoridade do Estado"*<sup>44</sup>, serve para impedir que *"nenhuma pretensão de imposto, por menor que seja, se subtraia, em qualquer caso, ao pagamento"*<sup>45</sup>.

Com acerto, destaca que, no moderno Estado de Direito, *"também a administração tributária (ou sobretudo ela!) serve, enfim, à realização do ordenamento jurídico objetivo"*<sup>46</sup>, motivo pelo qual, *"livre de qualquer influência"*<sup>47</sup> deve estar, efetiva e materialmente, em condições de se sobrepôr, quer ao arbítrio da política, quer ao estigma da condescendência.

A verdade é que um aparelho estatal incapaz de se proteger das investidas dos agentes políticos tran-

<sup>44</sup> In *Diritto Tributario*. Tradução de Dino Jarach, Milano: Dott. A. Giuffrè – Editore, 1956, p. 165: *"...rappresentante dell'autorità dello Stato..."*.

<sup>45</sup> In ob. cit., p. 163: *"... che nessuna pretesa d'imposto, anche solo possibile, si sottragga in nessun caso al soddisfacimento"*.

<sup>46</sup> In ob. cit., p. 165: *"Anche l'attività amministrativa tributaria (o piuttosto proprio questa!) serve infine alla realizzazione dell'ordinamento giuridico obbiettivo"*.

<sup>47</sup> In ob. cit., p. 169: *"... sottrata ad ogni ... influenza, ..."*.

sitórios ou das perversões do mercado acaba oscilando, como pêndulo, entre os extremos deletérios da interpretação *pro fisco* ou da interpretação *contra fiscum*. Ocorre que uma e outra não se amoldam aos desígnios imparciais e superiores do Estado de Direito<sup>48</sup>.

Nem *pro fisco*, tampouco *contra fiscum*. Antes, a atuação da "Administração Tributária do Estado" ("*amministrazione tributaria dello Stato*") há de ser, de forma isenta, *pro lege*, constitucionalmente justificável no primado dos direitos fundamentais.

Pois bem, semelhante mescla de rigor e de equidade na ação apenas se oferece em contexto jurídico-administrativo singular. Foi o que percebeu, há muito, a melhor doutrina ao discutir a possibilidade do exercício do "poder de polícia" por pessoas jurídicas de direito privado.

Contra tal hipótese se pronunciou o entendimento majoritário da comunidade científica, impugnando-a com argumentos, já de ordem moral e administrativa, já de caráter jurídico e constitucional<sup>49</sup>.

Mas isso foi também o que os legisladores enxergaram e, sem demora, consagraram, de maneira ex-

<sup>48</sup> Sobre o excesso de exação da Administração Tributária, vide, por exemplo, Hugo de Brito Machado in Estudos de Direito Penal Tributário. São Paulo: Editora Atlas S. A., 2002, p. 188 e ss.

<sup>49</sup> Vide Juarez Freitas in Estudos de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros Editores, 1995, p. 54: "*Outra característica nodal é a de que a polícia administrativa há de ser exercício privativo do Poder Público,...*". É o que também ensinava Ruy Cirne Lima, quando escreveu que "*traço característico da limitação ou restrição policial é o de ser imposta pelo poder público privativamente*" (in Princípios de Direito Administrativo. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1982, p. 107).



pressa, no texto do Código Tributário Nacional, declarando, no seu art. 7º, § 3º, que: *A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra. ...*. (...) § 3º *Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.*

Como se constata, somente pessoa jurídica de direito público pode desempenhar atividades próprias da fiscalização tributária.

Aliomar Baleeiro, desde o início, observara, ao comentar o Código Tributário Nacional, que *"a delegação para ... fiscalização é restrita às pessoas de Direito Público"*<sup>50</sup>, o que importa dizer que a delegação à pessoa jurídica de direito privado encontra-se vedada<sup>51</sup>.

O máximo que pode haver é transferência à pessoa de direito privado da mera função instrumental de arrecadar<sup>52</sup>,

<sup>50</sup> In *Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2004, p. 80.

<sup>51</sup> A propósito, vide Hugo de Brito Machado in *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2003, vol. I, p. 156: *"A resposta afirmativa à última daquelas questões pode ser sustentada, especialmente tendo-se em vista que a atribuição das funções em tela [atividade de fiscalização] não pode ser feita a pessoa jurídica de Direito Privado"*. Do mesmo autor, vide, ainda, *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 256. Com igual ponto de vista, vide, ademais, Bernardo Ribeiro de Moraes in *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1993, vol. I, p. 269.

<sup>52</sup> A tal respeito, Hugo de Brito Machado in *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 256, assim se posiciona: *"Não constitui delegação de competência tributária o cometimento a pessoas de direito privado do encargo ou da função de arrecadar tributos (CTN, art. 7º, § 3º). Simples função de caixa, que hoje é atribuída aos estabelecimentos bancários"*.

como, aliás, em visível simetria com o Direito Romano<sup>53</sup>, tem acontecido, atualmente, com vários estabelecimentos bancários, cuja rede de agências, mais próxima do contribuinte, permite eficiência, agilidade e conforto no recolhimento dos tributos em geral.

Mas o caráter diferenciado das regras disciplinadoras do exercício do “poder de polícia” – e a fiscalização tributária configura somente uma das es-

<sup>53</sup> Aqui reaparece o fio contínuo da história. Apesar dos inegáveis contrastes entre os contextos institucionais, as semelhanças com o Direito Romano outra vez vêm a lume. Enquanto a função fiscalizatória propriamente dita ficava nas mãos de um Magistrado (dos *quaestorna República* e dos *praefecti aerarii* no Principado), a função arrecadatória era desempenhada pelos *publicani*, que operavam no seio de uma *societates publicanorum* por eles constituída (v. Max Kaser in *Das Römische Privatrecht*. München: C.H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, 1955, p. 263 e ss.; e Wolfgang Kunkel in *Römische Rechtsgeschichte*. Köln: Böhlau Verlag, 1956, p. 26). No primeiro caso, tratava-se de típica relação de direito público, em que a “*posizione pubblicistica*” (v. Riccardo Orestano in ob. cit., p. 256) que vincula o *quaestor* ao *aerarium* e o *praefecti aerarii* ao *princeps* saltava aos olhos. No segundo caso, ao contrário, já se localiza também a presença do direito privado, com a intervenção de particulares, os *publicani* e as *societates publicanorum*, em vínculo de colaboração com o Poder Público. O nítido paralelismo entre os *quaestores*, os *praefecti aerarii* e os atuais fiscais de tributos é tão saliente quanto a clara parecência entre os *publicani*, as *societates publicanorum* e os modernos estabelecimentos bancários. Otem como agora, enquanto uns fiscalizavam, outros arrecadavam. Lá como aqui, uns agiam sob o aguilhão vigilante do direito público, enquanto os outros com a presença coadjuvante e auxiliar do direito privado. Em certo período da história de Roma, como entre nós, o regime especial da *potestas* (o poder de declarar a vontade do Estado), somente aos primeiros restava garantido. Todavia, para que não haja mal-entendido, convém, desde logo, ressaltar a existência de contrastes. Para não alongar a exposição, suficiente recordar que os publicanos (*societates publicanorum*) tinham a possibilidade, por força de uma *lex censoria*, de manejar medidas executivas – agindo em nome próprio, jamais como substituto processual do povo romano –, podendo-se valer, contra os devedores de impostos (*vectigalia*), da *legis actio per pignoris capionem*, conforme o testemunho, entre outros, de Gaius em suas *Institutionum*, Livro IV, § 28 (v. Francis de Zulueta in *The Institutes of Gaius - Commentary*. Oxford: At The Clarendon Press, 1967, vol. II, pp. 248 e 249; Vide, ainda, José Carlos Moreira Alves in ob. cit., p. 228, mais José Rogério Cruz e Tucci e Luis Carlos de Azevedo in *Lições de História do Processo Civil Romano*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1996, p. 70).

pécies –, também implicou a peculiar condição jurídica dos servidores incumbidos de representar o Estado no manejo dos instrumentos de intervenção reguladora na esfera dos interesses particulares.

Nesse sentido, o entendimento majoritário nunca deixou de proclamar que o desempenho profícuo do “poder de polícia” reclama, em face das injunções políticas e das sedições do mundo do mercado, uma blindagem em torno do servidor, que só as garantias do cargo de carreira estatutária qualificada podem erigir.

Convém realçar que até os defensores de regime jurídico uniforme e indistinto para servidores públicos e trabalhadores particulares não deixam de conceder a imperiosa necessidade, em certos casos, *“de se examinar, cuidadosamente, quais seriam os postos da função pública que requerem especiais direitos e deveres e como deveriam esses direitos e deveres ser constituídos e matizados em vista de cada tarefa e cargo”*<sup>54</sup>.

Afinal, como pondera Martin Bullinger – um dos grandes defensores daquele mencionado regime uniforme –, *“seria inoportuno que um oficial de portaria e um alto funcionário de Ministério fossem eventualmente submetidos a um regime jurídico substancialmente idêntico”*<sup>55</sup>.

<sup>54</sup> Bullinger, Martin in *Öffentliches Recht und Privatrecht*. Stuttgart/Berlin/Köln/Mainz: W. Kohlhammer Verlag, 1968, p. 101: *“...müsste sorgfältig geprüft werden, für welche Positionen des öffentlichen Dienstes besondere Beamtenrechte und Beamtenpflichten überhaupt erforderlich und wie diese Rechte und Pflichten je nach der besonderen Aufgabe und Stellung verschieden zu gestalten sind”*.

<sup>55</sup> Idem: in ob. cit., p. 101: *“So erweist es sich u.U. als nicht angebracht, einen technischen Hausmeister und den höheren Beamten eines Ministeriums im wesentlichen demselben Beamtenrecht zu unterwerfen”*.

Pois bem, com o advento da Emenda Constitucional 19 e com a entrada em vigor da Lei 9.986/2000, o Poder Judiciário teve oportunidade de examinar a constitucionalidade de dispositivo que conferia aos reguladores a condição de meros empregados públicos, justamente ao atuarem como reguladores.

É que a EC 19, ao tentar extinguir o "*regime jurídico único*", supostamente teria aberto espaço para que o art. 1º da Lei 9.986, curvando-se às conveniências da hora, pudesse, sem considerações de fundo, determinar que "*as Agências Reguladoras terão suas relações de trabalho regidas pela Consolidação das Leis do Trabalho, ..., em regime de emprego público*".

Submetido, entretanto, à apreciação do Supremo Tribunal Federal (ADI n. 2.310), esse dispositivo, tamanha a gritante incompatibilidade com a Lei Fundamental, felizmente teve a sua eficácia, desde logo, suspensa<sup>56</sup>.

Pois bem, com muita freqüência, o ponto de melhor visibilidade só se deixa alcançar pela arte da comparação e, por conseguinte, pelo respeito à regra de que aquilo que vale ou repugna a uma relação jurídica em particular, vale ou repugna a qualquer outra relação eventualmente assemelhada ou idêntica.

Nessa ótica, o *status* dos servidores responsáveis pela Administração Tributária – "*munus*" relevante e de-

<sup>56</sup> ADIn 2.310. Foi por esse motivo que a Constituição Alemã, de 23 de maio de 1949, no seu art. 33, alínea 4, preceituou que "*l'exercice des droits de souveraineté doit être confié à titre permanent à des fonctionnaires publics ...*", sendo que, neste mesmo artigo, a alínea 5 determina, ainda, que "*le droit de la fonction publique doit être réglementé en tenant compte des principes traditionnels du fonctionnariat*" (in *Constitutions et Documents Politiques*. Org. por Maurice Duverger, Paris: Presses Universitaires de France, 1981, p. 468).

safiador – guarda semelhança, no ponto, com a situação jurídica descrita pela doutrina e chancelada pelo STF, na aludida ADIn 2.310.

Com efeito, se no caso das Agências Reguladoras, em que havia regra legislada prescrevendo o contrário, já se afastou a possibilidade de utilização exclusiva do regime celetista, “a fortiori” se deve bani-lo, por inteiro, na seara da Administração Tributária, cujas funções exigiram, ao longo da história, regime jurídico peculiaríssimo, atualmente reafirmado pelo inciso XXII acrescentado pela Emenda 42 ao art. 37 da Lei Fundamental.

Em outras palavras, o caráter especial e estatutário das funções de “polícia administrativa”, desempenhadas pela vinculada e indelegável fiscalização de tributos obteve a sua máxima e palpável consagração com a regra que confirmou, quanto à Administração Tributária, a sua natureza de *“atividade essencial ao funcionamento do Estado”*.

É em tal contexto e com tal espírito que se deve interpretar, quer o inciso XXII do art. 37, quer o inciso IV do art. 167, ambos da CF.

Assim, dando continuidade, apesar de inúmeras variações políticas e ideológicas, a uma trajetória de resguardo dos núcleos estratégicos da Administração Pública, a Emenda Constitucional 42, de modo não-excludente, imprimiu à atuação de determinados servidores o selo de *“atividade essencial”*, coroando, com esse título, uma carreira de deveres austeros, de cujo serviço depende não só o financiamento do Estado, mas, em igual medida, o bem-estar da sociedade e

a eficácia direta e imediata, no núcleo forte, dos direitos fundamentais de todas as dimensões.

Cumpra notar que o emprego da palavra "*carreira*" não constitui licença retórica, divorciada de fundamentos normativos ou constitucionais. Antes, a escolha dessa categoria deve ser creditada ao próprio constituinte que, em confluência com o atributo da essencialidade, consignou o alerta de que o quadro de pessoal da Administração Tributária da União, dos Estados e dos Municípios deve ser formado por "*servidores de carreiras específicas*".

Aqui, a expressão "*carreira*" apresenta sentido técnico assaz preciso, querendo designar aqueles cargos de provimento efetivo – portanto estatutários – que, à diferença dos denominados "*cargos isolados*", se escalonam em classes hierarquizadas segundo o grau de responsabilidade ou de complexidade das atribuições funcionais<sup>57</sup>.

Tal, porém, não é tudo. Há outra relevante perspectiva a ser investigada.

Decididamente, a alusão à carreira é mais rica do que se afigura à primeira vista. Ao que tudo indica, o uso do termo tem o fito de reforçar aquele almejado ambiente de "institucionalização da independência" ("Institutionalisierung der Unabhängigkeit")<sup>58</sup> com o escopo de erradicar, pelo menos em determinados

<sup>57</sup> Vide Hely Lopes Meirelles in *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p. 398, e Celso Antônio Bandeira de Mello in *ob. cit.*, p. 276.

<sup>58</sup> Zippelius, Reinhold in *Allgemeine Staatslehre*. München: C.H. Beck'sche Verlag, 1999, p. 382.

domínios da Administração Pública, o regime de emprego celetista<sup>59</sup>, no caso das funções essenciais que exigem o vínculo institucional.

Não foi por outro motivo que, na Alemanha, o Tribunal Constitucional (*Bundesverfassungsgericht*), referiu-se ao *"servidor público de carreira como uma instituição que, com fundamento em conhecimentos técnicos, desempenho profissional e leal cumprimento do dever, garante uma Administração estável, representando um fator de compensação em face das forças políticas conformadoras da vida do Estado"* <sup>60</sup>.

Mas o intento de consolidar o lastro de proteção jurídica imprescindível ao pleno e regular exercício da Administração Tributária marchou mais longe ainda.

De fato, na hipótese específica da Administração Tributária, por se tratar de segmento administrativo cuja performance repercute, em última instância, no custeio das atividades do Poder Público, o constituinte, numa inovação complementar, culminou por preservar, em apoio àquela atmosfera de estabilidade, que *"as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ... terão recursos prioritários para a realização de suas atividades"*.

Para tanto, o constituinte derivado tornou-a

<sup>59</sup> A despeito de também os empregados públicos serem concursados e de terem algumas garantias que decorrem de princípios de direito público que incidem em tais relações.

<sup>60</sup> In BverfGE, 7, 162: *"... Berufsbeamtentum als eine Institution ..., die gegründet auf Sachwissen, fachliche Leistung und loyale Pflichterfüllung, eine stabile Verwaltung sichern und damit einen ausgleichenden Faktor gegenüber den das Staatsleben gestaltenden politischen Kräften darstellen sollm."*

exequível – essa reserva de “recursos prioritários” –, com o alargamento das exceções constantes do inciso IV do art. 167 da CF. Como se vê, desde a promulgação da EC 42, viabilizou-se “a vinculação de receita de impostos ... para realização de atividades da administração tributária”.

O que se observa, portanto, é que todas essas modificações, somadas às conquistas sedimentadas pela doutrina e pela jurisprudência, exprimem, da parte do Congresso Nacional, a inegável – quiçá surpreendente – solicitude no sentido de alargar a rede de proteção em torno do “poder de polícia” tributária.

Cuida-se de bom exemplo (algo raro) de zelo louvável com setores estratégicos da Administração na luta brava contra a intrépida inventividade das fraudes e sonegações.

Daí a unidade finalística das mudanças, cujo alvo está em fundar, com firmes declarações de estatura constitucional, a independência dos fiscais de tributo, incluindo-os, desde já, no rol das carreiras de Estado, e, de outro lado, irrigando-os com dotações orçamentárias capazes de arcar, pela via da vinculação de receitas fiscais, com os custos do aparato fiscalizatório e de suas inerentes garantias. Numa palavra: autonomia.

Em síntese, é da essência do “poder de polícia”, em qualquer das instâncias da Federação, estruturar-se a partir de carreira de servidores públicos estatutários, formada por cargos de provimento efetivo, devidamente concursados e dotados das garantias aptas a minimizar os efeitos nefastos da política episódica.



Se é verdade que a função fiscalizatória ajuda a consolidar, no exemplo em tela, a arrecadação de tributos e, por conseguinte, a eficiência do sistema tributário, não menos verdade que à fraqueza dos instrumentos de controle também se pode imputar o progressivo exaurimento das reservas públicas.

Privados, simultaneamente, de servidores estatutários e de rubricas de custeio autônomas, os órgãos de controle fiscal podem acabar vítimas da inanição orçamentária ou dos famigerados contingenciamentos e das conveniências externas, cumulativamente espoliados pelos interesses partidários ou pela insopitável astúcia.

Como se percebe, afortunadamente, o ordenamento constitucional brasileiro, no concernente à Administração Tributária, premuniu-se contra tais riscos por meio de quatro disposições com eficácia imediata e vinculante em todas as esferas da Federação.

Primeira: as competências da Administração Tributária só podem ser exercidas por pessoas jurídicas de direito público. Verdade que o *caput* do art. 7º do CTN já não deixava margem para maior controvérsia: quando se trata de fiscalização tributária, somente instituições de direito público podem desempenhá-las.

Segunda: à luz da Constituição emendada (inciso XXII, art. 37), apenas o servidor público estatutário (estável, nos termos do art. 41 da CF) e de carreira reúne as credenciais necessárias e suficientes para se desincumbir das tarefas da Administração Tributária. O que a Emenda Constitucional 42 teve em vista, com a ressalva de que o trabalho de fiscali-

zação deve ser conduzido por servidores públicos, foi criar situação independente e garantida, capaz de propiciar o desenvolvimento de uma carreira de Estado (não meramente "governativa"), com os atributos do profissionalismo e da estabilidade, sem os quais se corre o risco de transformar a máquina pública em presa das apreensões com a subsistência.

Terceira: o inciso XXII acrescentado ao art. 37 da CF não visou a, tão-somente, impor o regime estatutário de carreira. O seu intuito foi também de conceder às carreiras da Administração Tributária o *status* de "*atividades essenciais ao funcionamento do Estado*". Isso significa que o constituinte, antecipando-se lucidamente a projetos que versam sobre as carreiras de Estado, atribuiu aos fiscais de tributos da União, dos Estados e dos Municípios, de forma cogente e auto-aplicável, o título de "*Carreira de Estado*", com todos os consectários jurídico-constitucionais.

Quarta: o inciso IV do art. 167, combinado com a parte final do citado inciso XXII do art. 37, ambos da CF, asseguram às Administrações Tributárias da União, dos Estados e dos Municípios, pela via da "*vinculação de receita de impostos*", a destinação orçamentária de "*recursos prioritários para a realização de suas atividades*". É como se a Administração de tributos passasse a desfrutar de fonte orçamentária específica, destinada a cobrir o custeio, inclusive salarial e previdenciário, da estrutura afeita à fiscalização e cobrança. Como o poder de tributar nada seria sem o eficiente poder de fiscalizar, o constituinte houve por bem garantir à federação, em todas as instâncias, uma Administração Tributária independente, não só do ponto de vista funcional, mas, também, no campo

econômico-financeiro. Autonomia real, espera-se! Com efeito, se a Administração de tributos não gozar de independência quanto às dotações orçamentárias, aquela outra independência, a de natureza funcional, resta obnubilada, dado que o livre manejo das verbas de custeio pode comprometer a autonomia estatutária fundada em abstratas prescrições. Logo, buscando inspiração novamente em Alexander Hamilton, é o caso de grifar: o poder sobre a subsistência da Administração implica o poder sobre a eficácia da Administração Pública.

Mais: os fiscais tributários mantêm vinculação institucional qualificada, que supõe tratamento prudente e diferenciado (sem configuração de qualquer privilégio), preservadas as garantias que fazem as vezes de escudos contra a falta de continuidade das políticas públicas e a precariedade de regime que, não raro, propicia o tormentoso arbítrio.

Em outras palavras, o Auditor Fiscal, que entretém vínculo institucional (não-contratual), é aquele concursado que pode aspirar, diferentemente do empregado, uma estabilidade no serviço público (e não no cargo), um dos elementos constitutivos do regime estatutário. Mas não só: na melhor inteligência da Emenda 42, goza de estabilidade qualificada.

Este ponto merece tratamento mais minucioso.

### **3. Estabilidade Qualificada e a Carreira de Auditor Fiscal**

A estabilidade na Carreira de Estado, para além das mudanças pontuais no tocante a regras, deve ser vista como qualificada, no caso dos Auditores Fiscais, desempenhando valiosa tríplice função.

De fato, tal proteção de alçada constitucional colima garantir a manutenção das políticas públicas, uma vez que são os servidores estáveis que asseguram a permanência das metas do Estado (de longo prazo), sem prejuízo das alterações conjunturais, a cargo dos agentes políticos, transitórios por definição.

A estabilidade oferece, ainda, ao agente que responde por atividade essencial de Estado a salvaguarda contra a prepotência dos mandantes de turno, não raro travestida de "discricionariedade". Como acentuado, sem a independência e a segurança oferecidas pela garantia da estabilidade, o cidadão logra ter menores chances de prestação adequada dos serviços essenciais.

A terceira função da estabilidade reside na contrapartida que o regime institucional (não-

contratual) oferece à vista da periclitante lâmina posta à disposição do Poder Público sob a forma de poderio unilateral (ainda que mitigado) de alteração das regras do regime.

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

A calhar, de passagem, convém passar ao exame das situações de perda do cargo do servidor estável oriundas da Emenda Constitucional 19/98. À primeira vista, exsurgem quatro hipóteses para a referida perda do cargo. Contudo, uma delas resulta apenas aparente, de maneira que, a bem do rigor, são mais propriamente três as situações em que se admite a desvinculação compulsória do agente dotado dessa garantia.

Uma a uma, cumpre fazer menção às circunstâncias de perda do cargo público. A primeira hipótese, nitidamente de cunho punitivo, segue da sentença transitada em julgado (art. 41, § 1o, I): invalidada por sentença a demissão do servidor estável, aplica-se, nesse caso, a regra prevista no § 2º, cumprindo reintegrar o servidor no cargo. A segunda hipótese (não necessariamente de penalidade demissória) concerne ao processo administrativo, assegurada a ampla defesa

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

Tais hipóteses decorrem, no geral das vezes, de penalidades, porém a segunda hipótese pode abarcar situação de mera desinvestidura, desde que conjugada ou entrelaçada à dicção do art. 169, § 4º, CF. Na leitura sistemática<sup>61</sup>, revela-se aconselhável compreender que o constituinte quis apenas punir severamente o servidor público que, de modo culposo grave ou doloso, tornar insustentável a manutenção do vínculo institucional. Nada obstante, o aludido liame parece somente se o laço com o Poder Público restar, de modo irremissível, maculado pela conduta inaceitável do agente público, no caso das Carreiras de Estado, entre as quais a dos Auditores Fiscais.

Note-se que a suposta quarta hipótese autônoma do deslocado art. 169, § 4º<sup>62</sup>, em realidade encontra-se absorvida na segunda possibilidade elencada, pois também aí se exige processo administrativo cercado de todas as garantias. A “quarta” hipótese, trazida

<sup>61</sup> Para uma visão mais aprofundada do tema, vide Juarez Freitas in *A Interpretação Sistemática do Direito*. 4ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

<sup>62</sup> Art. 169, § 4º, CF “Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.”

pelo art. 169, traduz desligamento sem conteúdo punitivo (dado que inexistente caráter sancionatório), oriundo do enxugamento de despesas, e requer o processo administrativo estatuído no art. 41, § 1º, II, sem embargo de relevantes acréscimos de cautelas, mostrando-se, na prática, inviável para os ocupantes de cargos essenciais ao funcionamento do Estado. Donde segue que não se pode aplicar o enxugamento com relação a cargos essenciais ao funcionamento do Estado.

De fato, apresenta-se a hipótese do art. 169, § 4º, CF, como recurso derradeiro para fazer observar os limites de despesas com pessoal, estatuídos em lei complementar (Lei Complementar 101/2000). Assim, se medidas prévias não renderem resultado suficiente, o servidor estável poderá, em última instância, perder o cargo, “desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal”, vedada a discricionariedade pura.<sup>63</sup> Todavia, uma motivação congruente, clara e aceitável será virtualmente impossível para o enxugamento de servidores que desempenharem atividades essenciais ao funcionamento estatal, sob pena de destruição do próprio Estado. O constituinte não pode ter pretendido pedir que, em nome da austeridade fiscal, o Estado se destrua.

Vai daí a implicação decisiva do argumento: mostra-se factível, por meio de interpretação sistemática, acentuar a concordância prática dos preceitos em tela, de modo a salvaguardar a proporcionalidade e *a afastar a aplicação do art. 169 da CF em relação aos ocu-*

<sup>63</sup> Toda discricionariedade está vinculada aos princípios fundamentais. A propósito, vide Juarez Freitas in *O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais*, 3ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

*pantes de cargos essenciais ao funcionamento do Estado, entre os quais os Auditores Fiscais.*

Eis exegese equilibrada, que produz a tranqüilização do servidor de carreira exclusiva de Estado. Reiterando: a obediência aos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos termos preconizados pelo art. 169 da CF, não pode conduzir o Estado ao suicídio.

Inquestionável que se encontra subjacente ao asseverado o forte apreço devotado aos que deliberaram investir suas energias numa carreira pública árdua, a qual, bem entendida, demanda pronunciada abnegação, mormente em face das múltiplas restrições imanentes ao regime publicista.

Ao fim e ao cabo, a estabilidade qualificada nada mais representa do que uma contrapartida para as sérias restrições e desvantagens trazidas por relação não-contratual e pelas altas responsabilidades.

Mais: pertinente afirmar que, no caso emblemático dos fiscais tributários, não faz sentido admitir ocupante de cargo de confiança para o desempenho das funções inerentemente de Estado. Os cargos em comissão podem ser direcionados para funções de apoio, tão-somente. A estabilidade qualificada é imprescindível como defesa da sociedade.

*Por isso, os cargos de direção, na Administração Tributária, devem ser reservados aos servidores de carreira (este tema será retomado em tópico específico sobre sugestões para o novo regime institucional dos Auditores Fiscais).*



Tudo considerado, os administradores que exercem funções típicas e finalísticas de Estado (funções essenciais), além de terem a garantia de acesso pessoal do concurso público, merecem a proteção adicional de robustos anteparos formais e substanciais contra voluntarismos persecutórios ou enxugamentos fiscais lineares e destituídos de motivação razoável. Tais anteparos não devem servir, está claro, para acomodação dos agentes públicos, mas para que possuam justa couraça protetiva.

Melhor até seria a vitaliciedade para todas as Carreiras de Estado, algo que demandaria, entretanto, improvável explicitação constitucional. Por ora, então, mister defender a segurança de uma estabilidade qualificada, benfezaja para o cumprimento fiel dos princípios constitucionais, em lugar da obediência acrítica aos ditames ou influências dos chefes ou poderosos da hora.

Veza por todas, a garantia patrocinada pela estabilidade do art. 41 da CF deve ser concebida como proteção oferecida à sociedade, donde segue não haver motivo para antagonizar os qualificadamente estáveis.

Em lugar da hostilidade, a estabilidade peculiar e qualificada da carreira de Estado deve ser entendida como requisito para impedir que se torne postigo o Estado Democrático, sem prejuízo da luta contínua para que os agentes estatais pautem as suas condutas sob o manto sagrado da eficácia direta e imediata dos direitos fundamentais.

#### **4. Valorização da Carreira dos Auditores Fiscais: Por um Direito Administrativo mais de Estado Democrático do que “governativo”**

Os princípios constitucionais, norteadores das relações de administração pública, encontram-se, afortunadamente, no mais das vezes, agasalhados de modo expresso, embora alguns se mostrem desvendáveis somente por inferência ou por desenvolvimento interpretativo. Expressos ou implícitos, não importa, merecem ser reconhecidos como os máximos vetores teleológicos para aplicação adequada de todas as normas, aqui tomadas em sentido amplo (englobando regras e princípios).

Nesse contexto, imperioso não perder de vista e, ao contrário, realçar a exigência de eficácia plena do sistema administrativista, entendido como o plexo de princípios, regras e valores que hão de caracterizar, não nominal ou formalmente, mas no fundo e em substância, o Estado Democrático nas suas relações de administração.

Pois bem, nesse prisma, quer-se propor o Direito Administrativo mais de Estado do que “governativo”. Tal tarefa apenas somente se faz viável com a valorização das Carreiras de Estado, entre as quais a de Auditores Fiscais.

De fato, só Carreiras de Estado, com vínculo institucional e duradouro, são capazes de zelar, com maior efetividade, pela implementação dos princípios (acima das regras), gerando ambiente propenso a corrigir as graves distorções e assimetrias que têm impedido nosso país de ser uma potência em termos de justiça social.

O sistema administrativista merece ser visto, controlado e aplicado, tendo em vista objetivos do Estado Democrático, assim como se encontram consubstanciados, expressa ou implicitamente, na Constituição. Objetivos de longo prazo, que demandam continuidade e permanência de propósitos.

Ora bem, nessa medida, as Carreiras de Estado são, por excelência, as guardiãs dos princípios constitucionais, mormente tendo em conta as transformações do Direito Administrativo contemporâneo.<sup>64</sup>

A propósito, cumpre sublinhar:

(a) O Direito Administrativo deixa, a pouco e pouco, de ser monológico para se tornar dialógico e aberto, menos unilateral e autoritário, em face da fragmentação da idéia de supremacia da Administração Pública (antiga característica do século XIX e da maior parte do século XX), fenômeno que se explica, em larga medida, pela relativização mútua dos princípios constitucionais.

(b) Mingua o espaço da discricionariedade admi-

<sup>64</sup> Sobre o tema, vide Sabino Cassese, in “As Transformações do Direito Administrativo dos séculos XIX ao XXI”, *Revista Interesse Público* 24, 2004.

nistrativa, substituída, gradualmente, pela noção de liberdade vinculada e justificável racionalmente, sem sucumbir a particularismos contrários à idéia de universalização, de sorte que toda discricionariedade (no plano dos mandamentos – Tatbestand – ou na eleição das conseqüências) deve resultar vinculada ao sistema donde se extrai a inaceitabilidade da discricionariedade pura. Mais uma razão, para com a superação da lógica eminentemente “governativa”, fortalecer, em garantias e prerrogativas, as Carreiras de Estado, que continuam, quando os governantes passam...

(c) Cobra-se, mais e mais, o exercício fundamentado do poder estatal, inclusive do chamado “poder de polícia administrativa”. Vale dizer, a exigência alastrada de motivação surge como antídoto contra a arbitrariedade entendida como o exercício autofágico e coisificante do poder pela ausência de fundamentação reflexiva e conseqüente quebra da vocação para a sistematicidade.<sup>65</sup> Não há dúvida: são precisamente as Carreiras de Estado, por definição, as mais aparelhadas para motivar as decisões administrativas, de modo consistente.

(d) O Direito Administrativo aparece menos como o Direito do Estado precipuamente prestador (executor direto) dos serviços públicos ou universais (se se preferir o termo ao gosto europeu) para se converter em Direito do Estado Regulador,<sup>66</sup> ao mesmo tempo em que começa a deixar de ser viciado pelo executivismo crônico. A continuidade pós-governamental, incum-

<sup>65</sup> Sobre os efeitos da ausência de motivação dos atos administrativos, vide, por exemplo, o julgamento, no STF, do RMS 21485-DF.

<sup>66</sup> Tomando a regulação em sentido amplo, capaz de se manifestar, por exemplo, no exercício do “poder de polícia”.

bência precípua das Carreiras de Estado, passa a ter papel crucial na construção da efetividade do complexo de princípios que regem as relações de administração. A regulação, em face dessas transformações, precisa ser independente nas relações com o governo, inclusive para bem cumprir funções conciliatórias, se for o caso.

(e) Conceitos outrora rígidos passam a ser flexibilizadas e sadiamente indeterminados (embora determináveis pelo aplicador), sem que se aceite a exacerbada vinculação napoleônica, tão cara à Escola da Exegese, de modo que avança a mitigação do princípio da legalidade, havendo atividades administrativas exigíveis independentemente de previsão legal expressa. Eis outra razão para a defesa firme das Carreiras de Estado, por serem as mais capazes de zelar pelo Direito, sobrepassando, em grande parte, as “exorbitâncias” antigas e os temores de recusar o cumprimento de ordens manifestamente antijurídicas.

(f) Tende-se a exigir a menor precariedade possível nas relações de administração, tarefa evidentemente mais afim com aqueles Agentes que possuem vínculo não-precário com o Poder Público.

Eis, em largos traços e de maneira sumária, as transformações do Direito Administrativo que, bem observadas, recomendam a aludida revalorização das Carreiras de Estado, presumivelmente mais avessas a automatismos rígidos e à discricionariedade pura.

À luz das considerações precedentes, resulta, portanto, irrefutável que as Carreiras de Estado, mui destacadamente a Administração Tributária (tema principal desse estudo), revelam-se decisivas para a cogência do princípio do interesse público, que prescreve que, em caso de colisão, a preponderância da

vontade geral legítima sobre a vontade egoistamente articulada, pois a vontade governativa costuma ser vontade particular.

Em outras palavras, o princípio do interesse público não significa admitir o arbitrário e inaceitável jugo da vontade do particular imolado para gáudio de um volúvel e falso interesse coletivo. Ao revés. Representa tão-somente a diretriz (condicionada por imperativos de justiça social) de que se subordinem as condutas e os bens particulares ao interesse geral digno desse nome, que haverá de se configurar afinado com o interesse lícito de cada cidadão, na realização da meta de que o Estado, que somos nós, exista como a corporificação da vontade igualmente nossa, não das vertentes grupusculares que pretendem destruir a sutil teia onde se afirma a *polis*. Esta, de alguma forma, precisa condensar todos os princípios no respeito à dignidade da pessoa humana, que veda qualquer tratamento retificador, às vezes até contra a vontade imediata do cidadão.<sup>67</sup>

É, pois, com a valorização das Carreiras de Estado que se evitarão práticas governamentais de não-Direito, com a falta crônica de continuidade das escolhas públicas. Mais: o fortalecimento de tais Carreiras é que permitirá que o Estado seja o primeiro, não o último, a observar as normas e a zelar pela credibilidade da palavra dos que o representam. O Estado Democrático apenas se legitima como defensor máximo do Direito, fora do qual seria simples e tentacular máquina de domínio ou repressão.

<sup>67</sup> Emblemática foi, nesse sentido, a decisão, pelo Conselho de Estado francês, do Caso Commune de Morgang-sur-Orge, de 27 de outubro de 1995.

De sorte que, ao contrário dos que pretendem a sua destruição, evoluir-se-á gradualmente para o crescimento do Estado Democrático. Desse modo, a relação apresentar-se-á jurídico-administrativa, não apenas pela subordinação à cogência do princípio do interesse público, mas pela efetividade dos direitos sociais.

Ao lado disso, somente com o fortalecimento das Carreiras de Estado, o princípio da proporcionalidade será devidamente respeitado, em nossa cultura, com a simultânea vedação de excesso (abuso) e de inoperância (omissão) no cumprimento dos deveres públicos. Eis outra diretriz de alta magnitude para a edificação do Direito Administrativo mais de Estado do que particularista ou “governativo”, ressaltando-se que, em termos modernos, foi na seara administrativista que brotou com vigor e se irradiou para as demais províncias jurídicas.<sup>68</sup> O princípio da proporcionalidade significa que o Estado não deve agir com demasia, tampouco de modo insuficiente, na consecução dos seus objetivos. Não por acaso, o princípio da proporcionalidade aparece, sobremodo, no debate dos direitos fundamentais. O administrador público, dito de outra maneira, está obrigado a sacrificar o mínimo para preservar o máximo de direitos. Ora, apenas os que detém vínculo institucional qualificado podem ser suficientemente capazes de proteger e tutelar a proporcional ação do Estado.

Sob o influxo de tal princípio, o poder passa a ser,

<sup>68</sup> Vide decisão Kreuzberg de 1882, PrOVG 9, 353. Sobre o tema, vide Jürgen Schwarze in “The Principle of Proportionality and the Principle of Impartiality in European Administrative Law”, *Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico*, n. 1, 2003, p. 55: “The roots of the general notion of the principle of proportionality can be traced back to ancient times. (...) the necessity principle, which did not bear that name at the time can be found for the first time in German case law dating back the end of 19<sup>th</sup> century”..

antes, o dever de agir ou de evitar a omissão, de maneira a universalizar a coexistência proporcional das múltiplas liberdades e propriedades.<sup>69</sup> Decerto, são as Carreiras de Estado que tendem a permitir melhor sorte à conduta proporcional do administrador público.

No que tange ao princípio da legalidade e do acatamento da Administração Pública ao Direito, igualmente avulta o papel das Carreiras de Estado, mais predispostas a evoluir do legalismo primitivo para uma posição, por assim dizer, principiológica e substancialista (superado o interpretativismo imoderado). Claro, deve haver o respeito à legalidade, sim, todavia encartada no plexo de características e ponderações que a qualifiquem como sistematicamente justificável. Não quer dizer que se possa alternativamente obedecer à lei ou ao Direito. Não. A legalidade devidamente justificada requer a observância cumulativa dos princípios em sintonia com a teleologia constitucional. Não há servidão ou vassalagem da lei, mas acatamento consciente à lei e ao Direito.

Por tudo, o princípio da legalidade deve operar, antes de mais, como firme anteparo contra os subjetivismos arbitrários de todos os matizes (toda arbitrariedade é autocontraditória e antijurídica). O princípio da legalidade precisa ser, então, compreendido e aplicado, no contexto maior do acatamento que a Administração Pública deve ao Direito. É esta acepção mais funda, em nossos tempos, que ultrapassa o antigo e paradoxal lema do "Government of laws, not of men". Tal ultrapassagem, sem dúvida, acontece mais

<sup>69</sup> Sobre a reconceituação do "poder de polícia administrativa", vide Capítulo 8 da terceira edição de meu livro *O Controle dos Atos Administrativo e os Princípios Fundamentais*, ob.cit..



facilmente em ambientes marcados por Carreiras de Estado robustas e acatadas em sua independência e compromisso com a lei, em vez de políticas transitórias e, não raro, patrimonialistas.

Mais: são as Carreiras de Estado, desde que dotadas de garantias e prerrogativas a sério (inclusive autonomia administrativa e financeira), aquelas que melhor podem concretizar o princípio-chave da imparcialidade ou impessoalidade, que deriva do princípio geral da igualdade. Mister traduzi-lo como vedação constitucional de qualquer discriminação ilícita (quer dizer, vedação de toda discriminação negativa, mostrando-se lícitas apenas as ações afirmativas<sup>70</sup> ou discriminações inversas e positivas, de modo comedido, inteligente e proporcional). Segundo o princípio, a Administração Pública precisa dispensar tratamento isonômico a todos, sem privilégios espúrios, tampouco qualquer manobra persecutória. Ora, eis outra poderosa razão para que, nas relações de administração, instaure-se, acima de sinuosos personalismos (sem prejuízo da valorização diferencial do bom e produtivo agente público), a defesa das Carreiras de Estado, em lugar de idiossincráticos projetos de cunho particularista e antagonico à consecução do bem viver.

A dizer de outro modo, o princípio da imparcialidade determina que o agente público proceda com isenção, sem perseguir nem favorecer, jamais movido por interesses subalternos. Implica, assim, o primado dos projetos marcados por razões públicas (próprios, sempre presumivelmente, das Carreiras

<sup>70</sup> Vide, entre nós, “Ação Afirmativa – O conteúdo Democrático do Princípio da Igualdade” de Carmen Lúcia Antunes Rocha, in *RTDP*15/85. .

de Estado, mais do que daqueles movidos por escolhas ideológicas, nem sempre racionais).

Em suma, é tempo de, na vida prática, o princípio da imparcialidade ou da impessoalidade ser assimilado como enérgica e severa vedação à prática de discriminações negativas em todas as relações de administração. Não implica cercear a prática das diferenciações positivas, nem autoriza a idéia estapafúrdia (embora comum) de que a pessoa do agente público seria irrelevante. No serviço público, como em toda parte, as pessoas fazem e devem fazer a diferença. Entretanto, segundo o princípio da imparcialidade, não se mostram legítimos os subjetivismos injustificáveis, os caprichos lesivos e as idiosincrasias danosas. Ademais, requer ênfase às políticas de Estado, em lugar de vontades fugazes de governo, ou melhor, sobrepondo-se a elas, especialmente quando o Direito Administrativo vê alterado o seu eixo para se transformar no Direito que regula relações internas e externas da Administração Pública, para além dos mandatos políticos, numa era em que, por variadas razões, precisa-se apostar no planejamento fiscal e, sobretudo, em modelos normativos confiáveis e imparciais.

São, ademais, as Carreiras de Estado as que, potencialmente, reúnem as melhores condições para preservar o princípio da moralidade, que veda conduta eticamente inaceitáveis e transgressoras do senso moral médio superior da sociedade, a ponto de não comportarem condescendência. Não se confunde, por certo, a moralidade com moralismo, este último intolerante e não-universalizável, por definição. Tudo considerado, conta-se, especialmente, com as Carreiras de Estado para alcançar a superação da dicotomia rígida entre

Direito e Moral, rigidez tão enganosa como aquela que pretende separar Direito e Sociedade.

São, ainda, as Carreiras de Estado que se encontram melhor aparelhadas para defender o princípio da publicidade ou da máxima transparência, que determina, sem ceder a políticas transitórias, que a Administração Pública aja de modo a nada ocultar. O contrário seria a negação da essência do Poder em sua feição pública. No plano concreto, o Poder somente se legitima se apto a se justificar em face dos seus legítimos titulares, mais do que destinatários. Dessa maneira, o agente público precisa prestar contas de todos os seus atos e velar para que tudo seja feito com a visibilidade do sol do meio-dia, somente se admitindo que não o faça por excepcional e estrita exigência superior do interesse público ou por ditames da dignidade da pessoa humana.

Filosoficamente, o normal é que tudo que não possa vir a público deva ser encarado como suspeito de incorreção, nada havendo que não deva ser, de algum jeito ou em certo tempo, revelado nos regimes democráticos. Em suma, traduz-se o princípio da publicidade na exigência de comunicação transparente à sociedade dos atos, contratos e procedimentos da Administração Pública, e funciona, no mais das vezes, como requisito para a geração de efeitos jurídicos. É requisito de eficácia e, de modo indisputável, associa-se à moralidade, embora se admita o sigilo em casos extremos de segurança ou em situações em que a divulgação prévia poderia inviabilizar medidas defensáveis. Em função disso, são as Carreiras de Estado, com a necessária independência, as mais preparadas para lutar pela ampliação da transparência.

Do mesmo modo, especialmente as Carreiras de Estado mostram-se habilitadas a assegurar o princípio da confiança ou da boa-fé recíproca nas relações de administração. Inequívoco que o princípio da confiança estatui o poder-dever de o administrador público zelar pela estabilidade decorrente de relação timbrada por autêntica fidúcia mútua, no plano institucional. Em sentido amplo, pode-se dizer que se trata de um dos princípios de que mais carece o País para obter a estabilidade em termos duradouros, viabilizando sadias parcerias de longo prazo, para além das descontinuidades governamentais. A depreciação da confiança acarreta, entre outros efeitos, a dificuldade para encontrar fontes de custeio da dívida pública e para reduzir juros ou entusiasmar investimentos menos voláteis, que demandam prazos maiores para a devida amortização. Em cenário distinto, isto é, havendo fidúcia, dívidas públicas imensas podem ser contornadas ou, ao menos, razoavelmente postergadas. No entanto, em nosso contexto, só recentemente – e de forma tímida – atentou-se para o sentido positivo da confiabilidade jurídico-administrativa como obrigatória condição de estabilidade institucional, inclusive monetária.

As Carreiras de Estado são as que mais tendem a funcionar como avalistas da confiança no tecido administrativo, vigiando para que a hobbesiana desconfiança generalizada, que redundava na guerra de todos contra todos, arrefeça e ceda lugar à cultura em que as promessas sejam cumpridas e a racionalidade preponderar. Com efeito, sem a poderosa entronização do princípio da confiança nas relações de administração, até a estabilidade constitucional corre riscos. O constante ataque à Lei Maior, banalizando o processo de reforma,

em nada contribui para o enraizamento cultural desse princípio, sendo uma forma grave de vilipêndio e de desperdício das melhores energias nacionais. Mais do que nunca, essencial a confiança de um povo em si mesmo e nas instituições públicas.

Além disso, também são as Carreiras de Estado que melhor podem zelar, com ênfase, pelo princípio da segurança jurídica, ou seja, pela estabilidade e pela ordem nas relações jurídicas como condição para que se cumpram as finalidades superiores do ordenamento. É que sem segurança, não há justiça, nem paz, tampouco respeito às decisões administrativas. Por mais incertas que sejam as circunstâncias da vida, esta somente se torna racionalmente experimentável se houver horizonte de previsibilidade estatal, em que a entropia cede lugar à organização, sem embargo do resguardo da abertura às mutações valorativas. Do princípio em voga infere-se a menor precariedade possível nas relações de administração, o respeito aos direitos fundamentais do contribuinte e o dever de motivação ou fundamentação dos atos administrativos.

Convenha-se francamente: são as Carreiras de Estado as mais tendentes a vivenciar a era da motivação, nas relações administrativas. Assim, são elemento-chave para a segurança das relações jurídicas, protegendo direitos adquiridos, atos jurídicos perfeitos, efeitos constitutivos de atos discricionários, intangibilidade da equação econômico-financeira dos ajustes, entre outros aspectos. A segurança nas relações de administração beneficia, portanto, a coletividade e requer a menor precariedade possível.

Tudo isso demanda Carreiras de Estado mais aber-

tas ao acolhimento do princípio da ampla sindicabilidade, suscitando controle substancialmente alargado, que, entre nós, viabilize, na prática e para valer, o direito fundamental à boa administração. Não se devem admitir, nas relações administrativas, atos exclusivamente políticos, de sorte que o administrador (tributário, por exemplo) tem o compromisso com o melhor, isto é, com a decisão que se apresente racionalmente justificável.

Também apenas Carreiras de Estado fortalecidas, respeitadas e autônomas são capazes de, com vigor, zelar pelos princípios da economicidade, da eficiência e da eficácia estatal. Em outro dizer, são tendencialmente as mais comprometidas, mercê inclusive de suas garantias e prerrogativas, com a indeclinável tarefa de encontrar a solução mais adequada economicamente ao gerir a coisa pública. A violação manifesta do princípio dá-se quando se constata vício de escolha dos meios ou dos parâmetros voltados para a obtenção de determinados fins administrativos.

Por derradeiro, impõe-se reconhecer que são as Carreiras de Estado que podem melhor fazer com que o aparato estatal dedique as suas melhores atenções às atividades primordiais, em face do aludido art. 174 da Lei Fundamental, pois ali se diz que o Estado, como agente normativo e regulador da atividade econômica, exercerá as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

Desponta, com nitidez, o vetor da subsidiariedade, que não deve engendrar equívocos, dado que se revela incontestável, para além das querelas teóricas, o pa-

radoxal fenômeno de um Estado em demasia em determinadas áreas e de carência em outros setores, razão pela qual todo cuidado é pouco para evitar, em nome da subsidiariedade, a ablação de atividades indelegavelmente estatais.

Em suma, em função da importância nevrálgica das Carreiras de Estado, perfeitamente possível reelaborar a conceituação do Direito Administrativo como rede de princípios, de regras e de valores, concernentes às relações jurídicas internas e externas da Administração Pública, ou de quem delegadamente lhe faça as vezes, tendo como meta a salvaguarda do direito fundamental à boa administração. Dito de outro modo, as relações internas e externas da Administração Pública passam a ser reconceituadas como as que se orientam não apenas por regra ou por critérios exclusivamente políticos, mas, com imparcialidade, pelo plexo sistemático de princípios, regras e de valores, organicamente articulados e regentes da Administração Pública, de molde a respeitar e fazer respeitar os direitos e garantias fundamentais dos cidadãos.

Há, pois, premência de blindar as Carreiras de Estado, designadamente no caso da Administração Tributária, como salvaguarda efetiva e substancial dos princípios cimeiros, no enalço de ampliada concretização. Só assim, a regência publicista será, na prática, principiologicamente orientada.

Em síntese, com o concurso de Carreiras de Estado valorizadas, inclusive na esfera da tributação, serão redimensionadas as relações de administração e se afirmará um novo Direito Administrativo, com a

implantação de uma lógica mais de Estado Democrático do que de “governativa” (por melhor que seja).

Em íntima associação com o dito, útil deixar claro que, ao contrário do que supõem muitos contribuintes desavisados, estes terão seus direitos fundamentais ampliadamente protegidos se os Auditores Fiscais forem enquadrados, em harmonia com a Emenda Constitucional 42, como autênticas Carreiras de Estado.

De sorte que, inegavelmente, ao concretizar os princípios constitucionais referidos, são as Carreiras de Estado, designadamente, para efeitos desse estudo, a dos Auditores Fiscais, as mais aptas a assegurar o direito fundamental ao procedimento tributário justo, isto é, aquele no qual o cidadão tem o direito pleno ao “due process of law”, em sentido formal e substancial.

Portanto, sem compromissos partidários ou imediatistas, com as garantias e prerrogativas de Carreira de Estado, os Auditores Fiscais poderão realizar melhor o direito fundamental do contribuinte à lealdade da Administração Pública.

Merece destaque, ainda, o direito fundamental do contribuinte à transparência. Como visto, só Auditores Fiscais, organizados em Carreira de Estado, poderão emprestar maior efetividade ao princípio da publicidade. Embora consagrada a transparência, por exemplo, no art. 150, parágrafo quinto da Constituição, falta muito para vê-la efetivamente respeitada. Para tanto, providência urgente precisa ser tomada, para além de reduzir o cipoal tributário brasileiro e evitar a opção pela tributação indireta: cuidar de explicitar, nos produtos e serviços, sempre que viável, o peso da carga



tributária, não apenas de impostos. Como é cediço, infelizmente, este não é assunto apenas para governos transitórios, que, não raro, preferem trabalhar na obscuridade, porém um assunto de Estado.

Em suma, seja por conferir maior efetividade aos princípios constitucionais regentes das relações administrativas, seja por tutelar mais adequadamente os direitos fundamentais dos contribuintes, os Auditores Fiscais, organizados em Carreira de Estado, poderão oferecer uma contribuição mais expressiva à eficiência e à eficácia da arrecadação e ao processo de tributação justa, tarefas essenciais e improteláveis em Estado Democrático, digno do nome.

## **5. Auditores Fiscais ou de Tributos: Sugestões Pontuais para a Adoção de Regime Institucional Adequado**

Tendo em vista os argumentos trazidos, sobressai a urgência da valorização intensa dos Auditores Fiscais como Carreira típica de Estado. Assim, relevante propor que:

- 1) Devem, sem mais tardar, existir normas gerais, estabelecendo em termos federativos, a Carreira de Auditores Fiscais ou Auditores Tributários, na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, dado que, respeitadas as competências específicas, revela-se crucial uma visão integrada do Fisco brasileiro.
- 2) Entre os princípios que devem nortear a Administração Tributária, precisam figurar, no âmbito das aludidas normas gerais, a independência funcional e a autonomia, esta última merecendo corroboração expressa no discurso constitucional.
- 3) Deve restar claro, em termos de regime, a autonomia administrativa e orçamentária da Administração Tributária, como traço comum a ser busca-

<sup>71</sup> A propósito, merece registro decisão do STF, neste sentido, ao negar vinculação da Defensoria Pública à secretaria da Justiça, precisamente sob o argumento da autonomia, explicitada pela Emenda Constitucional 45. Vide ADIn 3569/PE, julgamento em 2.4.2007.

do em todas as Carreiras de Estado<sup>71</sup>: essencial deixar expressa a vinculação ao Estado mais do que ao governo (transitório e descontínuo por definição).

- 4) Devem ser preservadas, como indelegáveis, as competências privativas relacionadas ao lançamento, por parte dos Auditores Fiscais ou Tributários, assim como à arrecadação e à cobrança do crédito tributário (a autoridade administrativa, nesse caso, bem definidamente, é o Auditor ocupante de Carreira específica de Estado).
- 5) Deve ser assegurado aos ocupantes dessa Carreira de Estado a decisão dos processos administrativo-tributários, bem como a apreciação, com a devida austeridade, das Consultas em matéria tributária e, ainda, de pedidos de isenção, anistia, moratória, remissão, parcelamento ou outros benefícios fiscais, assuntos que, doravante, devem ser tidos, a bem do Direito, como de Estado, não apenas de governo.
- 6) Deve ser implantada a escolha do Secretário da Receita Federal do Brasil ou de seu correspondente nos entes federativos, mediante lista tríplice, com eleição pelos pares integrantes da Carreira respectiva, para mandato definido, preferencialmente em descoincidência com o mandato do Chefe de Governo. Cumpre, ademais, ver oferecidas garantias de que não haja afastamento, salvo a pedido, por decisão judicial transitada em julgado ou falta grave apurada em processo administrativo, adequadamente cercado de contraditório e de ampla defesa.
- 7) Deve ser vedada, expressamente, a delegação de competências, a qualquer título, de atividades privativas de Estado, notadamente as relaci-

onadas ao exercício, em sentido amplo, das atividades finalísticas de “polícia administrativa.”

- 8) Deve ser assegurado, em harmonia com a Emenda Constitucional 42, que um mínimo razoável de recursos oriundos dos impostos seja destinado ao aperfeiçoamento da Administração Tributária, bem como gratificações de produtividade (se o subsídio não vier a ser viável politicamente).
- 9) Deve ser garantida e estimulada a partilha de inteligência e de informações cadastrais no âmbito da Administração Tributária de todos os entes federativos.
- 10) Devem os cargos diretivos e de assessoramento superior ser atribuídos exclusivamente a ocupantes da Carreira de Auditores Fiscais.
- 11) Deve ser estimulada a representação da classe, sem peias e com a devida remuneração integral dos licenciados para tal fim, além do recebimento de parcela variável, se for o caso.
- 12) Deve ser exigido, no concurso público para a Carreira de Estado de Auditor Fiscal, a graduação superior em curso de currículo de, no mínimo, quatro anos, com a devida chancela oficial.
- 13) Deve-se deixar expressa, entre as garantias, a proibição de utilização, com fins punitivos, da remoção dos integrantes das Carreiras de Estado, impondo-se, ao mesmo tempo, cogitar de inamovibilidade como garantia a ser inscrita no discurso constitucional.
- 14) Deve ser assegurado que a promoção e a lotação observarão critérios de impessoalidade e precisam ser congruentemente motivadas.
- 15) Deve ser expressamente assegurada a irredutibilidade remuneratória (de subsídio, se viável), cuidando-se de integrar a parcela de remuneração

neração variável, quando houver, aos proventos, na íntegra, uma vez que se mostra essencial preservar os inativos, oferecendo, por essa via, a tranqüilidade imprescindível para os que estão em atividade.

- 16) Deve ser assegurado, nessa linha, o provento em equiparação plena com os ativos, evitando-se que eventuais transformações ou extinções de cargos impliquem perdas para os aposentados.
- 17) Deve figurar, entre as prerrogativas da Carreira de Auditor Fiscal, além da constituição do crédito tributário (já referida), o procedimento de ação fiscal (sem prejuízo das atribuições das carreiras auxiliares).
- 18) Deve ser assegurada uma Corregedoria, formada exclusivamente por integrantes da Carreira e imune às influências políticas e governamentais.
- 19) Deve constar que o porte de arma, matéria relevante para a segurança do Auditor Fiscal, é inerência de sua própria função.
- 20) Deve ser assegurada, entre as garantias da Carreira, expressamente, o vínculo de natureza estatutária ou institucional, com todos os consectários
- 21) Deve ser garantida a estabilidade qualificada, isto é, a perda do cargo apenas pode acontecer em situações de extrema gravidade (de preferência, por força de mudança constitucional, com homologação judicial da decisão administrativa), não se aplicando, de qualquer sorte, desde já, a hipótese do enxugamento de pessoal trazida pela Emenda 19/98.

## 6. Conclusões

Tendo em conta o articulado, eis as principais proposições:

- (a) Há carreiras essenciais ao funcionamento do Estado, entre as quais, designadamente, a de Auditores Fiscais, o que determina regime peculiar de natureza institucional, com a estabilidade qualificada do art. 41 da CF, sem aplicação plausível, nesse caso, da hipótese trazida pelo art. 169, § 4º, CF.
- (b) Somente pessoa jurídica de direito público pode exercer competências privativas da Administração, uma vez que se inserem no âmbito indelegável da *"utilização de poderes de soberania"* (*"Ausübung hoheitsrechtlicher Befugnisse"*)<sup>72</sup>.
- (c) Apenas servidor de carreira exclusiva de Estado e, por conseguinte, ocupante de cargos de provimento efetivo, pode executar as funções

<sup>72</sup> Hesse, Konrad in ob. cit., p. 218. Vide, também, as alíneas 4 e 5 do art. 33 da Constituição Alemã, as quais determinam que o exercício de poderes ou de direitos de soberania dever ser confiado exclusivamente a funcionário público regido pelos princípios tradicionais do funcionalismo.

peculiares à fiscalização, haja vista que as suas tarefas são de cunho permanente ("*ständige Aufgabe*")<sup>73</sup> e, ao pressuporem "*utilização de poderes de soberania*" ("*Ausübung hoheitsrechtlicher Befugnisse*"), exigem, por simetria, o arrimo estatutário de um "*status especial*" ("*besonderen status*")<sup>74</sup>.

- (d) Cumpre registrar que a alusão à Carreira constante do inciso XXII, do art. 37 da CF designa, antes de mais nada, aqueles cargos estatutários de provimento efetivo que, em contraste com os cargos isolados, são escalonados em classes hierarquizadas de acordo com o grau de responsabilidade e de complexidade das funções. Mas não só. Tal referência – bem interpretada – também exprime a preocupação do constituinte de criar ambiente institucional propício ao desenvolvimento de carreira cercada das garantias inerentes ao direito público, capazes de situar determinados agentes a salvo dos incidentes da política governamental transitória.
- (e) O legislador infraconstitucional, ao definir as Carreiras de Estado, deveria, por exemplo, deixar estampada a interpretação aqui defendida quanto às hipóteses de perda do cargo elencadas no art. 169, com a redação dada pela EC 19. Deve, ademais, deixar claro que os cargos de direção e de chefia, diretamente

<sup>73</sup> Idem: ob. cit., p. 218.

<sup>74</sup> Idem: ob. cit., p. 218. Nesta mesma linha, vide Hans J. Wolff e Otto Bachof in *Verwaltungsrecht*. München: C.H. Beck'sche Verlag, 1976, vol. II, p. 486: "... *einen besonderen rechtlichen Status*".

envolvidos com “atividade-fim”, precisam ser ocupados por membros da carreira, dada a natureza das tarefas e das garantias correspondentes.

- (f) A valorização das Carreiras de Estado, designadamente a de Auditores Fiscais ou Tributários, RTDP é um passo decisivo para a construção de um novo Direito Administrativo, no qual seja possível assegurar os direitos fundamentais do cidadão, que se deixam sintetizar no direito fundamental à boa administração pública.