

A educação fiscal e suas implicações para o exercício da cidadania e para a melhoria qualitativa da vida em sociedade

*Alexssandro Campanha¹
Robinson Moreira Tenório²*

Resumo: A educação fiscal surgiu no Brasil como consequência de um movimento de reforma do Estado iniciado na década de 1990. Corresponde a uma proposta de formação do indivíduo por meio da sensibilização quanto à função socioeconômica do tributo e do incentivo ao exercício do controle social. Para seus idealizadores, quanto maior o acesso do cidadão a uma educação que o instrua sobre tributo e controle social, maior será a qualidade de sua participação na gestão pública e na fiscalização de seus governantes. Isso significa adequar os gastos públicos aos interesses sociais e criar uma barreira defensiva contra a corrupção e o desvio de recursos para a melhoria qualitativa da vida em sociedade. Por meio de uma abordagem essencialmente bibliográfica e qualitativa e descritiva, este artigo tem por objetivo identificar as principais características da educação fiscal, na condição de política pública, e suas propostas de incentivo ao exercício da cidadania. A conclusão a que se chega é a de que a defesa de uma proposta de educação para a cidadania baseada unicamente em uma relação onerosa entre cidadão e Estado parece inapropriada, uma vez que qualifica o cidadão tal qual um “acionista”, com a responsabilidade de investir no Estado para ter o direito de receber algum serviço ou informação. Sob essa ótica, a cidadania deixa de ser o resultado de conquistas históricas da sociedade humana para se reduzir a uma relação funcionalista e gerencial entre fisco e contribuinte. É preciso pensar a educação fiscal além do tributo e do controle social.

Palavras-chave: Cidadania. Controle social. Educação fiscal.

Abstract: Fiscal education emerged in Brazil as a result of a state reform movement started in the 1990s. It corresponds to an educational proposal for the training of citizens through awareness of the socio-economic purpose of the taxes and its incentive in the exercise of social control. For its creators, the greater citizen access to an education that instructs you on fiscal and social control, the higher the quality of their participation in public management and supervision of their rulers, implying adequate use of public spending on social interests; a defensive barrier against corruption and diversion of resources, and an improvement in quality of life in society. Through an essentially bibliographic research and a qualitative and descriptive approach, this article aims to identify the main characteristics of fiscal education as a public policy and its proposals to encourage the exercise of citizenship. The educational proposal suggested by the article based solely on the onerous relationship between citizen and state seems inappropriate, as if the citizen was a "shareholder"

¹ Graduado em Ciências Contábeis pela UESB. Doutor em Educação pela Universidade Federal da Bahia (UFBA). Professor do Curso de Ciências Contábeis da UESB. Participa do Grupo de Pesquisa em Educação Contábil (UESB). E-mail: alexssandrocampanha@yahoo.com.br

² Graduado em Matemática pela Universidade de São Paulo (USP). Doutor em Educação pela Universidade de São Paulo (USP). Professor da Faculdade de Educação da Universidade Federal da Bahia (UFBA). Coordena o Grupo de Pesquisa em Avaliação (FACED/UFBA). E-mail: robinson.tenorio@uol.com.br

of the state, and is in fact responsible to invest in it to have the right to receive any service or information. From this perspective, citizenship is no longer the result of historical achievements of human society but it is reduced to a functionalist and managerial relationship between fiscal authorities and taxpayers. Fiscal education should think beyond taxes and social control.

Keywords: Citizenship. Fiscal education. Social control.

Introdução

É sempre oportuno considerar que muitos direitos conquistados pela sociedade ao longo da história resultaram da luta de pessoas e de grupos contrários à exploração e à dominação. Por isso, se a desigualdade e a exclusão social persistem nas relações humanas, a sociedade deve refletir criticamente, desprezada de preconceitos, sobre o que tem feito para mudar (ou tentar mudar) essa triste realidade.

Do ponto de vista ético, não consideramos totalmente coerente o discurso que atribui a responsabilidade pela realidade desigual e excludente em que vivemos, única e exclusivamente, ao modelo econômico, político e cultural imposto que se convencionou chamar de “elite dominante”. É claro que a elite dominante tem a sua parcela de culpa nesse quadro social, mas, em certos casos, muitas injustiças e desigualdades vividas no mundo também encontram guarida em uma parte considerável da sociedade que, ao sofrer (ou perceber que alguém está sofrendo) tratamento desigual ou excludente, permite, passivamente, esse tratamento.

Muito embora essa afirmação possa parecer estranha a quem faça uma primeira leitura, a reflexão que se pretende trazer por meio desta provocação tem por objetivo apontar alguns dos fatores que influenciam a permanência e a reprodução da desigualdade social ao longo da história. Entre as diversas razões, vale destacar, por exemplo, o reduzido nível de comprometimento, compreensão e apropriação por parte das pessoas quanto ao que significa exercer a cidadania ativamente, porque, mais do que usufruir de direitos, esse exercício envolve a responsabilidade de todo cidadão por lutar, individual e coletivamente, para efetivar cada direito. A atitude passiva de nossa sociedade em face dos constantes casos de corrupção, de desperdício e de desvio de recursos públicos é um exemplo típico do que queremos dizer.

Patrice Canivez, em seu livro *Educar o cidadão?* (1991), trata do exercício da cidadania e afirma que o “cidadão ativo” se diferenciará do “cidadão passivo” pela participação no debate político sobre a sua realidade em comunidade. Para Canivez, ser um cidadão ativo é poder participar da formação e da expressão da opinião pública; é propor projetos que vão além dos interesses privados e particulares; é pensar os problemas que envolvem a nação e a comunidade “independentemente de qualquer militância”, tentando imaginar, em dada situação, a possibilidade de conciliar “as exigências da eficácia com as da injustiça, as necessidades técnicas com os imperativos morais, os interesses e direitos das diferentes partes da comunidade com os valores que poderiam ser objeto de consenso” (CANIVEZ, 1991, p. 152-156).

Acontece, porém, que o desenvolvimento dessa postura ativa de cidadão, a que se referiu Canivez, “supõe uma competência” que se adquire durante toda a vida por meio dos diferentes saberes, conhecimentos, experiências e processos educativos. Sem essa competência, que torna o homem capaz de posicionar-se ativa e criticamente diante do que o cerca e que exige um mínimo

de familiaridade com o mundo e sem a aptidão para elaborar a própria experiência em conceitos universalmente válidos e comunicáveis, não existe a possibilidade de o cidadão ter uma posição exatamente política (CANIVEZ, 1991, p. 60).

Ao nascer, o homem não traz consigo, completa e espontaneamente, essa “competência” de que tratou Canivez. No mesmo instante em que nasce livre e igual, ele passa a existir em um ambiente social e cultural e, portanto, incompleto em sua formação. Com base nisso, de acordo com Canivez (1991), surge a necessidade de preparação do homem para esse ambiente social e cultural. Não se trata de uma capacitação restrita ao recebimento de informações que lhe permitam, enquanto indivíduo governado, compreender seus direitos e deveres “para a eles conformar-se com escrúpulo e inteligência”, mas de prepará-lo, muito além do intelecto, para posicionar-se ativa, sensata e criticamente diante da realidade política, econômica, social e cultural que o cerca. Isso inclui, também, a relação do cidadão com seus governantes e representantes políticos no que se refere à participação no processo de planejamento, acompanhamento e fiscalização da arrecadação e uso dos recursos públicos. É justamente nessa linha de raciocínio que se insere a educação fiscal.

Uma análise inicial das propostas conceituais a respeito de educação fiscal revela que o discurso de seus idealizadores tem uma intensa preocupação em disseminar a ideia de que o tributo e o controle social são fatores primordiais para a promoção e, principalmente, para o exercício da cidadania. Revela ainda que, sem a compreensão desses fatores, o cidadão verá prejudicada a possibilidade de melhoria dos níveis de qualidade de vida, dos serviços públicos e da efetivação dos seus direitos. Para os idealizadores da educação fiscal, quanto maior o acesso do cidadão a informações sobre tributos, controle social e o funcionamento do Estado, melhor será a qualidade de sua participação e do acompanhamento dos gastos públicos. Nesse caso, a instrução implica uma melhoria qualitativa da vida em sociedade e uma barreira defensiva contra a corrupção e o mau uso dos recursos públicos.

O grande desafio que nos é proposto, porém, está em tentar compreender até que ponto um discurso pautado no valor e na função socioeconômica do tributo, bem como na importância do controle social do Estado, pode ter relação, de fato, com o exercício pleno da cidadania e com uma educação que prepare cidadãos mais ativos e conscientes. Seria realmente possível incentivar e promover o exercício pleno da cidadania por meio de uma proposta de natureza educativa, essencialmente tributária e de controle social do Estado tal qual a educação fiscal? O que significa realmente educar para o exercício da cidadania? Quais as características e propostas da educação fiscal como política pública educacional? Responder a esses questionamentos e a alguns outros constitui nosso grande desafio neste trabalho.

Educar para o exercício da cidadania: o que significa isso?

Discorrer sobre educação para o exercício da cidadania significa tratar de um assunto que envolve um número muito grande de questões da vida humana. Essas questões se multiplicam a todo instante e transformam a ação de educar para a cidadania em um desafio para educadores e estudiosos do assunto. Sob um ponto de vista mais amplo, praticamente tudo o que ocorre na vida do ser humano, e que mantém alguma relação com a sua convivência em grupo ou em sociedade, com seu relacionamento com a natureza e as instituições, terá alguma repercussão no exercício de sua cidadania.

De acordo com Pablo Gentili (1995, p. 145), compreender melhor a ação de educar para o exercício da cidadania significa saber, primeiramente, sobre qual ponto de vista temos construído a nossa percepção de cidadania. Para o autor, a cidadania pode ser compreendida com base em dois pontos de vista, muito embora dependentes: a cidadania como “condição legal” e como “atividade desejável”.

Em uma primeira perspectiva, a cidadania como “condição legal” refere-se à comunidade política em que os indivíduos possuem direitos assegurados por lei ou por norma jurídica. Assim, “os direitos configuram a cidadania ao mesmo tempo em que tornam os indivíduos cidadãos, no marco de um conjunto de instituições que garantam sua efetivação” (GENTILI, 1995, p. 145). O autor destaca, inclusive, o que afirmou Thomas Marshall, ao considerar a cidadania a garantia do indivíduo de considerar-se parte integrante de uma comunidade de sujeitos iguais. Assegurar esse pressuposto corresponde, quase sempre, à concessão de direitos. Presume-se, com isso, a correlação entre cidadania e posse de direitos.

Essa concepção circunscreve a cidadania a um conjunto de atributos formais, ou seja, ao reconhecimento de direitos iguais, comuns, situação que condiciona as possibilidades e os alcances da ação cidadã. Com base nesse aspecto formal ou jurídico, e, mais detidamente no âmbito do direito positivo, a condição de cidadão restringe-se à lei e à obrigação de respeitá-la. Desse modo, recorrer aos indivíduos enquanto cidadãos significa reportar-se aos direitos que lhes são inerentes, e não uma conduta ou atitudes. Educar para a cidadania significa, segundo essa concepção, transmitir os direitos formalmente reconhecidos ao cidadão.

A educação, a partir desse enfoque, deveria ser vista como um mecanismo de difusão, de socialização e de reconhecimento dos direitos (civis, políticos e sociais) que definem o campo da cidadania. Uma ação pedagógica destinada ao aprendizado da Constituição e das leis permitiria, por exemplo, consolidar e desenvolver nos indivíduos a auto-percepção de sua condição de cidadãos e, conseqüentemente, o respeito e a proteção do sistema democrático e de suas instituições. [...] Por desconhecer, por exemplo, que temos direito à saúde, não deixamos de ter (ou perdemos) o reconhecimento formal desse direito. Ocorre que a ignorância pode nos impedir de exercitar esse direito ou de reclamar por seu cumprimento. Por isso, a educação, entendida como o mecanismo de difusão dos direitos existentes, não *forma* a cidadania, embora a faça mais consciente (GENTILI, 1995, p. 146).

Na perspectiva da cidadania como condição legal, a educação para a cidadania assume uma marca determinante, representa apenas a transmissão de direitos e garantias previstos em lei. Entendemos, porém, que compreender uma educação construída unicamente com base nesse modelo circunscreve a percepção da própria noção de cidadania. É notório que a previsão dos direitos é um pressuposto fundamental para a formação de uma comunidade cidadã. Entretanto, o estado de cidadão limitado a aspectos puramente legais, jurídicos ou formais é, na maioria das vezes, uma cidadania com pouco conteúdo ou alcance social.

Na qualidade de “atividade desejável”, a cidadania estrutura-se em um conjunto de valores comuns que aproximam as pessoas e concede-lhes a noção de pertencimento a uma determinada comunidade. Ela passa a ser o exercício de uma prática indefectivelmente política, observa Gentili (1995, p. 147). Um processo educativo baseado nessa perspectiva se preocupa em desenvolver no indivíduo uma infinidade de valores: liberdade, igualdade, autonomia, solidariedade, tolerância,

desobediência aos poderes totalitários e respeito à diversidade, às diferenças e às identidades diversas.

Sob essa perspectiva, a cidadania requer um valor muito mais substantivo, material e radical, pois não se trata de uma concepção abstrata ou formal, mas, sim, de uma prática cotidiana, conforme Nilda Ferreira (1993, p. 23), “uma necessidade de homens concretos”. A cidadania analisada sob tal enfoque ou perspectiva (ou seja, como “atividade desejável”) vai além do positivismo ou do simples formalismo, no âmbito dos direitos e deveres definidos legalmente, para ligar-se a uma noção de exercício social.

Na opinião de Gentili (2000, p. 148), quando a cidadania se fecha no “dever ser” de valores e ações imutáveis ou predeterminadas por uma norma jurídica, “ela deixa de ser cidadã”. Para o autor, a cidadania é um “processo construtivo” e nisso se inclui a possibilidade de definir, sempre de forma conflitiva, “os valores e as práticas que constituem sua própria esfera de ação”. Ela deve ser pensada tal qual um conjunto de valores e práticas cujo exercício não se fundamenta apenas no reconhecimento formal dos direitos e deveres, mas, também, no que tende a torná-los uma realidade substantiva e cotidiana na vida dos indivíduos. Educar para a ação cidadã significa, portanto, contribuir para “formar a própria cidadania”.

Cortina (2005, p. 31) complementa essa reflexão ao chamar atenção para o fato de que a cidadania assume, acima de qualquer coisa, uma “relação política” entre um indivíduo e a comunidade da qual é membro de pleno direito e à qual deve lealdade permanente. Para que o exercício da cidadania produza resultados, sobretudo em favor da justiça e contra a desigualdade e a exclusão social, é imprescindível que o homem se sinta participante de sua comunidade. Esse “sentir-se cidadão”, de acordo com a autora, relaciona-se intimamente ao sentimento de “pertencimento” e de integração do sujeito.

Quando esse sentimento não existe plenamente, é bem provável que o indivíduo tenha dificuldades para agir ou expressar-se em defesa do que seja do interesse coletivo ou para reivindicar ações do poder público que minimizem os fatores causadores da desigualdade e da exclusão. Comportamentos dessa natureza (a indiferença, por exemplo) incentivam o declínio do espírito de responsabilidade e do comprometimento coletivo, o enfraquecimento dos valores de referência, o desinteresse pela vida pública e pela coesão social. Em lugar de uma maior e melhor distribuição de renda e da tolerância às diferenças, tais procedimentos contribuem para a manutenção e a reprodução de relações sociais desiguais e excludentes.

A educação fiscal como proposta educativa de exercício da cidadania

Conhecendo sua história e experiências pelo mundo e no Brasil:

São vários os países do mundo que desenvolvem ações relacionadas à educação fiscal. A maioria, porém, considera-na uma ação educativa de sensibilização do cidadão acerca do pagamento voluntário de tributos, delimitando a sua implementação ao âmbito da educação tributária³. Os

³ Educação tributária difere de educação fiscal (mais amplo). O termo educação fiscal passou a ser utilizado no Brasil a partir do ano de 1999, quando o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) aprovou a alteração do termo “Educação Tributária” utilizado pelo Programa Nacional de Educação Tributária (PNET) pelo termo “Educação Fiscal”, fazendo com que o programa passasse a se chamar Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF). Bem mais abrangente, o novo termo incluiu, além da orientação, do estudo e incentivo ao recolhimento voluntário de tributos e do cumprimento das obrigações fiscais (pertinentes ao termo Educação Tributária), uma infinidade de outras questões relacionadas ao planejamento, ao acompanhamento e à fiscalização de recursos públicos, tendo em vista a necessidade do exercício do controle social. Resumidamente: a educação tributária (tributo) e a educação fiscal (tributo e controle social) (BRASIL, 2009a, p. 26).

primeiros países que desenvolveram políticas de educação tributária (e educação fiscal) foram os nórdicos, Dinamarca, Suécia, Noruega e Finlândia. Outros, França, Suíça, Reino Unido e Espanha (na Europa), Canadá e Estados Unidos (na América do Norte), Japão, Austrália e Nova Zelândia também implantaram programas relacionados à educação tributária e fiscal. Na América Latina, temos Brasil, Chile, Peru, Argentina, Colômbia, Bolívia e Equador (BORGES, 2012, p. 87).

No Brasil, ao estabelecer em seu art. 205 que a educação, direito de todos e dever do Estado e da família, deve ser promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, a Constituição Federal de 1988 deixou evidente que a educação, além de visar o pleno desenvolvimento da pessoa humana e de sua qualificação para o trabalho, deve, também, preparar o indivíduo para o exercício da cidadania, ou seja, para o exercício de seus direitos e deveres. Do mesmo modo, a Lei Federal 9.394/96, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) estabelece em seu art. 2º, a finalidade da educação, inspirada nos princípios de liberdade e nos ideais de solidariedade humana, o pleno desenvolvimento do educando, seu preparo para o exercício da cidadania e a sua qualificação para o trabalho.

No entanto, o contexto histórico e político que antecede esses instrumentos legais constitui uma importante causa para a proposição de um modelo de educação que incentive o exercício da cidadania. Por mais de duas décadas (1964-1985), a sociedade brasileira viveu a Ditadura Militar, um período marcado pelo autoritarismo e pela centralização do poder, pela censura a todos os meios de comunicação e pelo cerceamento das liberdades civil e política dos cidadãos brasileiros. Com a queda do regime militar, em março de 1985, e o intenso processo de redemocratização do país, foi preciso implementar urgentemente mudanças que pudessem restabelecer a democracia em definitivo e garantir o exercício da cidadania. Esse novo momento criou um ambiente propício para a proposição de leis e políticas públicas que trouxeram um discurso em defesa da democracia, da participação e do fortalecimento das relações entre Estado e sociedade. Isso incluiu, obviamente, a educação.

Não bastasse a euforia democrática que tomou conta da sociedade brasileira, uma grave crise econômica assolou os países da América Latina, inclusive o Brasil. Com dificuldades para honrar os compromissos financeiros assumidos com organizações internacionais de crédito, diversos países latino-americanos realizaram novos empréstimos e renegociaram os já existentes, tudo sob a supervisão do Fundo Monetário Internacional (FMI), a quem coube assegurar o pagamento integral dos juros da dívida. Essa supervisão, porém, foi acompanhada da imposição de uma série de medidas que incluíam programas de ajustes e reformas econômicas e fiscais que possibilitassem a economia de recursos para o pagamento da dívida, conforme discorrem Gonçalves e Pomar (2002, p. 15).

Vale dizer que o ano de 1983 ficou marcado pela assinatura da primeira carta de intenções entre Brasil e FMI, o qual considerou a crise econômica do país resultado de seu endividamento externo, da excessiva presença de empresas estatais, do grande volume de incentivos fiscais e subsídios creditícios, além de distorções nas taxas alfandegárias e de restrições impostas às importações e às operações cambiais, fatores que justificaram a implementação de reformas. No caso específico do Brasil, as reformas receberam um tratamento especial no fim do governo de Itamar Franco, com a criação do Plano Real (1994), e durante todo o governo do presidente Fernando Henrique Cardoso (1995-2002).

Muito embora a essencialidade dessas medidas e reformas, o Banco Mundial, o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e o FMI acreditavam que, para melhorar as condições

econômicas do país, visando garantir a sustentabilidade da dívida externa, não bastaria concentrar as ações apenas na implementação de reformas econômicas que incluíssem a diminuição dos gastos públicos, a abertura do país ao capital estrangeiro e a eliminação das barreiras econômicas, alfandegárias e fiscais. Seria preciso, também, mediante programas de educação tributária, “conscientizar a sociedade brasileira” da importância socioeconômica do tributo e de seu pagamento espontâneo e voluntário para aumentar a capacidade de pagamentos do país e viabilizar as diversas políticas e programas sociais criados ou a criar (BRASIL, 2009a, p. 26).

O momento histórico e político vivido pelo Brasil, com a queda do regime militar e a intensa onda de euforia com o regime democrático, foi uma excelente oportunidade para que, nos anos seguintes, os governos propusessem a criação de políticas públicas ou programas que disseminassem a ideia de que o cumprimento das obrigações tributárias e fiscais seria um ato de cidadania, uma vez que, sem recursos, o Estado não teria condições financeiras de garantir a efetivação dos direitos civis, políticos e, principalmente, dos direitos sociais dos quais dependia uma grande parcela da população brasileira.

Com o propósito de cumprir as orientações do FMI e dos demais organismos internacionais de crédito, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) promoveu na cidade de Salvador, no ano de 1995, as primeiras discussões acerca do assunto em um seminário sobre “Federalismo Fiscal”. Discussões mais específicas e aprofundadas, porém, aconteceram no ano seguinte, em 1996, na cidade de Fortaleza, em um seminário sobre “Administração Tributária”, promovido pelo mesmo Conselho. O item de destaque foi a necessidade de implementação de um “programa de consciência tributária” nas escolas brasileiras para instruir professores e alunos sobre a função socioeconômica dos tributos para a viabilização da cidadania (BRASIL, 2009a, p. 26).

Em fevereiro de 1998, por meio da Portaria nº 35, do Ministério da Fazenda, foram dados os primeiros passos concretos para a implementação desse programa, mediante a criação de um Grupo de Trabalho em Educação Tributária (GET), com a incumbência de promover e coordenar as ações necessárias para a elaboração e implantação de um programa nacional permanente de educação tributária. É importante mencionar que esse grupo de trabalho era composto por representantes do Ministério da Fazenda (Gabinete do Ministro), da Secretaria da Receita Federal, da Escola de Administração Fazendária (ESAF) e de representantes das Secretarias de Fazenda das unidades da federação. Somente no ano de 1999, representantes da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e do Ministério da Educação passaram a integrar o referido grupo (LIMA, 2008, p. 90).

Ao perceber que o conceito do termo Educação Tributária possuía algumas limitações, uma vez que o objetivo da proposta não se restringia ao incentivo do recolhimento espontâneo de tributos e ou da emissão de notas fiscais, pois abordava, também, questões relacionadas ao planejamento, alocação, gestão e fiscalização dos recursos públicos arrecadados, o CONFAZ aprovou, ainda no ano de 1999, a alteração do termo “Educação Tributária” para “Educação Fiscal”. Mais ampla e abrangente, a nova expressão foi utilizada pela Portaria Interministerial nº 413, de 31 de dezembro de 2002, quando o Ministério da Fazenda e o Ministério da Educação criaram o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), (BRASIL, 2009a, p. 26).

De cunho essencialmente educativo, esse programa recebeu a missão de contribuir com a formação do cidadão brasileiro, visando o desenvolvimento da conscientização sobre seus direitos e deveres no tocante ao valor social do tributo e do controle social do Estado democrático (BRASIL, 2009a, p. 26-28). Com a criação do PNEF, a educação fiscal surgiu e se consolidou no rol dos

programas e das políticas públicas brasileiras, resultado do processo de adaptação do país ao novo modelo econômico mundial e o consequente movimento de reforma do Estado, iniciado na década de 1990, e imposto por organizações internacionais de crédito como o Banco Mundial e o BID (SILVA, 2011, p. 48).

Segundo o que dispõe o art. 1º da Portaria nº 413/2002, o objetivo geral do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) é “promover e institucionalizar a educação fiscal em todo o país para o pleno exercício da cidadania”. Com base nesse objetivo geral, foram estabelecidos três objetivos específicos: (1) “sensibilizar o cidadão para a função socioeconômica do tributo”; (2) “levar conhecimento aos cidadãos sobre administração pública” e (3) “criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão”.

Desde a sua criação, o referido programa apresenta-se tal qual uma proposta de incentivo ao exercício da cidadania e ao controle social, habilitando professores, servidores públicos e a sociedade, por meio de cursos de capacitação, considerados disseminadores de educação fiscal. Essas ações são financiadas pela União e pelos estados da federação, que têm liberdade para executar o programa segundo as suas peculiaridades econômicas, sociais e culturais e, sobretudo, disponibilidades orçamentárias, desde que as diretrizes nacionais estabelecidas pela Escola de Administração Fazendária (ESAF), coordenadora geral do programa, sejam observadas.

Educação fiscal: conceito e proposições

Diferentemente do Programa Nacional de Educação Fiscal (que é uma política pública governamental), a educação fiscal corresponde a um conjunto de ações educativas que pode ser desenvolvido por qualquer pessoa ou instituição (pública ou privada). Seu objetivo é sensibilizar o cidadão sobre a função socioeconômica do tributo e conscientizá-lo do seu papel cooperativo e participativo, visando harmonizar a relação entre o Estado e a sociedade. Essa cooperação e participação significam o resultado da noção que o indivíduo tem sobre seus direitos e deveres (BAHIA, 2005, p. 14).

De acordo com a Escola de Administração Fazendária (ESAF), a educação fiscal compreende uma abordagem didático-pedagógica cuja finalidade é interpretar as vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos, na tentativa de estimular o cidadão comum a compreender o seu dever de contribuir solidariamente em benefício do conjunto da sociedade e de participar do processo de fiscalização e acompanhamento da aplicação dos recursos públicos. Trata-se de compreender o que é o Estado, suas origens e objetivos e a importância do controle social sobre o gasto público, mediante a participação ativa do cidadão, concorrendo para o fortalecimento do ambiente democrático (BRASIL, 2009a, p. 27).

Em sua obra *Teoría de la Educación Tributaria*, Fernando Sainz de Bujanda afirma que a educação tributária (ou fiscal) é o resultado de uma formação sistêmica voltada para a conscientização do cidadão sobre a importância social do tributo e do papel desse cidadão como contribuinte, para que ele cumpra suas obrigações e deveres e fiscalize a ação estatal. Para alcançar esses objetivos, o autor ressalta a importância do fortalecimento do que chamou de sentido de “responsabilidade moral” (BUJANDA, 1967, p. 35).

Para Bujanda (1967), uma vez que a educação tributária e fiscal se preocupa com os problemas sociais e suas possíveis soluções por meio do tributo, deve inserir-se no contexto geral da educação de um país, dentro da ciência da pedagogia, mas não deve ser considerada uma disciplina em

uma matriz curricular, pois envolve uma gama de conhecimentos relacionados à formação da personalidade humana. Qualquer tipo de abordagem sobre educação tributária e fiscal, que não se apoie em uma consideração mais geral da personalidade, será uma abordagem “forzosamente unilateral e insuficiente”.

O autor ressalta, ainda, a importância do “maestro” (do educador), “a quien incumbe educar sus discípulos”, disseminando boas práticas de administração financeira e procurando eliminar presunções culturais que prejudicam o comportamento ético do cidadão em relação ao tributo, entre as quais se destaca o entendimento equivocado acerca do fisco e do Estado, como usurpadores daquilo que é coletivo e “la presunción del contribuyente” como um “defraudador”. Ele considera importante nesse processo a implantação de políticas de informação tributária e acredita, também, que a educação tributária pode ajudar a consolidar a justiça e a racionalidade do sistema tributário, simplificando a administração financeira do Estado e dando um novo sentido ao processo tributário (BUJANDA, 1967, p. 56).

Para Albertina Lima (2008), a educação fiscal pode significar um processo educativo de acionamento da capacidade intelectual do ser humano para conhecer os mistérios das finanças públicas, proporcionando-lhes condições de entender, analisar e refletir sobre a captação e a aplicação de recursos e sobre o exercício de direitos e deveres. Segundo o entendimento da pesquisadora, a educação fiscal tem por objetivo promover a mudança de atitudes, de valores e de crenças para o alcance de atitudes e comportamentos cidadãos que ocasionem a redução da evasão fiscal e uma melhor aplicação dos recursos públicos.

No mesmo caminho, José Francisco da Silva (2011) acredita que o exercício da cidadania requer indivíduos conhecedores de seus deveres e responsabilidades para com o Estado e os governos, inclusive quanto às obrigações fiscais e tributárias. No entanto, é necessário que esses indivíduos estejam preparados para acompanhar e fiscalizar a utilização dos recursos públicos arrecadados. Silva (2011) entende que a educação fiscal deve ser definida como um processo de preparação do indivíduo para compreender a atividade financeira pública realizada por meio da arrecadação dos tributos e sua consequente aplicação. Isso envolve conhecimento sobre as funções e sobre o funcionamento do Estado e de suas responsabilidades. Para o autor, esse conhecimento contribui para o exercício de uma participação consciente e qualificada do cidadão no monitoramento, no acompanhamento e na fiscalização da aplicação dos recursos arrecadados, uma postura totalmente associada ao exercício do controle social (SILVA, 2007).

No mesmo sentido, Imaculada Maria da Silva (2007), em pesquisa de mestrado, intitulada *Programa de Educação Fiscal e Escola: caminhos e descaminhos na construção da cidadania*, afirma que a educação fiscal garante ao cidadão comum e àqueles que participam do processo educativo (professores, alunos e a comunidade), o norteamento necessário para compreender a gestão do patrimônio público e seus recursos, elemento que concede viabilidade e sustentação financeira a toda a estrutura mantida pelo Estado. Todo o debate promovido em torno da tributação e de outros temas correlatos, o controle social, por exemplo, contribui para a reflexão sobre a prioridade de aplicação dos recursos e o retorno social para a população dos recursos arrecadados.

Silva (2007) acrescenta, ainda, que a educação fiscal colabora para a compreensão de dois aspectos importantes da relação entre Estado e sociedade. O primeiro, o Estado é a representação da sociedade e, quando isso não ocorre, cabe ao cidadão alterar a situação por meio do exercício do controle social. A autora afirma que os “governos passam”, mas o Estado permanece na figura de

representante da sociedade e, por isso, é preciso harmonizar a relação entre o Estado e a sociedade para o bem da coletividade.

O segundo aspecto diz respeito à compreensão do que são bens públicos. Para Silva (2007), ainda é comum a percepção errônea de que o patrimônio público pertence ao governo. Muitos cidadãos não se reconhecem legítimos donos dos bens públicos, desobrigando-se do compromisso de conservá-los, ou até destruindo-os, uma forma de protesto diante dos casos de corrupção ou do mau uso dos recursos públicos. Na verdade, esquecem que estão depredando o próprio patrimônio e que a falta de conservação ou a destruição necessitará de mais recursos (tributos) para a reposição (SILVA, 2007, p. 47-48).

Outro pesquisador que tratou sobre a temática educação fiscal, Erivan Ferreira Borges (2012), destaca que a educação fiscal compreende todo o processo educativo que faça o cidadão comum compreender: o real papel do Estado nas relações com a sociedade, seus mecanismos de financiamento e o desempenho das funções públicas; a função socioeconômica do tributo e o combate à desigualdade e exclusão social; a promoção da justiça; a promoção da ética distributiva; a relação harmoniosa entre o Estado e a sociedade; o exercício do controle social com a finalidade de propiciar eficiência e qualidade do gasto público; o combate à corrupção, a sonegação fiscal o mau uso de recursos públicos; a disseminação de práticas eficientes de gestão pública, transparência, ética e, sobretudo, justiça fiscal (BORGES, 2012, p. 46).

A educação fiscal e suas implicações para o exercício da cidadania

Ao se avaliar as propostas de conceituação de educação fiscal apresentadas, percebe-se que elas se associam a duas temáticas que, embora distintas, se complementam: a função socioeconômica do tributo e o exercício do controle social. A defesa desse conceito parte do princípio de que a relação existente entre Estado e sociedade é de reciprocidade. Ao exercer a função de promover o bem comum e prestar serviços públicos, o Estado tem a necessidade e o direito (por força da lei) de cobrar tributos da sociedade e esta, o dever de pagá-los. À medida que cumpre essa obrigação, a sociedade passa a ter o direito de usufruir dos serviços prestados pelo Estado e de participar do planejamento dos gastos públicos, recebendo as informações relacionadas ao uso dos recursos (BRASIL, 2009a, p. 25).

Acontece, porém, que a participação no planejamento dos gastos e, principalmente, o acesso e a utilização das informações prestadas pelo Estado para que as ações dos governantes sejam controladas e fiscalizadas exigem da sociedade um mínimo de conhecimento sobre de que forma o Estado se organiza para arrecadar os tributos e para gastá-los posteriormente. Desse modo, toda abordagem educativa que permita ao cidadão compreender as “vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos”, tendo em vista o desenvolvimento de competências para participar, planejar, sugerir, revidincar, acompanhar e fiscalizar o uso dos recursos públicos, recebe o nome de educação fiscal (BRASIL, 2009a, p. 27).

De acordo com essa definição, quanto mais preparado e informado estiver o cidadão acerca do processo de financiamento e funcionamento do Estado, quanto mais amplo for o conhecimento sobre os diversos aspectos financeiros, orçamentários e contábeis que envolvem a prestação de contas (accountability) do poder público, mais qualificada será a influência desse cidadão na gestão governamental. Com isso, será possível: quanto ao planejamento, minimizar os níveis de

insatisfação do cidadão e adequar os gastos aos interesses da coletividade; quanto à fiscalização, aplicar corretamente os recursos, minimizar a corrupção e o desperdício de verbas públicas.

Considerada ativa, essa postura favorece, na visão de alguns estudiosos da educação fiscal, a efetivação da própria cidadania, na medida em que, ao participar do planejamento e fiscalizar a execução dos programas e das políticas públicas o cidadão força, na mesma direção, a melhoria do sistema de gestão da coisa pública, inibe o uso indevido dos recursos e contribui para reduzir a desigualdade social, por meio da efetivação dos direitos sociais e, conseqüentemente, para promover a qualidade de vida da população. Segundo o PNEF, o cidadão ativo, responsável, consciente e comprometido com os interesses sociais e da coletividade, que participa e fiscaliza os atos de seus governantes e representantes políticos, é chamado de “cidadão fiscal”. Todo processo educativo, formal ou não, que contribua para a formação desse cidadão, será chamado de educação fiscal.

Tornar o cidadão comum um cidadão fiscal constitui dever do Estado e um dos grandes compromissos do PNEF. A educação fiscal é condição para o exercício efetivo da cidadania e, mais especificamente, para a “cidadania fiscal”, capacitando o indivíduo para participar e fiscalizar o Estado (controle social). Sem o domínio dos conceitos básicos pertinentes à educação fiscal, o cidadão comum não será um agente transformador da realidade (BRASIL, 2009a, p. 24).

Vale ressaltar, porém, que o PNEF não considera o envolvimento e a participação do cidadão no planejamento e na fiscalização dos gastos realizados pelo poder público suficientes para a efetivação da cidadania. Segundo o Programa, o cidadão precisa reconhecer, também, a importância e o significado do tributo para a sociedade e também a necessidade de pagá-lo espontaneamente, uma vez que, sem recursos, o Estado não pode financiar os diversos projetos e políticas públicas que irão beneficiar a sociedade em áreas sociais, saúde, educação, moradia, segurança, previdência, entre outras. Sem esses projetos e políticas, de que maneira é possível garantir a minimização da desigualdade e a efetivação ou a ampliação dos direitos sociais? Daí a defesa do PNEF em dizer que a luta pela cidadania está atada à questão fiscal (BRASIL, 2009b, p. 14-15).

Em função disso, existe, na proposta de conceituação de educação fiscal, paralelamente ao incentivo do exercício do controle social, um intenso processo de sensibilização do cidadão quanto à importância do tributo para construir uma sociedade mais justa e cumprir voluntariamente as obrigações tributárias instituídas legalmente. A defesa do discurso sobre a importância do tributo para a sociedade complementa-se com a tentativa de conscientizar o cidadão sobre os prejuízos sociais advindos da prática da sonegação fiscal, do contrabando, do descaminho e da pirataria, práticas consideradas crimes fiscais e passíveis de punição, que retiram daqueles cidadãos que mais dependem do Estado as condições mínimas de dignidade e esperança de construir um futuro mais promissor, com autonomia, liberdade e melhor qualidade de vida (BRASIL, 2009c, p. 46-49).

Considerações finais

Da análise do que se mostrou sobre as propostas conceituais de educação fiscal, foi possível identificar pontos importantes na abordagem do tema. Com base na narrativa apresentada, ficou evidente que o tributo e o controle social constituem a principal razão da educação fiscal. Trata-se de uma abordagem educativa cuja finalidade é sensibilizar o cidadão sobre a importância do tributo e instruí-lo para o exercício do controle social, nos diferentes assuntos relacionados ao planejamento, ao acompanhamento e à fiscalização do uso dos recursos públicos.

O entendimento sobre cidadania, construído em torno do tributo e do controle social, é uma opção de conceito que tem valor e importância. Todavia, essa proposta não deve ser considerada completa e suficiente, uma vez que o exercício da cidadania não se limita a uma relação de direitos e deveres unicamente para com o Estado, enquanto ente representado por um governo que tem, por lei, a competência para cobrar tributos e prestar contas do que faz com os recursos arrecadados. O conceito de Estado, segundo Azambuja (1963, p. 6), não se confunde com o de governo, embora este componha aquele.

Segundo nossa defesa, o exercício da cidadania é bastante amplo, envolve não apenas a relação cidadão-governo, mas, principalmente, a relação cidadão-cidadão, por meio da observância a determinados princípios e valores: liberdade, igualdade, respeito, integração, participação, autonomia, reivindicação e responsabilidade. Conforme dissemos inicialmente, o homem nasce livre e igual, mas nasce, também, inserido em um ambiente social e cultural e, por isso, está incompleto em sua formação. Dessa incompletude, surge a necessidade de preparar-se para a vida em sociedade, instruir-se, conhecer, construir ou reconstruir as regras para uma convivência mais justa e equilibrada, em que os direitos de todos sejam assegurados e os deveres observados criticamente. Com base nisso, surge a necessidade de educar-se para a cidadania.

A ação de educar para a cidadania vai além da simples decodificação da letra ou da palavra (ou, por que não dizer, da lei), ou mesmo do desenvolvimento de um saber intelectualizado, conforme discorreu Paulo Freire (2011, p. 123). Esse movimento envolve, também, a ação de incentivar o indivíduo a decifrar os códigos de sua realidade política, social, cultural e econômica, e a se portar tal qual um sujeito histórico, que interfere de maneira positiva e responsável no mundo por meio de suas opiniões e atitudes. Nessa mesma direção, educar para a cidadania consiste em incentivar o cidadão sobre a importância de princípios e valores que dignificam o ser humano em suas relações com os outros e com as instituições.

A nossa crítica em relação às diferentes formas de conceituar educação fiscal parte da figura do cidadão enquanto sujeito ativo na sociedade. Além de relacionar-se com os governos instituídos, esse sujeito também se relaciona complexamente com outros, com a natureza e com as diversas instituições. Compreendemos inapropriada a defesa de uma proposta de educação para a cidadania baseada unicamente em uma relação funcionalista entre cidadão e Estado. Nessa perspectiva, o cidadão deveria atuar da mesma forma que um “acionista” do Estado, com a responsabilidade de investir e financiar a sua “organização” e, em contrapartida, com o direito de receber dela algum benefício (serviços) ou informação, situação que o faria esquecer de que as relações humanas também são essenciais para a qualidade de vida.

Compreender a figura do cidadão apenas na perspectiva do “cidadão fiscal” pode levar a uma falsa ideia de que ele tem apenas o governo diante de si e que vive em função deste, indo de encontro àquela concepção de Estado⁴ constituído dos elementos povo, território e governo. Significa imaginá-lo um indivíduo que existe apenas para obedecer e fiscalizar o cumprimento de regras previamente estabelecidas e que, por isso, não precisa ser incentivado a se relacionar com os outros ou a pensar,

⁴ Darcy Azambuja (1963, p. 6) afirma que o Estado é uma sociedade que exerce, nos limites do território que lhe é reconhecido, a supremacia sobre todas as demais instituições. É o supremo e legal depositário da vontade social. Dessa concepção de Estado figuram seus três elementos: povo (base humana), território e governo. Vale ressaltar, entretanto, que diversas teorias surgiram sobre o Estado e o seu papel na sociedade ao longo da história. Entre elas, a doutrina marxista (marxismo ou socialismo científico) de Karl Marx e Friedrich Engels. Segundo Marx e Engels, o Estado, em um estágio inicial, deveria reger e instruir quase todas as atividades da sociedade. Após o completo desenvolvimento do marxismo, a sociedade estaria em um grau tão avançado de igualdade que o Estado, por ser completamente desnecessário, desapareceria. Assim, para o marxismo, o fim (escopo) do Estado é o próprio fim (término) do Estado (FUHRER; FUHRER, 2001, p. 16).

criticar, reivindicar e questionar a estrutura política, social e econômica em que se insere, incluindo a própria estrutura tributária que lhe é imposta.

É evidente que o Estado necessita de recursos para financiar as suas ações e políticas públicas, mas a tentativa de convencer as pessoas de que discutir tributo é discutir (sempre) a própria cidadania, reduz enormemente o campo de compreensão sobre o exercício desta. Conforme sugere essa proposta, o cidadão tem algum direito porque paga o tributo e, cumprido tal dever (de forma direta ou indireta), cria-se para os governos o dever de prestar serviços públicos e informações quanto ao uso do dinheiro arrecadado. O direito a ter direitos deixa de ser o resultado de conquistas históricas do ser humano ao longo do tempo para reduzir-se a uma relação onerosa e legalista entre fisco (Estado) e contribuinte (cidadão).

Segundo essa visão, os direitos do cidadão se equiparam a uma mercadoria cuja moeda de troca é o tributo. Uma visão, no mínimo, reducionista e funcionalista sobre cidadania, que limita o seu exercício a uma relação entre os diferentes governos e o cidadão. A ideia amplamente difundida sobre educação fiscal parece minimizar o fato de que o cidadão, inserido em um ambiente social e cultural, mantém, cotidianamente, uma relação muito maior e diferenciada com outros indivíduos e com a sociedade. O incentivo ao desenvolvimento de princípios e valores essenciais para uma boa e equilibrada convivência nas relações humanas, o respeito, por exemplo, parece ofuscar-se pelo que se denomina “relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão”.

O único esforço adicional a ser exigido do cidadão, além do pagamento do tributo, será acompanhar e fiscalizar as ações dos seus governantes para ter a certeza (garantia) de que os recursos arrecadados estão sendo aplicados nas políticas públicas criadas. Essa é uma visão essencialmente gerencial da relação entre Estado e sociedade, passa a impressão de que, em certos casos, a responsabilidade pela inoperância do Estado pode ser atribuída ao cidadão. É o que ocorre quando este deixa de fiscalizar aquele, por exemplo. Daí a preocupação em capacitar o cidadão para questões orçamentárias, financeiras e governamentais.

Consideramos inadequada a defesa segundo a qual a educação fiscal seja condição para o exercício efetivo e pleno da cidadania, ou que o domínio dos conceitos básicos pertinentes a ela seja a garantia de que um cidadão portar-se-á como um agente transformador da realidade. Reconhecemos, obviamente, a importância dos conhecimentos referentes à educação fiscal para o exercício da cidadania. Quanto mais preparada e informada sobre o processo de financiamento e funcionamento do Estado, mais qualificada será a sociedade e a sua influência na gestão pública. Isso contribuirá para minimizar a insatisfação do cidadão, promovendo a adequação dos gastos aos interesses da coletividade, a correta aplicação dos recursos e a minimização da corrupção e do mau uso e desperdício de verbas públicas. Essa importância, porém, não deve ser condição única e essencial para o pleno exercício da cidadania nem mesmo da melhoria qualitativa da vida em sociedade.

Referências

AZAMBUJA, D. *Teoria Geral do Estado*. Rio de Janeiro: Editora Globo, 1963.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda e Secretaria da Educação do Estado da Bahia. *Programa de Educação Tributária do Estado da Bahia – PET/BA*. Coleção Educação Fiscal. Módulo 2: A Educação Fiscal. Salvador: GEFE, 2005.

BORGES, E. F. *Educação fiscal e eficiência pública: um estudo das suas relações a partir da gestão de recursos pela administração municipal*. 2012. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – UNB/UFPB/UFRN, Natal, 2012. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/11144/1/Tese%20-%20Educa%C3%A7%C3%A3o%20Fiscal%20-%20Erivan%20Ferreira%20Borges.pdf>>. Acesso em: 27 out. 2014.

BRASIL. Congresso. *Lei 9.394*. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília: Presidência da República, 1996. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 25 jun. 2013.

_____. Ministério da Fazenda. Ministério da Educação. *Portaria Interministerial nº 413, de 31 de dezembro de 2002*. Define competências dos órgãos responsáveis pela implementação do Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. Disponível em: <http://www.esaf.-fazenda.gov.br/educacao_fiscal/pnef/legislacao/portarias>. Acesso em: 20 jan. 2012.

_____. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF). *Caderno 1: Educação Fiscal no Contexto Social*. 4. ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2009a.

_____. _____. _____. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. *Caderno 2: A Relação Estado e Sociedade*. 4. ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2009b.

_____. _____. _____. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. *Caderno 3: Função Social dos Tributos*. 4. ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2009c.

BRASIL. Planalto. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília. Presidência da República. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao-Compilado.htm>. Acesso em: 20 jan. 2012.

BUJANDA, F. S. Teoria de la Educacion Tributaria. *Revista de la Facultad de Derecho*, v. 9, n. 24, Madri: Universidad de Madrid, 1967. Disponível em: <http://minhateca-.com.br/Astrofisico/Filosofia+Geral+e+Jur*c3*addica/Livros+para+organizar/Muitos+muitos+livros>. Acesso em: 28 out. 2014.

CANIVEZ, P. *Educar o cidadão?* Tradução de Estela dos Santos Abreu e Cláudio Santoro. Campinas: Papirus, 1991.

CORTINA, A. *Cidadãos do mundo: para uma teoria da cidadania*. Tradução de Silvana Cobucci Leite. São Paulo: Edições Loyola, 2005.

FERREIRA, N. T. *Cidadania: uma questão para a educação*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1993. Disponível em: <<http://recomendeumparagrafo.blogspot.com.br/2007/11/cidadania-uma-questo-para-educao.html>>. Acesso em: 10 jan. 2014.

FUHRER, Maximilianus Cláudio Américo; FUHRER, Maximilianus Roberto Ernesto. *Resumo de direito constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2001.

FREIRE, Paulo. *Educação como prática da liberdade*. 14. ed., rev. atual. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2011.

GENTILI, P. *Pedagogia da exclusão: crítica ao neoliberalismo em educação*. Petrópolis: Vozes, 1995.