

RESENHA

Curso de Direito Financeiro Brasileiro, de Marcus Abraham

Paulo Sávio N. Peixoto Maia¹

A quantidade e intensidade, em significado, dos acontecimentos político-institucionais que informam o nosso tempo consignam: o direito financeiro brasileiro não conheceu ano tão fundamental para o seu desenvolvimento quanto o de 2016. O *impeachment* de uma Presidente da República, democraticamente eleita, em decorrência de largas e reiteradas operações de crédito proscritas pela Lei de Responsabilidade Fiscal – cuja materialidade ficou evidenciada em parecer prévio de um Tribunal de Contas, a quem tal lei constituiu no papel de seu guardião – mostra em termos candentes que a atual quadra histórica testemunha uma mudança de paradigma do direito financeiro nacional.

Os déficits fiscais que antes se ocultavam por mecanismos de “contabilidade criativa”, atualmente causam déficits orçamentários que ameaçam transformar a longa enunciação de direitos fundamentais e sociais da Constituição Federal de 1988 em mera exortação moral. E também por isso a sociedade brasileira mostra compreender que *direitos custom*: “todos os direitos, inclusive os constitucionais, pressupõem decisões políticas (que podem ser diferentes) sobre como canalizar recursos escassos de modo efetivo, dados os cambiáveis problemas e oportunidades em tela”².

A atividade financeira do Estado não pode mais ser seriamente concebida de modo absolutamente “adjetivo”, como um simples meio de extração de recursos da sociedade para posterior realização de despesas. Ao contrário, os eventos situados entre 2015-2016 testemunham a não mais poder que o equilíbrio das contas públicas é um bem jurídico digno de tutela, e mais:

1 Mestre em Direito, Estado e Constituição (Universidade de Brasília – UnB). Bacharel em Direito (Universidade de Brasília – UnB). Procurador-Geral da Procuradoria Jurídica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. E-mail: paulo.savio@tce.ce.gov.br

2 HOLMES, Stephen. SUNSTEIN, Cass. **The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes**. New York: W. W. Norton, 1999, p. 222.

que do seu descumprimento exsurtem consequências. Sobressai, da crise, o caráter plenamente deontológico do direito financeiro – do qual tem perfeita noção Marcus Abraham em seu *Curso de Direito Financeiro Brasileiro*³.

Lançada em 2010, a obra encontra-se em sua 3ª edição (2015), sendo composta por 14 capítulos, estruturados em 5 partes que abraçam, compreensivamente, todos os aspectos centrais do direito financeiro.

A **Parte I** é reservada às **Noções Gerais**. Nela, elementos estruturantes do direito financeiro são passados a exame, como o tradicional conceito de *atividade financeira do Estado*, bem como suas funções (pp. 20-24). Há o cuidado de apresentar, aos que iniciam, os traços que constituem a autonomia do direito financeiro em relação: à ciência das finanças; às outras disciplinas jurídicas, em especial o direito tributário (pp. 25-36).

Temas que, é verdade, se fazem presentes em toda e qualquer obra de direito financeiro; mas que inspiram comentários pela qualidade da abordagem. Com efeito, no ponto avulta a *formação humanística* do autor⁴, característica não dissociada do fato de Marcus Abraham exercer a cátedra de Direito Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), sucedendo seu antigo orientador, o Emérito Ricardo Lobo Torres. O que explica a desenvoltura com que o autor visita a história do fenômeno financeiro, desde os primeiros rudimentos de poder institucionalizado.

Em acréscimo aos temas tradicionais do direito financeiro, um elemento importante da obra – e que chega a diferenciá-la das demais – consiste na problematização de assuntos centrais ao debate democrático contemporâneo. Na Parte que ora se refere, tal é visto na sofisticada análise do *federalismo fiscal brasileiro* (pp. 38-52). Tema usualmente monopolizado por economistas, no *Curso de Direito Financeiro Brasileiro* a contribuição é feita a partir da ótica jurídica sem perder os benefícios da interdisciplinariedade. Na mesma senda, os tópicos *cidadania fiscal* (pp. 53-56) e a *educação fiscal* (pp. 57-59) revelam a vocação da obra a figurar como fonte de consulta obrigatória aos que desenvolvem projetos de pesquisa na área do direito financeiro e constitucional.

Na **Parte II**, o autor aborda três temas centrais da atividade financeira

3 ABRAHAM, Marcus. *Curso de Direito Financeiro Brasileiro*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, 411 pp.

4 Uma boa mostra do perfil humanista do autor é seu erudito estudo que valora a Torá (ou Pentateuco, os cinco primeiros livros da Bíblia Sagrada) como fonte de normatividade: ABRAHAM, Marcus. PEREIRA, Vítor Pimentel. “A influência da Torá nas instituições jurídicas brasileiras”. *Revista do Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro*. Ano 176, Volume 466. Rio de Janeiro: IHGB, janeiro-março de 2015, pp. 15-39.

do Estado: a **receita pública**, a **despesa pública** e o **crédito público**. E exatamente por isso é a parte mais extensa do livro (pp. 87-213). Dela, seletivamente sublinhamos dois traços. O *primeiro* já foi bem notado pelo Ministro Luiz Fux, em seu Prefácio: uma combinação feliz entre um tom construtivo, propositivo, sem descuidar dos aspectos pragmáticos que o direito financeiro possui e que não podem ser olvidados dos leitores – que muitas vezes procuram em obras que tais uma referência para a tomada de decisão⁵. Daí porque tanto é possível ver Marcus Abraham dialogando diretamente com o legado de Aliomar Baleeiro, ao problematizar uma das mais inquestionadas classificações do direito financeiro nacional, aquela que diferencia as entradas públicas entre ingressos públicos e receitas públicas, a depender da presença, ou não, do elemento “definitividade” (p. 90, nota 3 e pp. 111-112); quanto afigura-se possível ver o autor discorrer de modo seguro acerca do procedimento de inscrição em dívida ativa, fornecendo, a propósito, subsídios à atuação jurídica profissional, ao indicar inclusive normativos da Secretaria do Tesouro Nacional pertinentes (p. 136).

O *segundo traço* de destaque deriva muitíssimo do currículo do autor, familiarizado com a atuação em causas com pano de fundo financeiro e orçamentário desde seu ingresso na Procuradoria da Fazenda Nacional (2000-2012); condição que permanece ante a investidura de Marcus Abraham no cargo de Desembargador Federal do Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Com efeito, não é incomum nos depararmos com obras que se preocupam com uma exposição quase que descritivo-formal do direito financeiro, e que com isso acabam por negar – inconscientemente – a nítida judicialização que a matéria tem conhecido.

Dessa omissão não comunga o *Curso de Direito Financeiro Brasileiro*: há constante referência à jurisprudência dos tribunais superiores sobre os temas abordados. E não só por isso o pecado da omissão fora afastado. Merece destaque a presença de itens específicos que aprofundam e problematizam o instável equilíbrio entre o princípio do orçamento e a efetivação dos direitos sociais – institucionalmente palpável na tensa relação entre Poder Executivo e Poder Judiciário quando da implementação, por este último, de políticas públicas. Podem ser nominados, nesse sentido, o item *judicialização das despesas públicas* (pp. 199-210), a abordagem acerca dos *precatórios* (pp. 213-

5 FUX, Luiz. “Prefácio”. In: ABRAHAM, Marcus. *Curso de Direito Financeiro Brasileiro*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. IX.

221), sobre o *dever fundamental de pagar tributos* (pp. 145-150), entre outros.

A **Parte III** testemunha a *facilidade* com que Marcus Abraham *transita por domínios do saber conexos ao direito financeiro*. Nele, a **contabilidade pública**, essa ilustre desconhecida do bacharel em Direito, tem expostos os seus conceitos fundamentais. Campo do conhecimento dotado “de normas e procedimentos, responsável por criar, desenvolver e manter uma técnica de gestão ou um sistema de informações de natureza monetária, que permite a classificação, o registro e a demonstração da situação patrimonial de determinada entidade, suas variações e seus resultados, possibilitando interpretar e controlar os fenômenos econômicos e financeiros que ocorrem” (p. 225), a contabilidade é instrumento essencial para o exercício do controle. Nessa senda, a espécie “contabilidade pública” do gênero não destoa quanto ao mister de ferramenta de gestão, diferenciando-se tão somente pelo específico fim de tutela da coisa pública.

Mediante a exposição dos conceitos fundamentais da contabilidade pública (pp. 233-238) e dos princípios norteadores dos registros contábeis na contabilidade pública (pp. 238-240), a obra propicia, ao jurista, imersão em um campo do conhecimento do qual não se aproxima sem que, usualmente, se empreenda considerável esforço. A ausência, em obras jurídicas, de páginas dedicadas ao tema, aumenta o custo de informação dos estudantes e profissionais do Direito, conhecidos no meio acadêmico pela distância que costumam guardar de disciplinas outras das ciências sociais aplicadas.

Muito mais que um prolegômeno abstrato e desinteressado à contabilidade, o *Curso de Direito Financeiro Brasileiro* fornece subsídios para abordar o presente. Após a imensa crise econômica na qual se insere o Brasil desde 2015 – em larga medida decorrente do uso indiscriminado da “contabilidade criativa”, expressão que denota a maquiagem de dados mediante a deturpação de conceitos, princípios e padrões contábeis públicos – os atores do cenário político e jurídico aprenderam, a duras penas, que não só os direitos devem ser levados a sério: as contas públicas também. Precisamente tais acontecimentos parecem reclamar da futura 4ª edição uma seção dedicada a explorar o papel desempenhado pela contabilidade criativa para o cenário de degradação das contas públicas – sugere-se nesse sentido.

A **Parte IV** é destinada à abordagem do **orçamento público**. Que é colocado em perspectiva temporal. *Primeiro*, no sentido histórico, porquanto à evolução do orçamento público destina-se generoso espaço (pp. 243-266);

contemplando-se, nisso, aspectos pertinentes ao direito comparado sem perder de vista as especificidades da história orçamentária nacional.

Segundo, do ponto de vista da própria execução orçamentária. A elaboração do orçamento, devidamente contextualizado nas vicissitudes que informam o ciclo orçamentário brasileiro, o processo de aprovação no Parlamento bem como a execução da peça orçamentária são pontuados, como ocorreu nos capítulos precedentes, por *intermezzi* nos quais Marcus Abraham joga luz sobre velhas certezas. Delas, sobressai – pela originalidade em obras jurídicas – a problematização acerca da suposta natureza “meramente autorizativa” do orçamento público no Brasil. Valendo-se de estudo de Edilberto C. Pontes Lima que se tornou referência obrigatória sobre a questão⁶, o Curso de Direito Financeiro Brasileiro é perspicaz ao se ater mais à matéria do que aos rótulos, e colhe dessa postura a conclusão de que o elevado grau de despesas obrigatórias torna impróprio antever no orçamento uma peça tão-somente autorizativa (pp. 298-306).

Por fim, devota-se à **responsabilidade fiscal** a **Parte V**. De sua leitura, ficou evidenciada a busca no sentido de fornecer ao leitor um guia introdutório seguro do hermético léxico que notabiliza a Lei de Responsabilidade Fiscal⁷. Conceitos fundamentais, histórico e teleologia da responsabilidade fiscal, de se buscar o equilíbrio das contas públicas, são seguidos pela exposição dos mecanismos de *enforcement* contidos na LC nº 101/2000 (sanções institucionais, pessoais, crimes contra as finanças públicas, crimes de responsabilidade, improbidade administrativa). Mecanismos que, como denotou o recente processo de *impeachment* da ex-Presidente da República, Dilma Roussef, são normas jurídicas que, como tais, consubstanciam comandos e não conselhos – para lembrar John Austin⁸.

Ante o cenário de grave crise fiscal experimentada por vários Estados da Federação, pontua-se no sentido de que o item 13.8 “Das renúncias de receitas e os incentivos fiscais”, provavelmente muito se beneficiará do debate jurídico deflagrado pela miríade de ações coletivas ajuizadas, até mesmo

6 LIMA, Edilberto Carlos Pontes. “Algumas observações sobre o orçamento impositivo”. **Planejamento e Políticas Públicas – PPP**. Nº 26. Brasília: IPEA, junho-dezembro de 2003.

7 Em outra sede, Marcus Abraham tratou de realizar uma explanação mais abrangente: ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

8 AUSTIN, John. **The Province of Jurisprudence Determined** (1832). Cambridge: Cambridge University Press, 1995, p. 18 e ss.

contra ex-agentes políticos, em decorrência da concessão de benefícios de natureza fiscal que, pelo que se percebe, em muito contribuiu para a perda da capacidade dos Estados de honrar até mesmo despesas não discricionárias. Nesse quadro de extremos, os órgãos de controle mostram-se menos incomodados de se valerem de instrumentos jurídicos que, se utilizados fossem de antes, provavelmente não se teria chegado a tal estado de coisas. Como de toda crise é sempre possível extrair um uso criativo, desta que o Brasil vivencia este parece ser um de seus primeiros legados, o **“empoderamento” do direito financeiro.**

E não deixa de ser uma ironia do destino – ou “astúcia da Razão”, com Hegel – que o *enforcement* do direito financeiro brasileiro tenha se dado logo em 2016. Há exatos 150 anos, findava o “Conflito Constitucional da Prússia” (1860-1866)⁹, evento fundamental para o surgimento do direito financeiro. Para o equacionamento da crise instalada entre Poder Legislativo e Poder Executivo da Prússia, Paul Laband realiza original interpretação da lei orçamentária que, conquanto útil do ponto de vista político, em muito contribuiu para a resistência das posteriores gerações de publicísticas ocidentais em conferir à lei orçamentária qualquer traço deontológico. Isso porque, em Laband, a lei orçamentária não era lei, mas uma mera conta; um mero documento formal com natureza jurídica de ato administrativo que espelhava, de modo estimativo, contas de ingresso e de despesa pública¹⁰.

Contra esse estado de coisas, contra um direito financeiro meramente especulativo, descritivo, colonizado pela ciência das finanças ou pelo realismo cru da política, erige-se o *Curso de Direito Financeiro Brasileiro* de Marcus Abraham. Uma obra de referência para todos aqueles que perceberam que questões financeiras e orçamentárias não são privativas de uma tecnocracia distante que contorce o direito financeiro de sorte a amoldá-lo aos imperativos da ocasião: o direito financeiro é local privilegiado para exercício da cidadania, a um só instante que se porta como sua condição de possibilidade.

9 Para a descrição mais exaustiva do conflito, referindo-se às várias e diferentes intervenções dos constitucionalistas da época, Cf. MANCA, Anna Gianna. **La sfida delle riforme: Costituzione e politica nel liberalismo prussiano (1850-1866)**. Bologna: il Mulino, 1995, pp. 443-586.

10 LABAND, Paul. **El derecho presupuestario** (1871). Trad. Jose Zamit. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1979, p. 23. O título original: “Das Budgetrecht nach den Bestimmungen der Preussischen Verfassungs-Urkunde unter Berücksichtigung der Verfassung des Norddeutschen Bundes” In: Zeitschrift für Gesetzgebung und Rechtspflege in Preussen, 1871.

