

Valdeblan Siqueira Galindo Viana

Ética e Administração Tributária



Valdeblan Siqueira Galindo Viana

Ética e Administração Tributária

SEFAZ – PE  
Recife – 2006

V614e

Viana, Valdeblan Siqueira Galindo, 1959-  
Ética e administração tributária / Valdeblan Siqueira  
Galindo Viana. – Recife : Secretaria da Fazenda, 2006.  
xi, 285p.

1. ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – BRASIL. 2.  
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – BRASIL. 3. ÉTICA –  
ASPECTOS MORAIS. 4. FRAUDE – ASPECTOS MORAIS  
E ÉTICOS. 5. CIDADANIA. 6. CORRUPÇÃO ADMINIS-  
TRATIVA – BRASIL. 7. CORRUPÇÃO POLÍTICA – BRA-  
SIL. 8. POLÍTICAS PÚBLICAS. I. Título.

CDU 336.2

CDD 336.006

PeR – BPE 06-0383

ISBN 85-60181-00-8

**Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco**

Superintendência de Gestão Estratégica

Rua do Imperador Dom Pedro II S/N - Recife-PE - CEP: 50.010-240

Fone: (81) 3419-6058

A meus pais, Antônio e Eronita, primeiros professores de uma ética vivida.

A meus familiares, amigos e colegas de trabalho, integrantes de uma *comunidade de discernimento moral* da qual sou apenas um dos membros.

A minha esposa, Naciete, e a minhas filhas, Juliana e Mayana, companheiras, amigas e involuntárias colaboradoras na luta por realizar esta idéia. Sem elas, a vigília sem sentido; com elas, um sonho que se fez realidade.



## AGRADECIMENTOS

Escrever um livro desta natureza supõe tantas contribuições que, para evitar injustiças na omissão de pessoas que exerceram um papel importante em sua realização, melhor seria omiti-las, generalizando o agradecimento. No entanto, prefiro incorrer na injustiça de alguma grave omissão, que seguramente ocorrerá, a deixar de nomear aqueles cujas contribuições foram determinantes, numa trajetória que me trouxe até aqui, e que me fará avançar cada vez mais na pesquisa dessa temática sempre aberta.

Na origem estão meus pais, Antônio e Eronita, a quem agradeço pela educação que proporcionaram a meus irmãos e a mim. Com eles, vivi o sentido de família e a primeira experiência de valores éticos que haveria de perseguir, como pessoa e como cidadão. A meu sogro, cunhados, cunhadas e demais familiares e amigos, agradeço por me animarem a realizar um *tempo sabático*, ao preço de sua saudável convivência. Uma energia trasladada à Espanha, na proximidade com o colega Hélon D'Ávila e com a família constituída pelos amigos e irmãos Roberto Arraes e Silvana, sem cujo apoio e solidariedade, a saudade dos familiares teria sido insuportável.

E agradeço ainda:

A meu orientador de tese, Liborio Hierro, sua atenção, compromisso e paciência durante minha pesquisa acadêmica. Seu trato humano revelou uma face de excelente profissional e de grande amigo.

A Manuel Jiménez e Eduardo Melero, pelo companheirismo e atenção. Aos professores Julián Sauquillo, Elias Días e demais professores, funcionários e amigos do Departamento de Direito Público e Filosofia Jurídica da Faculdade de Direito da Universidade Autónoma de Madri, pelo interesse e estímulo ao desenvolvimento de minha pesquisa.

A Maria Luisa Delgado Lobo e a Carlos Palao Taboada, pela atenção, disponibilidade e amabilidade, que muito me ajudaram na escolha de caminhos a fim de concluir este trabalho.

A Antônio Souto, Antônio Wallach, Cosme Maranhão, Denival Albuquerque, Eduardo Campos, Eli Alves (e demais colegas da Superintendência de Gestão Estratégica), Elízia Romão, Eneida Ende, João Bartholomeu, José Cruz, José Carlos Lapenda, Lamarck Claudino, Luiz Alberto, Maria José Briano, Nilo Otaviano, Ricardo Guimarães, Roberto Antunes, Severino Dias, Grupo de Educação Fiscal do Estado (GEFE) e demais companheiros que fazem – ou que fizeram – a Fazenda de Pernambuco, e que comigo compartilharam o desejo de ver este sonho realizado.

Às colegas, auditoras fiscais: Maria Laíse Pires Rezende, bacharela em direito e jornalista – pela correção gramatical; Tatiana Nóbrega, bacharela em direito – pela correção estrutural e Vera Iumatti, programadora visual, que se encarregou da capa. Às três, pelo carinho devotado ao advento deste livro. A sensibilidade ao tema não lhes permitiu uma ação mecânica, interagindo criticamente com o texto. Devo-lhes qualquer mérito. E, todo e qualquer demérito, devo-o à minha teimosia.

A Ivone Gebara, por haver-me iniciado nos caminhos teóricos da filosofia moral, no antigo Instituto de Teologia do Recife, e aos amigos Álder Júlio, Antônio Inocêncio, Adílson Simões e Paulo Vieira, animadores de sempre da ética na vida prática.

A todos e a cada um, meu muitíssimo obrigado por tudo o que me ensinaram, cada qual à sua maneira.



Resulta evidente que as relações entre a ética e a Administração são, em certas ocasiões, realmente problemáticas. Com o fim de evitar a confusão que pode acarretar a conexão dessas noções, se impõe uma reflexão sobre a natureza moral da atividade administrativa.

Agustín Izquierdo

Toda política, para fazer-se efetiva, tem necessidade de ser executada pela Administração Pública, que aparece dessa maneira como um elemento indispensável da tarefa política. Por outra parte, poucos podem obviar a natureza problemática das relações entre a moral e a Administração. Aqui, como no caso da política, voltam a surgir as tensões entre o individual e o coletivo.

Luiz López Aranguren



## PREFÁCIO

Com imensa alegria e grande desafio, recebi o convite para prefaciar este livro. Alegria por ter sido lembrada pelo colega Valdeblan Siqueira para tarefa tão especial. Desafio pela magnitude do tema - apaixonante e instigante.

Nos tempos atuais, o exercício da cidadania; os mecanismos de controle social; o aumento do acesso a informações têm nos levado, com maior frequência e intensidade, a refletir e a questionar a respeito da palavra ética e suas diversas acepções. Quantas vezes não nos indagamos se determinadas condutas podem ser consideradas éticas? Quantas vezes não avaliamos pessoas, a partir do nosso entendimento do que seja ética?

Tentarei transmitir algumas reflexões – e, certamente, inquietações – sobre o sentido da ética, em seus diversos matizes, e sobre a aplicação de princípios éticos em nossas vidas.

O autor consegue – de maneira brilhante – abordar o tema, Ética na Administração Tributária, contemplando aspectos históricos, filosóficos, conceituais e pragmáticos. Tenho a convicção de que a leitura deste livro irá propiciar discussões sobre o tema e certamente deverá acarretar mudanças comportamentais que valorizem a condição de cidadão e de servidor público.

Partindo da importância de que se reveste o Sistema Tributário Nacional – englobando as receitas e as despesas – para os destinos de um país e para a qualidade de vida de sua população, a presença da Ética nas diferentes atuações do Poder Público é imperiosa.

Por meio de políticas públicas eficazes, eficientes e éticas, pode-se implementar um Sistema Tributário capaz de financiar os serviços essenciais a serem prestados à população e promover redistribuição de rendas, nos aspectos inter e intra-regional, bem como interpessoal.

Ademais, deve-se alcançar esse objetivo, procurando tornar menos regressiva e menos complexa a tributação. Os encargos atribuídos a cada esfera de Governo e a forma de obtenção dos correspondentes recursos devem igualmente ser objeto de ampla discussão. Exitosas experiências de orçamento participativo podem ser aperfeiçoadas.

Outro aspecto a ser considerado diz respeito à necessidade de conscientizar a população da função socioeconômica dos tributos, função essa centrada em dois pilares básicos da Administração Pública, quais sejam a Ética e a Cidadania. Com a Educação Fiscal, busca-se disseminar o entendimento de que o tributo figura, de um lado, como dever do cidadão em relação ao Estado e, de outro, como direito seu de obter a prestação de serviços públicos essenciais e indispensáveis.

A Ética, no nosso dia-a-dia, se constrói a partir de pequeninos grãos de areia... A partir da família; da escola; do trabalho; da relação com a sociedade em que vivemos. Constrói-se a partir de cada um de nós. Dos caminhos que escolhemos trilhar, com os encantos e desencantos que temos de enfrentar...

Previamente à materialização, em comandos normativos, a Ética deve se traduzir em comportamentos, em condutas, em políticas públicas voltadas para a consecução de programas e ações de interesse da maioria da sociedade. O respeito mútuo, a prática da solidariedade e a busca incessante pela justiça social são atitudes que devem sempre prevalecer.

Nesse sentido, convém lembrar alguns dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, previstos na Constituição de 1988, no seu artigo 3º. São eles: construir uma sociedade livre, justa e solidária; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Assim, podemos afirmar que a Ética já se encontra constitucionalmente consagrada. Precisamos adotá-la nas nossas vidas e na vida do país, a fim de possibilitar partilharmos de uma sociedade mais justa, mais solidária e menos desigual.

Não poderia, por fim, deixar de manifestar sentimento de esperança e confiança em um mundo melhor, sem desigualdades, sem guerras. Um mundo, no qual prevaleçam a solidariedade e a irmandade entre as pessoas. Como no poema de Carlos Drummond de Andrade, Cidade prevista,

“Uma cidade sem portas,  
de casas sem armadilha,  
um país de riso e glória  
como nunca houve nenhum.

Este país não é meu  
nem vosso ainda, poetas.

Mas ele será um dia  
o país de todo homem.”

Recife, junho de 2006.

Eneida Ende



# SUMÁRIO

<b>Prefácio</b> (de Eneida Ende) .....	IX
<b>Introdução:</b> da moral vivida à moral pensada .....	5
1 Elementos preliminares .....	5
2 Paradigma arangureano .....	9
3 Moral vivida: minha experiência .....	11
4 Moral vivida: o papel da imprensa .....	16
5 Moral pensada: referenciais teóricos .....	18
6 Perspectiva deontológica .....	19
7 Caminho trilhado .....	20
<b>Capítulo Primeiro</b> – Convergência: fraude e corrupção.....	24
1 Ponto de partida .....	24
2 A propósito da fraude .....	32
3 Quantificação e importância da fraude.....	35
4 Perspectiva cultural da fraude fiscal .....	37
5 Perspectiva moral da fraude fiscal.....	41
5.1 Experiências brasileira e argentina.....	42
5.2 Busca pela legitimidade estatal .....	44
5.3 Normas perversas e normas injustas .....	45
5.4 Razões para (des) cumprir a lei .....	46
5.4.1 Absoluta inobservância.....	47
5.4.2 Cumprimento parcial.....	50
5.4.3 Total cumprimento.....	51
5.5 Sobre a moralização da fraude.....	51
5.5.1 Expectativa do Estado e dos contribuintes .....	51
5.5.2 Tentativa de moralização da fraude .....	51
5.5.3 Fraude e tributação versus ética e teologia.....	53
5.6 Impostos que obrigam moralmente .....	55
5.6.1 Valores de utilidade e de solidariedade .....	57
5.6.2 Normas perversas ou injustas.....	58
<b>Capítulo Segundo</b> – Corrupção: conceito e tipologia .....	67
1 Discussão preliminar.....	67
2 Em busca de uma aproximação conceitual .....	71
2.1 Ambiente público e privado da corrupção .....	75
2.2 Corrupção política .....	76
2.3 Corrupção administrativa .....	80
2.4 Definição proposta.....	83
2.5 Elementos da corrupção.....	83
2.6 Aplicação à Administração Tributária.....	87
2.6.1 Amplitude do fenômeno .....	87

2.6.2	Características particulares.....	88
2.6.3	Atores envolvidos e beneficiados.....	89
2.6.4	Volume da corrupção .....	90
2.6.5	Níveis e efeitos da corrupção .....	91
2.6.6	Últimas considerações .....	93
2.7	Tipologia da corrupção .....	93
2.7.1	Do eventual ao sistemático .....	94
2.7.2	Corrupção negra, cinza e branca.....	95
2.7.3	Formas de presentes e convites .....	96
2.7.4	O simbólico e o estratégico da corrupção .....	97
2.7.5	Corrupção entre servidores.....	98
2.7.6	Tipologia no âmbito tributário .....	102
2.7.6.1	Corrupção interna.....	103
2.7.6.2	Corrupção externa .....	105
2.8	Tipicidade penal da corrupção .....	105
 <b>Capítulo Terceiro – Fenomenologia da corrupção: causas e conseqüências .....</b>		<b>121</b>
1	Introdução à fenomenologia da corrupção .....	121
2	Mundo desenvolvido e corrupção na América Latina .....	123
3	Manifestações atuais da corrupção .....	128
4	Causas da corrupção .....	133
4.1	Causas formais da corrupção .....	134
4.1.1	Indelimitação entre público e privado.....	134
4.1.2	Inadequação do ordenamento jurídico .....	134
4.1.3	Incapacidade das instituições públicas .....	134
4.2	Causas culturais da corrupção.....	135
4.3	Causas materiais da corrupção .....	140
4.3.1	Causas materiais no âmbito tributário .....	142
5	Conseqüências da corrupção .....	144
5.1	Conseqüências para a democracia .....	147
5.2	Conseqüências para o Governo.....	149
5.3	Conseqüências para a Administração .....	151
5.4	Conseqüências para a sociedade.....	152
 <b>Capítulo Quarto – Modelos explicativos da corrupção.....</b>		<b>163</b>
1	Modelo da responsabilidade individual .....	163
2	Modelo filosófico-moral.....	164
2.1	Combate: da filosofia à política.....	165
2.1.1	Natureza humana da corrupção.....	166
2.1.2	Universalidade da corrupção.....	168
2.2	Modelos sociológicos .....	171



<b>Capítulo Quinto – Estratégias de combate à corrupção</b> .....	175
1 Medidas Gerais.....	177
1.1 Articulação pública e privada.....	177
1.2 Cidadania corporativa.....	179
1.3 Ação punitiva.....	183
1.4 Uso da informática.....	184
2 Medidas Especiais: Recursos Humanos e Estrutura.....	186
2.1 Fator capital humano.....	186
2.1.1 Mérito, capacidade e honestidade.....	188
2.1.2 Remuneração e outros estímulos.....	192
2.1.3 Educação em valores dos funcionários.....	199
2.1.3.1 Integridade e honestidade.....	207
2.1.4 Auto-regulação: alcance e limites.....	211
2.2 Fator estrutura.....	214
2.2.1 Equação contra a corrupção.....	215
2.2.2 Monopólio versus trabalho em equipe.....	218
2.2.2.1 Monopólio de poder político.....	218
2.2.2.2 Monopólio de poder administrativo.....	219
2.2.2.3 Monopólio de poder tributário.....	222
2.2.3 Discricionariedade, programação e informatização.....	222
2.2.3.1 Discricionariedade administrativa.....	222
2.2.3.2 Discricionariedade tributária.....	225
2.2.3.3 Programação fiscal e controle.....	229
2.2.3.4 Racionalização do sistema.....	233
2.2.4 Responsabilidade e justiça fiscal.....	236
2.2.5 Transparência administrativa.....	237
2.2.6 Transparência e simplicidade das normas.....	238
2.2.7 Normas justas: o melhor combate.....	244
2.2.8 Controles ativos e efetivos.....	249
<b>Conclusão</b> .....	265
<b>Referências</b> .....	272



### 1 Elementos preliminares

Este livro corresponde a um dos capítulos da minha tese doutoral, ao qual incorporei as observações críticas dos membros do tribunal que a avaliou. Originalmente produzido em espanhol, foi por mim livremente traduzido, incluindo as citações das obras consultadas, com a intenção de facilitar a leitura e a compreensão da obra.

O texto apresenta duas peculiaridades, uma prática e outra teórica, que se intercomunicam permanentemente. A dimensão prática está associada à minha experiência como auditor fiscal, que foi determinante para a formulação teórica, influenciando desde a escolha das disciplinas oferecidas no curso de doutorado, optando por aquelas que, no meu modo de entender, mais contribuiriam para a elaboração e a sistematização deste estudo.

Felizmente, todas as disciplinas escolhidas, obviamente umas mais que outras, ajudaram-me nos primeiros passos da pesquisa e no embasamento teórico para a proposição de uma ética aplicável à Administração Tributária. Pesquisa que foi além dos livros e documentos analisados, já que supôs um tempo dedicado à aculturação e ao conhecimento do *modus operandi* das instituições públicas espanholas quanto ao tratamento e enfrentamento dos temas abordados.

O tempo da pesquisa foi dedicado à leitura de jornais e de revistas especializadas, e a contatos com pessoas originárias do mundo acadêmico e do mundo técnico da Administração Tributária espanhola, possibilitando que perspectivas e inquietações fossem compartilhadas. Foi também um tempo dedicado à aprendizagem da argumentação e da metodologia científica.

O segundo ano de minha estada na Espanha foi dedicado a uma

pesquisa em Direito Público, culminando com a elaboração de um trabalho científico que teve por título *Ética na Administração Pública*. Tal pesquisa foi tutelada pelo professor Dr. Libório Hierro, catedrático de Filosofia do Direito da Faculdade de Direito da Universidade Autônoma de Madri.

O conjunto das disciplinas relativas aos créditos do doutorado, bem como o trabalho de pesquisa aqui referido, constituíram importante ponto de partida para o desenvolvimento da tese, na medida em que me permitiram aprofundar a articulação existente entre o *direito* e a *moral*, buscando a formulação de uma concepção ética aplicada à Administração Tributária.

Foi determinante a orientação do professor Hierro, a cujo currículo acadêmico aliou-se uma extensa experiência profissional no âmbito da Administração Pública, seja como *Subsecretario de Justicia* (1982 – 1990) do governo espanhol, seja como presidente do *Tribunal de Defensa de la Competencia* (1990 – 1992), órgão que encontra sua correspondência no Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) brasileiro. Essa experiência prática seguramente contribuiu para o incremento de sua sensibilidade teórica ao tema aqui desenvolvido. A empatia resultante permitiu que déssemos continuidade ao trabalho que havíamos iniciado.

O avanço da pesquisa fez-me ver que a ética supõe *consciência e responsabilidade* sobre a ação que se pretende empreender. Diante dessa premissa, o auditor fiscal deve desenvolver uma clara percepção da missão que lhe compete, bem como da correspondente responsabilidade, quando dela se desviar. Trata-se de uma missão complexa, que supõe a arrecadação, a gestão tributária e, especialmente, o combate à fraude fiscal, fenômeno complicado que merecerá, aqui, uma aclaração singular.

O desvio da missão aqui referida consistirá numa forma de *corrupção*, fenômeno escorregadio e evasivo, cujos meandros, tipologia e conseqüências serão revelados de forma indireta, porém sem prejuízo da análise das estratégias para combatê-lo, as quais devem

ser aplicadas pela instituição, e seguidas pelos seus servidores. Sabe-se, *a priori*, que a construção de uma proposta ética e deontológica não representa nenhuma panacéia, mas demonstra um nível de excelência e de responsabilidade dos próprios profissionais na construção de uma sociedade livre e democrática.

Se, antes de começar esta pesquisa, havia-me deixado mover por um ardor juvenil que quicá pudesse implicar numa forma inconseqüente de indignação ética; depois dela, vi-me obrigado a passar para outro estágio de compreensão, menos emotivo e mais racional. Em outras palavras, aquela veemente indignação ética foi substituída por uma ética fundada na racionalização da conduta moral. Deve-se ressaltar, aqui, a necessidade de adoção de estratégias claras e objetivas para o alcance dos fins colimados pela ética, seja ela emotiva e inconseqüente, seja ela fruto da racionalização de condutas morais. Mais que isso, seria uma extravagante exigência ao servidor, para que se jogasse numa aventura ética pessoal de “*quixotesca*” desventura.

Essa postura ética menos emotiva e mais racional acabou por revelar uma crua realidade, obrigando-me a rever, teoricamente, as estratégias de recursos humanos na Fazenda Pública, incluindo como exigência prudencial as estratégias de ética pública, pois, como diria Dom Quixote a seu fiel escudeiro, Sancho Pança, “a valentia que não se funda sobre a base da prudência chama-se temeridade”<sup>1</sup>.

É preciso, pois, combater, com inteligência, as diversas formas que caracterizam a ausência de ética e, particularmente, a corrupção na Administração Tributária. Partindo do *ethos* (caráter ou personalidade moral), que é formado pelos atos e hábitos morais pertinentes ao servidor, chegaremos ao *ethos* institucional e profissional. Este último não eliminando o primeiro, na medida em que o supõe e o complementa.

É justamente por meio da educação centrada em valores, da vivência de algumas virtudes profissionais, dentre as quais a virtude da prudência, e da adoção de uma ética mínima diante de uma sociedade que a exige na materialização dos instrumentos e dos mecanismos necessários à sua execução, que se alcançará o *ethos* institucional e profissional. Tudo isso sem exigir atos heróicos dos servidores ou dos

cidadãos, a fim de que a ética faça parte da normalidade procedimental numa Administração Tributária efetivamente democrática.

## 2 Paradigma arangureano

Falar sobre *ética* é fácil. Com efeito, em qualquer lugar, é possível encontrar alguém discursando sobre ela como um verdadeiro especialista. Na prática, esse *saber ético* não passa de um discurso vazio de eficácia social. Talvez por isso se faça necessário anunciar sua ausência, ou melhor, sua quase inexistência, no mundo dos fatos, revelando quão carente de ética encontra-se nossa sociedade.

Dessa forma, qualquer análise sobre ética deve levar em conta a problematização da ausência de seu objeto. No entanto, nossa proposta não é refletir sobre uma ética volátil, metafísica, mas a respeito de uma ética prática associada a uma atividade profissional importante para a Administração Pública, como a auditoria tributária, socialmente estigmatizada por práticas de corrupção, cuja divulgação acaba levando a opinião pública a crer que elas são frequentes, corriqueiras, e a atribuir, de forma genérica e leviana, a pecha de corrupto a todos os servidores do Fisco. Isso, como veremos, é um lugar-comum que não corresponde à realidade.

Esse é um tempo no qual a sociedade exige transparência das atividades públicas, políticas e administrativas e também daquelas atividades privadas que tenham repercussões públicas, a fim de que correspondam às características e às propostas democráticas que articulam ética e direito. Nesse sentido, as relações entre a ética e a Administração “são, em certas ocasiões, realmente problemáticas. Com o fim de evitar a confusão que pode acarretar a conexão dessas noções, impõe-se uma reflexão sobre a natureza moral da atividade administrativa.”<sup>2</sup>

Como auditor fiscal, tenho refletido sobre as implicações éticas de minha profissão e compartilhado essa reflexão com meus colegas de trabalho. Dessas discussões, surgiu o interesse pelo tema que relaciona *Ética e Administração Tributária*, como organização que abriga tanto objetivos públicos quanto pessoas com seus respectivos fins privados, dando origem a diversos conflitos de interesses.

É evidente que o núcleo do problema objeto deste estudo exige um tratamento que vai além do âmbito estritamente jurídico-tributário,

por tratar-se de uma temática relacionada diretamente com a reflexão ética. Torna-se indispensável, portanto, uma abordagem diferenciada, que considere as linhas de pesquisa voltadas à ética e à deontologia profissionais. Assim é que a contextualização do problema será feita nos moldes do paradigma sugerido por Aranguren<sup>3</sup>, que diferencia a *moral* (vívida) da *ética* ou *filosofia moral*, denominando esta última de *moral pensada*.

No Brasil, já existem algumas publicações que tratam direta ou indiretamente da ética nas organizações. No entanto, a maioria delas analisa as relações ocorridas no âmbito das organizações privadas, e poucas são as que apresentam reflexões sobre a ética nas organizações públicas, o que dificulta a sistematização do avanço das reflexões éticas no âmbito da Administração Tributária.

A produção de conhecimentos na área aqui proposta tem um alcance social indiscutível. A sucessão de escândalos de corrupção por ela protagonizada desperta a indignação ética da sociedade, que exige providências dos poderes públicos, à medida que amplia sua percepção crítica do fenômeno, denunciando a ausência de ética em muitas das práticas dos poderes econômicos e políticos e dos agentes públicos em outras áreas e esferas de ação, tanto públicas quanto privadas. Dessa forma, a reflexão ética sai do espaço teórico e encontra seu lugar na reflexão crítica de todo e qualquer cidadão consciente de seus direitos e deveres políticos e sociais.

Grupos politizados, comunidades organizadas, imprensa comprometida com o avanço e com a consolidação da democracia, diferentes segmentos sociais, econômicos, e até mesmo sindicatos de categorias de trabalhadores, articulam-se e influenciam a reflexão e a produção do mundo acadêmico. Com efeito, torna-se indispensável, para a elevação do nível moral da sociedade, a participação dessas distintas organizações sociais, uma vez que estamos no tempo das responsabilidades e não só das exigências<sup>4</sup>.



### 3 Moral vivida: minha experiência

Como cidadão brasileiro, tenho sistematicamente acompanhado pelos meios de comunicação desde a falta de respeito aos princípios éticos mais elementares até os graves atos de corrupção, revelados de forma difusa, seja na prática profissional dos servidores da Administração Pública, seja na prática dos agentes políticos dos diferentes poderes, esferas ou níveis de governo, ocorridos em meu país e em outros, com um nível maior de interesse para os países ibero-americanos.

Como agente do Fisco do Estado de Pernambuco, deparo-me com situações das quais emergem dilemas éticos de natureza e complexidade diversas, muitos dos quais são próprios do exercício da função e que se somam a um elemento cultural bastante arraigado, que chamamos de *jeitinho brasileiro*, vil, por sua normalidade aparente, e degradante, tanto para os integrantes do Fisco como para qualquer outro segmento da sociedade brasileira.

Dentre essas situações, podem ser mencionadas, como exemplo, as seguintes: a) práticas de suborno; b) corrupção ativa (os que subornam) e passiva (os subornados); c) práticas de extorsão; d) intimidação; e) oferta de *presentes* segundo os cargos ocupados; f) tráfico de influência; g) arbitrariedade; h) excesso de rigor; i) tratamentos diferentes para o contribuinte, segundo sua importância econômica, filiação partidária ou amizade pessoal; j) eventuais tentativas de ingerência política durante ações fiscais e outras práticas que denigrem a imagem do Fisco e de seus profissionais.

Desde minha experiência pessoal, constatei que a simples existência de lei proibitiva dessas práticas é insuficiente para garantir que os controles jurídicos sobre a prática profissional dos servidores públicos sejam efetivos, particularmente na categoria profissional à qual pertencço, em razão das dificuldades na apresentação de provas materiais relacionadas com a manifestação fenomênica de tais ilícitos. Daí minha convicção e motivação pessoal de dedicar tempo à investigação desses fatos, acrescentando uma perspectiva ética a essa análise, como demonstração de compromisso (moral) com a instituição a que sirvo profissionalmente.

A ética exige o abandono de posturas egoístas, voltadas a interesses exclusivamente individuais, e reclama uma maior sensibilidade das pessoas com o meio que as rodeia. Exige também a capacidade de ir além da pura indignação, cobrando dos cidadãos valores como liberdade, consciência e responsabilidade. Nesse sentido, e guardadas as devidas proporções, repito aqui a fórmula consagrada por Ortega y Gasset, em algum momento de sua vida: “*Yo soy yo y mi circunstancia, y si no la salvo a ella, no me salvo yo*”<sup>5</sup>.

No curso de minha experiência profissional – particularmente durante os anos de 1997 e 1998, enquanto exerci o cargo de diretor de um departamento regional de fiscalização, vivenciei, e quiçá tenha protagonizado, situações que puderam revelar, alternada ou simultaneamente, a *presença* e a *ausência* de virtudes morais. A partir dessa experiência, constatei que o juízo de valor que se costuma fazer acerca do comportamento dos demais, quando adequado, atua como fator de discernimento nas relações interpessoais estabelecidas dentro das organizações ou instituições. Da mesma maneira, se tal juízo de valor for inadequado, pode gerar graves preconceitos e prejudicar, seriamente, essas mesmas relações.

Assim, no julgamento de uma ação praticada por determinado agente, o julgador poderá ser influenciado por um prévio juízo de valor acerca daquela pessoa. Um julgamento superficial e precipitado poderá surpreender quem o realizou, quando se constatar a incidência de fatos que fujam, para bem ou para mal, ao comportamento eticamente esperado. Em outras palavras, a eventual realização de atos virtuosos – sem a constância exigida para a caracterização da virtude – por pessoas tidas pelo grupo profissional como não-éticas ou, ao contrário, a negação da virtude – também, da mesma forma, por meio de atos ou atitudes viciosas isoladas – por aqueles que gozam de reputação ilibada, poderão funcionar como questionamentos dos preconceitos teóricos e das posições dogmáticas facilmente assumidas.

Pode-se recordar, aqui, o dito popular *uma andorinha só não faz verão* – atribuído a Aristóteles<sup>6</sup> – como uma forma de demonstrar a necessária regularidade de atos virtuosos como pré-requisito fundamental

para a caracterização de uma vida ética. Com efeito, na visão aristotélica, *nós nos transformamos naquilo que praticamos com frequência.*

Dessa forma, conclui-se que ninguém pode ostentar, de forma absoluta, a posse do *bem* ou do *mal*, e que tampouco uma conduta calcada sobre determinados valores pode garantir uma vida permanentemente ética. Faz-se necessário relativizar, então, todo (pré) conceito que pretenda identificar e definir, de forma definitiva, qualquer pessoa como *ética* ou *não-ética*.

Fixado o norte a ser seguido neste estudo, e tendo em vista o alerta da influência de juízos valorativos prévios, apresento, a seguir, algumas situações práticas, efetivamente vividas, por seu valor pedagógico. As duas primeiras exemplificam condutas éticas, enquanto as três últimas revelam condutas nada virtuosas:

- a) “A”, auditor, ao constatar o transporte de mercadorias sem a devida regularidade fiscal, abordou o contribuinte, exigindo o imposto correspondente àquela operação. O contribuinte, por sua vez, depois de apresentar, sem êxito, por infundadas, suas razões, tentou subornar o servidor com uma *oferta* em dinheiro. Segundo declaração de outros auditores que presenciaram o fato, o autuante recusou a oferta, frustrando o contribuinte, que não teve outra saída senão pagar o imposto devido. Uma vez regularizada a situação com o pagamento do tributo, o referido auditor fez questão de dirigir-se ao contribuinte com o seguinte comentário: “Parabéns! você acaba de pagar o salário de dez professores.”
- b) Um grupo de fiscais abordou um caminhoneiro que transportava grande quantidade de mercadorias de importante valor comercial. Ao ser informado da autuação, e diante da hipótese de pagar imposto e multa, o proprietário telefonou para um dos autuantes e propôs-lhe uma significativa soma em dinheiro para que não o autuasse legalmente e para que liberasse a mercadoria imediatamente. Diante da proposta que lhe foi feita, o auditor, em tom de brincadeira, mas com bastante firmeza, contactou imediatamente o seu coordenador, pedindo-lhe que adotasse

imediatamente as providências administrativas aplicáveis ao caso, uma vez que estava em jogo um importante valor econômico, e que já havia recebido indecentes e tentadoras propostas, podendo “não resistir àqueles encantos, caso o contribuinte insistisse com ofertas tão generosas quanto aquelas”.

- c) Um servidor antigo, com o propósito de orientar *eticamente* outro servidor em estágio probatório, confidenciou-lhe: “Não gosto de fazer uso do cargo para fins pessoais. Outro dia, estive num centro comercial acompanhado de minha família. Ao chegarmos a uma loja, neguei-me a efetuar uma determinada compra em face da exorbitância do preço da mercadoria. Manifestei meu descontentamento ao vendedor. Ao saber ‘quem eu era’, consultou seu superior e, ‘espontaneamente’, presenteou-me com a mercadoria. Mas eu mesmo não lhe pedi absolutamente nada.”
- d) Um servidor recém-ingresso que ouviu um colega de trabalho *mais experiente* dizer algo mais ou menos assim: “Para meus gastos pessoais, quase nunca necessito lançar mão do meu salário. Todos os dias, vou trabalhar e levo para casa uma quantidade de dinheiro que, no final do mês, corresponde aproximadamente a um valor igual a meu salário. E para isso não necessito me corromper. Bastam ‘as gorjetas’ de alguns contribuintes.”
- e) Um servidor ocupante de cargo de chefia que, ao receber uma denúncia de iminente ocorrência de típica corrupção passiva, e impossibilitado de provar os fatos de modo a permitir a adoção das correspondentes medidas administrativas, lançou mão da convergência de seu credo religioso com um dos prováveis infratores, com quem conversou, evitando que o delito se concretizasse.

Em relação a este último exemplo, importa esclarecer, sem desmerecer a conduta do referido chefe, que iniciativas de natureza religiosa afiguram-se irrelevantes, em face da sua aplicabilidade restrita, que supõe a comunhão de credos. Dessa forma, como seriam tratadas as hipóteses que envolvessem pessoas de distintas confissões religiosas, e como se daria sua fundamentação e convencimento?

Uma indagação que nos conduzirá, oportunamente, ao imperativo estabelecimento de uma ética pública que não seja fundada em razões morais e religiosas tão particulares. Não se trata, todavia, de negar a religião. Entretanto, sua existência e apoio deverão estar baseados na pluralidade, na tentativa de superação da intolerância, e fundados numa concepção da justiça construída sobre um amplo consenso social.

Evidentemente que os exemplos de condutas não-éticas aqui expostos não esgotam os atos dessa natureza. A objetiva dificuldade de tratar esse tema no âmbito de seu planejamento e de sua execução tem de ser considerada, uma vez que esses atos geralmente são praticados entre quatro paredes, por pessoas interessadas em burlar a lei, o direito e, por conseguinte, o princípio básico da transparência pública. Seu conhecimento torna-se público como derivação de seus efeitos indiretos, resultantes de investigações posteriores ao próprio ato de corrupção.

Apesar da *ingenuidade* dos exemplos aqui apontados, seja pela insignificância dos valores implicados, seja pela alegação de ausência de intencionalidade dos praticantes dos ilícitos mencionados, creio que sua maior gravidade reside na *naturalidade* com que são apresentados, como se representassem algo intrínseco ao exercício da profissão. O que dizer, então, dos ilícitos mais graves, que correspondem, via de regra, a escândalos de grande repercussão social?

Com efeito, na formulação de questões relativas à corrupção de agentes públicos, os ilícitos de pouca expressão econômica acabam deixando de merecer a devida atenção, em virtude do forte apelo daqueles ilícitos economicamente significativos. Acontece que esses *inexpressivos ilícitos* apresentam uma *expressiva* ocorrência, proporcionando uma série de vantagens pessoais indiretas a quem os pratica. Tal dado de realidade não deve ser desprezado, e esses *singelos* atos de corrupção devem ser tratados com a mesma seriedade com a qual os grandes ilícitos deveriam ser tratados.

Diante dessa realidade, cumpre indagar sobre o sentimento de impotência vivido pelo cidadão comum, bem como o de revolta, ante a impunidade revelada pela quantidade de casos de corrupção que não foram esclarecidos e/ou punidos. Assim, nas sábias palavras da professora

Adela Cortina, tem-se a impressão de que, debaixo da agitada superfície da vida pública, vai-se formando um imenso “iceberg, que algum dia provocará o afundamento da convivência em não se sabe que escuro Mar dos Sargaços, em não se sabe que brumoso *Finis Terrae*”<sup>7</sup>.

#### **4 Moral vivida: o papel da imprensa**

As pequenas corruptelas e as grandes corrupções acontecem todos os dias, mas só ganham importância quando assumem a característica de escândalo social. Nenhum instrumento pode servir mais à reverberação desses acontecimentos do que a mídia, já que, por meio dela, o pequeno se torna grande e o grande, incomensurável, assumindo a condição de escândalo.

Dos escândalos de corrupção apresentados pela imprensa, não se pode esperar uma posição unívoca, sujeita a uma classificação ética específica – *deontológica ou teleológica, de convicções ou de responsabilidades, analítica, utilitarista, kantiana* – comumente ditada pelo mundo acadêmico. Isso porque os meios de comunicação assumem uma característica plural, abrigando posições e concepções diversas, variando de mais a menos dogmáticas. Em todo caso, estão abertas a uma aplicação que converge em pontos essenciais.

Do leque de informações e denúncias veiculadas diariamente pela mídia, desde que efetivamente sintonizadas com a realidade dos fatos, pode-se tirar algo mais que uma permanente atualização, uma vez que o público acaba sendo estimulado e exortado a uma postura cidadã, crítica, participativa e, em alguns casos, solidária.

De um modo geral, pode-se dizer que as referências aos escândalos de corrupção extraídas dos jornais e revistas consultados para a realização deste trabalho – às vezes ferinas em suas graves denúncias – clamam por uma prática ética dos poderes políticos e econômicos. Dessas referências podem-se tirar diversas conclusões, que serão apresentadas, aqui, em forma de um *decálogo*, ao alcance e limite de minha leitura e interpretação:

1. Os temas econômicos e de financiamento ilegal dos partidos políticos abrigam uma parte significativa dos conflitos éticos em que estão envolvidos políticos, servidores, empresários e outros – abuso de poder, fraude e benefício próprio estão na raiz de muitas dessas práticas.
2. A corrupção protagoniza o maior risco para a democracia.
3. A apelação a instituições internacionais de avaliação e controle indica, simultaneamente, a ausência e o desejo de contar com referenciais éticos estáveis, assim como denuncia a não-adequação das atuais *referências éticas* às exigências de nosso tempo.
4. A complexidade dos ilícitos *institucionais* dificulta a identificação dos agentes diretamente envolvidos.
5. A constatação da existência de uma confusão (conceitual e fática) entre legalidade e moralidade leva alguns acadêmicos a tentar matizar tal problema a partir de uma perspectiva ética.
6. O *Estado de Direito* não constitui uma garantia contra as práticas de corrupção, mas oferece um combate mais efetivo diretamente proporcional à maior transparência das instituições públicas e à participação política da sociedade.
7. A corrupção na política e na economia não é um *privilégio* dos países mais pobres ou em desenvolvimento; é um fenômeno universal. Os países mais desenvolvidos não estão imunes à corrupção.
8. Os países menos desenvolvidos sofrem mais gravemente os devastadores efeitos da corrupção em forma de manifesta injustiça social.
9. Controles internos voltados à Administração Pública e a seus gestores devem ser instituídos, como, por exemplo, mecanismos de auditoria, reforço e elaboração de normas, bem como a supervisão microinstitucional das entidades administrativas e financeiras em cada país.

10. O cuidado quanto ao cumprimento das normas é um atributo institucional, mas é também da sociedade, como garantia para o exercício de uma democracia constitucional – numa sociedade democrática, os meios de comunicação exercem um papel fundamental para o fomento e consolidação dessa consciência crítica e cidadã.

## 5 Moral pensada: referenciais teóricos

Desde o primeiro momento em que passei a integrar o quadro de auditores da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, tenho testemunhado diversas tentativas de respostas para os dilemas morais vividos no âmbito da Administração Fazendária. São iniciativas que variam de um absoluto descaso (contido em discursos evasivos e racionalizadores de uma prática descomprometida) até um discurso fundamentalista, que abriga, sob uma ou outra confissão religiosa, as razões de um *agir moral*, passando por compreensões normatizantes e procedimentalistas que tudo pretendem submeter ao direito, como se ele fosse a panacéia para todo e qualquer desvio de conduta dos servidores públicos.

Malgrado os esforços que são empreendidos em favor da conscientização da importância da ética como instância legitimadora da prática profissional desenvolvida na Administração Fazendária, a descoberta de novas respostas aos dilemas morais existentes continua sendo dificultada por uma postura simplista que se expressa ora pelos cânones de uma moral conservadora, ora pelos dogmas do direito administrativo. Urge, então, uma resposta inovadora que dê conta da complexidade do fenômeno da corrupção, compreendendo simultaneamente o homem, seus valores, a natureza da atividade que desenvolve e os fins a que deve servir. Em síntese, uma articulação entre a ética e a deontologia.

Será a corrupção uma fenomenologia radicada com exclusividade em nossa cultura? Obviamente que não. Portanto, faz-se necessário saber como outras culturas a tratam e com que grau de eficiência. Nesse intento, a historicidade da moral e a conseqüente assimilação das



virtudes públicas por uma sociedade que busque tratar seus cidadãos com dignidade, devem ser levadas em consideração. Uma ética pública que respeite a liberdade e a responsabilidade dos cidadãos e dos servidores.

Ao tratar da ética nas organizações públicas ou privadas, é preciso considerar, previamente, a existência de uma permanente tensão entre a dimensão individual e a dimensão coletiva (institucional), inerente às relações entre aquelas organizações e seus respectivos integrantes (*ad intra*) ou com outras instituições e pessoas (*ad extra*). Para José Luis Fernández:

[...] o problema básico está nos inevitáveis choques e conflitos que se podem dar entre ambos os pólos de referência: o subjetivo individual e o objetivo institucional, pois todos os problemas deontológicos e ético-profissionais jogam-se nesse terreno.<sup>8</sup>

As palavras de Fernández indicam um dos possíveis caminhos para uma pesquisa relacionada com a ética profissional aplicável à Administração Pública. Há, porém, uma questão anterior à linha argumentativa apresentada por esse autor, que está na base da própria fundamentação da moral, cuja resposta permite alcançar maior clareza ética, aplicada ao objeto desta pesquisa. É o que se pode dizer da razoabilidade da fundamentação de uma moral que trate as pessoas a partir do respeito à sua autonomia e não heteronomamente, como se fossem massa de manobra, sujeitas a invariáveis fórmulas deontológicas.

## 6 Perspectiva deontológica

Da mesma maneira que se pretende negar a existência de um Estado ético, por seu caráter fascista, pretende-se, igualmente, negar a possibilidade de uma Administração ética que persiga fins extrajurídicos. Defende-se, aqui, uma ética no âmbito da Administração Pública que não se limite à ética pessoal do servidor, ou seja, a uma ética que não esteja condicionada a nada mais que à sua própria consciência, como sujeito moral<sup>9</sup>.

A rigor, a ética aplicada à Administração Pública alcança sua prática ao submeter seus respectivos integrantes a princípios gerais e específicos que estão na base das normas *deontológicas*. Em todo caso,

é de se observar que a ética na Administração Pública não supõe, necessariamente, aqueles “sinistros resultados que podem chegar a ter a limitação ou a substituição da responsabilidade moral pela pura obrigação deontológica”<sup>10</sup>.

Deve-se exigir do servidor público uma atuação apropriada ao cumprimento do dever relacionado com a missão específica de seu cargo, em consonância com os princípios gerais constitucionalmente estabelecidos para a Administração Pública. Isso supõe, necessariamente, a preservação dos direitos fundamentais. Efetivamente, a ação – justa ou injusta – do Estado far-se-á evidente a partir da ação de seus servidores, que têm a seu cargo o dever legal de levar adiante sua missão dentro de parâmetros que caracterizem a busca pela excelência na habilidade técnica, associada à afirmação de uma destacada atitude ética em seu comportamento profissional<sup>11</sup>.

Por fim, a expectativa social de uma ética pública, entendida fundamentalmente como prática da justiça, não pode ser frustrada pelos agentes públicos, que devem ter cuidado até mesmo em determinadas situações em que “algo moralmente tão inocente, como receber presentes com os quais alguém nos testemunha seu afeto, pode ser deontologicamente incorreto se se ocupam certos cargos públicos”<sup>12</sup>.

## **7 Caminho trilhado**

O tema da ética é de tal abrangência, que se faz necessário definir o âmbito da discussão que será travada ao longo das próximas páginas. Trata-se de um diálogo multidisciplinar, próprio da ética aplicada<sup>13</sup>. Por aproximações sucessivas trataremos da corrupção e sua incidência no âmbito da Administração Tributária, como responsabilidade não apenas institucional, mas também, dos próprios servidores (fazendários).

Acenamos para uma reflexão ética que pretende superar a dimensão meramente deontológica. Mais do que respostas prontas e acabadas, próprias da deontologia, queremos suscitar a indagação; dar uma roupagem teórica às inquietações de um coletivo de servidores;

contribuir para uma ética profissional, crítica e autocrítica. Essa a razão pela qual, o que poderia estar contido em apenas uma página, transformou-se num trabalho mais aberto e extenso.

A obra compreende seis partes: introdução e cinco capítulos. Na introdução, apresentamos os problemas que despertam nossa inquietação intelectual bem como o marco teórico correspondente, com a convicção de que as experiências vividas, tanto pessoais quanto coletivas, precedem, determinam e condicionam toda e qualquer reflexão. Daí a razão de passar de uma ‘moral vivida’ a uma ‘moral pensada’.

No primeiro capítulo tivemos a pretensão de basear nossa análise numa associação entre a fraude e a corrupção. Partimos do pressuposto de que, não fosse a iminência da fraude, não haveria a necessidade de qualquer ordem de fiscalização. Resulta imprescindível, metodologicamente, entender a complexidade da fraude e de seus mecanismos, objetivos e subjetivos, e suas recíprocas implicações, como pressuposto básico para introduzir-se no tema da corrupção na Administração Tributária.

No segundo capítulo procuramos tratar o tema da corrupção desde sua etimologia e tipologia, distinguindo suas manifestações privada e pública, até chegar às suas correspondentes implicações, contemplando especialmente a ação dos servidores públicos que são fazendários. No terceiro capítulo abordamos a fenomenologia da corrupção, suas causas e conseqüências, transitando do geral (internacional e nacional) até alcançar a particularidade local e, inclusive, dos indivíduos. Isso porque, a ética não pode desprezar a moral; a dimensão do caráter; a responsabilidade dos agentes morais. Como explicar, então, a corrupção? Foi o que pretendemos com o quarto capítulo, trazendo à discussão modelos pretensamente explicativos desse antigo, e sempre atual, fenômeno.

No quinto e último capítulo procuramos explicar sobre a complexidade da corrupção e a responsabilidade que temos de encará-la, com inteligência e determinação. Não basta a boa vontade: precisamos adotar estratégias inteligentes e eficazes, que valorizem e capacitem, técnica e eticamente, os servidores públicos. Mas, sem desprezar a

adoção de medidas estruturais, que ofereçam garantias à sociedade de transparência na gestão pública, e de justiça na aplicação das normas tributárias, que garantem o financiamento das atividades do Estado.

## NOTAS

- <sup>1</sup> SAAVEDRA, Miguel de Cervantes. *Don Quijote de la Mancha*. Madrid: Alba Libros, 1996, p. 611.
- <sup>2</sup> IZQUIERDO, Agustín. *Ética y administración* in La nueva Administración Pública, Rafael Bañón y Ernesto Carrillo (comps.). Madrid: Alianza, 1997, p. 313.
- <sup>3</sup> ARANGUREN, J. L. L. *Ética*. Madrid: Alianza Universidad Textos, 1990, p. 16.
- <sup>4</sup> CORTINA, Adela (coord). *Ética de la empresa*. Claves para una nueva cultura empresarial. Madrid: Trotta, 1994, p. 44.
- <sup>5</sup> GASSET, Ortega y. *Meditaciones del Quijote* (1914). 7 ed. Obras completas, tomo I (1902 – 1916) Madrid: Revista de Occidente, 1966, p. 322.
- <sup>6</sup> ARISTÓTELES. *Moral a Nicómaco*. 11 ed. Trad. del griego por Patricio de Azcárate. Madrid: Espasa Calpe, 1999, p. 77 – 78.
- <sup>7</sup> CORTINA, Adela. *Hasta un pueblo de demonios*. Ética pública y sociedad. Madrid: Taurus, Grupo Santillana de Ediciones, 1998, p. 19.
- <sup>8</sup> FERNÁNDEZ, José Luis. *Ética para empresarios y directivos*. 2 ed. Madrid : ESIC, 1996, p. 70.
- <sup>9</sup> SAVATER, Fernando. *Diccionario filosófico*. Barcelona: Planeta, 1995, p.146: “O característico da opção moral é que sempre está em nossas mãos, isto é, que não depende mais que mais que da intenção de cada um: não necessita a permissão ou o acordo dos demais e não requer o concurso de circunstâncias especialmente favoráveis (seu momento nunca é outro que o presente, a época em que as coisas mais resistem a convir de tudo)”.
- <sup>10</sup> SAVATER, Fernando. *Diccionario filosófico*. Barcelona: Planeta, 1995, p. 148.
- <sup>11</sup> OCDE: *La ética en el servicio público*. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 31.
- <sup>12</sup> SAVATER, Fernando. *Diccionario filosófico*. Barcelona: Planeta, 1995, p. 148.
- <sup>13</sup> CANTO-SPERBER, Monique (Org.): *Dicionário de Ética e Filosofia Moral*. São Leopoldo - RS, Unisinos, 2003, V.1, p.600.

### 1 Ponto de partida

O progresso da ciência e da tecnologia tem permitido a ocorrência de uma série de acontecimentos antes considerados simplesmente inimagináveis, alguns dos quais tidos como verdadeiros *milagres*, como a separação de duas irmãs siamesas que compartilhavam órgãos vitais, Fátima e Amina, submetidas a uma arriscada intervenção cirúrgica efetuada por habilidosos cirurgiões, cuja perícia impressionou a opinião pública espanhola.

Filhas do amor entre um homem e uma mulher, queridas por todos, médicos, familiares, vizinhos, Fátima e Amina enfim passaram a ter vida e identidade próprias. No entanto, estarão sempre marcadas por sua unidade original.

Mas, o que tem esse *milagre* da medicina a ver com o tema da *fraude* e da *corrupção*? Utilizando-se de uma analogia, podem-se vislumbrar algumas semelhanças, seja no diagnóstico, pelo fato de compartilharem também a condição de *irmãs siamesas* (o que, se não impede, pelo menos dificulta enormemente falar de uma sem lembrar da outra), seja na fórmula encontrada para sua cura, já que toda e qualquer tentativa de separação será sempre provocada artificialmente.

Diferentemente das siamesas de verdade, a *fraude* e a *corrupção* são filhas do egoísmo humano, e não são reconhecidas pelos seus próprios *pais*. Todos ou quase todos as rejeitam aberta e formalmente, mesmo as recebendo na calada da noite, na intimidade de suas próprias alcovas.

Por mais habilidoso que seja o *cirurgião* na realização de seu trabalho, inevitavelmente estabelecerá relação entre uma, a *fraude*, e outra, a *corrupção*; todo o esforço para isolá-las, portanto, terá um sentido mais pedagógico que real. Essa é uma constatação que se repete

no decorrer deste estudo e que se revela, seja no fenômeno da fraude e da corrupção, seja na coincidência dos instrumentos institucionais utilizados para combatê-las, os quais, geralmente, reúnem ambos os fenômenos no âmbito de suas respectivas competências e atribuições. É o caso, por exemplo, da missão da Unidade de Coordenação da Luta contra a Fraude (UCLAF) no seio da União Européia, que funciona como estrutura básica de suporte à ação na luta contra a fraude e contra a corrupção.

Além de contarem com recursos humanos altamente especializados, tais instituições necessitam de significativos recursos financeiros que permitam a utilização de instrumentos objetivos, como sofisticados sistemas informatizados e um atualizado e eficiente sistema jurídico, imprescindíveis ante a magnitude dos problemas a serem enfrentados. Fundamentalmente, encarnam a vontade política e a objetiva necessidade de combater, *com rigor e transparência*, as práticas de fraude e corrupção que expõem ao descrédito social a imagem dos governos democráticos.

A norma instituidora da UCLAF traduz bem o espírito que norteia suas ações, já que, por meio dela, impôs-se, no âmbito da União Européia, uma cultura *antifraude* fundada no princípio *da tolerância zero* em relação à prática de atos fraudulentos, exigindo que os superiores hierárquicos investiguem, de maneira criteriosa, qualquer suspeita de fraude interna, corrupção, infração disciplinar ou má gestão. É importante mencionar que a imposição desse princípio de *tolerância zero* nas instituições comunitárias deve estar fundamentada numa estrita aplicação do Estatuto e do Regulamento financeiro<sup>1</sup>.

Evidentemente, existe uma infinidade de estudos dedicados ao tema da fraude fiscal<sup>2</sup>, e não se pretende, aqui, tratá-lo à exaustão, até mesmo porque o objetivo principal deste trabalho é o estudo de temas relacionados com a corrupção. Em todo caso, e dada à confluência desses dois fenômenos, torna-se necessário discorrer, ainda que brevemente, sobre a fraude fiscal.

Utilizando-se, mais uma vez, o recurso da analogia, pode-se dizer que a incidência da denominada fraude fiscal parece obedecer a uma

espécie de lei que, em sua estrutura, guarda alguma semelhança com a *lei da gravidade*. A explicação que se segue ilustra bem a questão.

Antes de começar uma partida de futebol, é comum que o juiz e os capitães das duas equipes reúnam-se no centro do campo para definir qual delas começará o jogo e o lado que devem ocupar seus respectivos jogadores. Com esse intuito, joga-se uma moeda para cima. Moeda que sobe é moeda que desce, cara ou coroa, a sorte está lançada.

Não passa pela cabeça de ninguém que a moeda pare no ar ou que continue seu curso, indefinidamente, para cima. É a lei da gravitação universal, que ninguém inventou, mas que a genialidade de Newton limitou-se a descobri-la. Assim de simples, assim de difícil.

Para que a moeda suba, exige-se todo um esforço; para que volte ao solo, basta que siga seu curso natural. Uma lógica similar acontece com as relações jurídico-tributárias. Aqui, a moeda lançada para cima pretende significar o esforço da Administração Tributária no cumprimento de seu dever institucional de arrecadar tributos. Já quando a moeda se desloca em sentido contrário (para baixo), movimento explicado pela *lei da gravidade*, a isso se pretende associar o que se costuma chamar de *fraude fiscal*.

Seguindo a mesma analogia, poder-se-ia dizer que o fator de aceleração da queda da moeda guarda uma relação direta com a corrupção na Administração fazendária. Se existe aproximação entre fraude e corrupção, isso equivale a dizer, previamente, que são fenômenos distintos. Em certo sentido, compreender cada um dos movimentos descritos nessa analogia significa compreender a mecânica da tributação, da fraude e da corrupção. E se ninguém inventou a *lei da gravidade*, tampouco se inventou a fraude em sua essência. Já o mesmo não se pode dizer de suas variações, que dependem da criatividade humana, da mesma forma que pode ocorrer a um jogador no basquetebol bater com mais força na bola, para que chegue ao chão com maior velocidade.

Tente o leitor imaginar alguém se dirigindo a um órgão do Fisco para pagar seus impostos simplesmente porque lhe deu vontade, ou, mais inusitado ainda, porque gosta de pagar impostos. Vê-se, de plano,



a dificuldade em se imaginar tal situação que, de tão improvável, revela-se burlesca. Assim ocorre porque *pagar* supõe a existência de uma dívida anterior, e, se não há dívidas, não há que se falar em pagamento. Tampouco o verbo *querer* guarda qualquer relação com o verbo *dever*: *querer* é um verbo que denota a realização de um ato motivado por vontade própria, o que nada tem a ver com qualquer tipo de imposição.

Os verbos *doar* e *querer* despojam-se de sua característica essencial relacionada com o gênero *tributo* (do latim, *tribūtum*), e também com sua espécie, *imposto* (do latim, *impositus*). Caso contrário, já não seria *imposto* e sim *doação*. Algo pouco comum na relação existente entre os particulares e o Estado e que, quando ocorre, termina sendo uma questão absolutamente distinta e alheia à matéria ora tratada, a ser regida pelo Código Civil, e não pela legislação financeira ou tributária.

Com outras palavras e mesmo sentido, escreveu Lagares Calvo que os impostos são de difícil aceitação voluntária pelos cidadãos que os suportam. Segundo este autor, pagar tributos supõe uma decisão complexa, que só será efetivada:

[...] diante de uma pressão muito considerável da necessidade, individualmente experimentada, do sentimento de solidariedade com outros cidadãos, da facilidade no cumprimento ou do temor diante das consequências da evasão tributária.<sup>3</sup>

Deduz-se, então, que *pagar* – este sim, o verbo apropriado, e não *doar*, como visto anteriormente – tributos constitui um peso para quem o faz. Representa uma obrigação, um dever, algo que se faz em cumprimento de uma norma tributária, quando muito em observância a algum costume, não sem antes questionar, até a saciedade, a razão e o porquê da tributação. E não cumprir essa norma implica severas penas para quem, por qualquer razão, a infringe. Há, portanto, toda uma cultura de ativa contestação quanto ao pagamento de tributos, ou mesmo de passiva tolerância com relação à fraude e à corrupção.

Segundo Fuentes Quintana, esta resistência ao pagamento de tributos manifesta-se por meio de uma multiplicidade de fatos que revelam as atitudes contrárias dos contribuintes, dentre os quais podem ser citados como exemplo:

[...] a proliferação da evasão e da fraude [...], a união de interesses de grupo que suscite a pressão suficiente para lograr o privilégio fiscal ou a translação do imposto sobre os preços, à margem, enfim, de indulgência e compreensão – e ainda de prestígio – que rodeia os fraudadores.<sup>4</sup>

Encontram-se sonegadores – que são os que deixam de pagar, fraudulentamente, o tributo devido – em muitos lugares, até mesmo naqueles que têm por missão institucional combater a fraude fiscal. Tudo isso leva à conclusão de que o simples conhecimento da norma tributária, bem como de sua obrigatoriedade relativa à necessidade de pagar tributos, parece insuficiente para eliminar o aborrecimento que nasce com seu cumprimento. Se assim não fosse, o fato de uma pessoa desempenhar as funções próprias de um membro do Parlamento, de um Secretário de Estado da Fazenda<sup>5</sup>, de um auditor fiscal de tributos<sup>6</sup>, ou de um Juiz de Direito<sup>7</sup> (que, por força do exercício de suas funções, devem ser conhecedores da lei, desde sua elaboração, aplicação ou julgamento) teria o condão de imunizá-los da prática da fraude tributária.

Uma fraude que, no entanto, segue sua escalada ascendente<sup>8</sup>. Há, também, a hipótese de que o benefício derive não de uma fraude à lei, mas da obtenção de um tratamento tributário diferenciado, absolutamente legal, ainda que imoral.

Em tese, os que exercem cargos como os aqui assinalados deveriam ser uma espécie de *paradigma*, por excelência, de rigor no cumprimento de suas obrigações tributárias pessoais. Mas, a história, desde a Antigüidade até os tempos mais recentes, refere-se a fatos ocorridos na Espanha (e em outros lugares não muito distante dela), que parecem indicar que tampouco essas *autoridades*, por muito que seja seu poder ou conhecimento legal, ficam imunes à força exercida pela *lei da gravidade* da fraude fiscal.

A verdade é que muitos são os que sucumbem à sua atração. O fato de Newton ter descoberto a lei da gravidade não lhe deu a autoridade para opor-se a ela. Isso sem querer ser determinista, já que uma pessoa não tem necessariamente que *cair* na *tentação* da fraude, mas haverá de estar pessoal e permanentemente vigilante para que isso não ocorra. A fraude e a possibilidade de corrupção perseguem esses altos servidores do Estado da mesma forma que o diabo tentou o próprio Jesus Cristo.

O fato de ser filho de Deus não o pôs à margem da história. Assim é que a *tentação*, como episódio, é uma coisa; já ceder a ela é outra, absolutamente diferente. Sobretudo naqueles casos em que a fraude confunde-se com a corrupção.

A intenção do uso da *analogia da moeda* foi a de associar a corrupção ao fator de aceleração a que estão sujeitos os corpos em queda livre, que dependem diretamente de sua massa, volume e peso. É a corrupção que, pela *gravidade* de suas conseqüências, merecerá a maior parte de nossa atenção ao longo deste trabalho.

Acelerar a queda de um corpo significa, de alguma forma, somar-se à mesma direção e sentido de uma força preexistente de atração gravitacional dos corpos (a tendência à fraude). Isso exige do agente público infrator um mínimo de esforço, contrário ao impulso – próprio de sua função pública – que destinou o objeto para cima. Nesse caso, a ação que segue um curso *natural* de satisfação dos interesses imediatos e particulares é contrária ao interesse público, à norma e aos princípios e procedimentos administrativos que determinam, deontologicamente, sua atividade profissional, destinada à arrecadação e fiscalização de tributos.

O procedimento administrativo disciplinar está destinado a combater a eventual e sempre possível *conduta corrupta*<sup>9</sup> do servidor. Se alguns ou muitos dos servidores atuam contrariamente ao seu dever profissional, distorcendo sua missão intrínseca, importantes medidas preventivas e outras tantas punitivas, umas e outras decisivas para a manutenção da credibilidade institucional, devem ser tomadas<sup>10</sup>. A condescendência com esse tipo de prática compromete igualmente a imagem institucional da Fazenda Pública e de seus servidores.

A luta contra a fraude e contra a corrupção deve comprometer todos, cidadãos, servidores, administradores e políticos, a exemplo do que costuma acontecer com algumas instituições financeiras internacionais que se depararam com fenômenos dessa natureza em suas organizações e que adotaram uma política de *tolerância zero* contra eles. A consciência que têm das conseqüências de tais práticas não lhes permite admitir nenhuma trégua.

Com efeito, a fraude e a corrupção podem levar qualquer organização ao desastre, impedindo-a de alcançar os seus objetivos legítimos, ameaçando, ainda, a sua credibilidade e a sua imagem pública<sup>11</sup>.

Apesar de toda a proximidade que existe entre os dois fenômenos, e ainda que pareça confusa sua distinção, o certo é que a fraude e a corrupção são manifestações distintas. A fraude tributária resulta simplesmente da vontade do contribuinte que foge do cumprimento de suas obrigações, sem exigir, para isso, qualquer participação ativa ou passiva do servidor da Fazenda Pública. Já a corrupção, por sua vez, implica necessariamente uma participação ativa ou passiva deste mesmo servidor.

Às vezes, na grande fraude, pode haver a conivência da Administração, no mínimo como omissão, pura e simples, do cumprimento do dever legalmente estabelecido. É algo assim como um intencional *fechar de olhos* a práticas fraudulentas, com vantagens pessoais para os agentes públicos infratores. Nesse caso, estar-se-ia no limite fronteiro, entre uma prática e outra, o que não significa, sob nenhuma hipótese, que venham a confundir-se mutuamente.

Para Lamo de Espinosa, a diferenciação entre fraude e corrupção parece muito clara. Este autor entende que a corrupção supõe sempre o acordo entre duas pessoas contra os interesses de uma terceira, enquanto a fraude dispensaria a cumplicidade entre os dois primeiros<sup>12</sup>.

Nesse emaranhado conceitual, quais seriam as fórmulas ou clichês adotados como *esquemas formais ou explicativos* das práticas fraudulentas cometidas pelos contribuintes e/ou pelos agentes públicos? Serão uns e outros *naturalmente* propensos à fraude e à corrupção simplesmente porque são “soberanamente egoístas, selvagemmente apaixonados, facilmente descarriados, constantemente famintos de poder e, por conseguinte, seres altamente perigosos”<sup>13</sup>, em consonância com a concepção crítica hobbesiana do homem e de sua natureza?

A ingenuidade – ao que tudo indica – estaria numa leitura (e aplicação) acríticas dessa teoria. Desta maneira, e a partir da

Administração Tributária, critica-se a índole fraudulenta dos empresários. Uma posição dogmaticamente ingênua a que se pode contrapor uma outra, de igual força e sentido contrário. Por esta última posição, poder-se-ia ingenuamente também defender que os empresários constituem um grupo de pessoas de elevada disposição moral (a rigor todos eles seriam bem intencionados), e que são freqüentemente acossados pelos *maus*, que estão localizados no seio de uma Administração Tributária potencialmente corrupta.

Em qualquer caso, não se deve supor que o setor público seja intrinsecamente bom e o privado mau, pois este tem seu próprio âmbito de consideração ética. Na atualidade, a maioria das escolas de administração de empresas oferecem cursos de ética, e muitas empresas privadas incluem aspectos éticos na formulação de seus fins, colocando em prática complicados programas de formação ética<sup>14</sup>.

A fraude fiscal representa, portanto, a pedra no caminho da auditoria tributária e constitui sua razão de ser, justificando as normas deontológicas dela derivadas. A fraude desafia a criatividade dos gestores da Fazenda Pública ao propor os marcos que definem suas ações estratégicas, delimitando o âmbito e o alcance de sua atividade fiscalizadora.

O conjunto de ações fraudulentas tem uma repercussão direta sobre a determinação das atividades que deverão ser realizadas pelos agentes fazendários e sobre os cuidados que deverão ser adotados, a fim de evitar os *efeitos colaterais* de tal ação fiscalizadora, a um só tempo preventiva e punitiva com relação à fraude. Uma prevenção que guarda uma relação direta com a eventual e sempre iminente possibilidade – circunstancial ou sistemática – de corrupção desses agentes públicos.

Considerando o que já foi dito sobre a convergência entre a corrupção e a fraude, haveremos de acercar-nos um pouco mais sobre este último fenômeno para que, ao final, e por contraste, possamos melhor compreender o primeiro. E, quem sabe, conhecer esse fenômeno diretamente relacionado com o servidor público, denominado simplesmente de corrupção.

## 2 A propósito da fraude

A palavra fraude deriva do latim (*fraus, fraudis*) e significa, segundo o dicionário Houaiss, “qualquer ato arduoso, enganoso, de má fé, com o intuito de lesar ou ludibriar outrem, ou de não cumprir determinado dever”<sup>15</sup>, vocábulo este sempre utilizado com acepção de engano, perfídia, astúcia. Daí a expressão *legi fraudem facere*, no sentido de evitar, de modo astucioso, a lei.

O dicionário Houaiss dá uma definição aplicável a diferentes situações afinadas com o direito. Interessa-nos, particularmente, uma dessas definições: aquela que vincula a fraude à “introdução clandestina de mercadorias estrangeiras sem o pagamento dos devidos tributos à alfândega; contrabando”. Em todo caso, e por sua generalidade e propriedade, vale a pena mencionar a definição dada pelo dicionário da Real Academia Espanhola (a partir de agora, simplesmente RAE) como um “ato tendente a burlar uma disposição legal em prejuízo do Estado ou de terceiros”<sup>16</sup>.

A partir das definições apresentadas, é possível nos acercarmos do objeto que buscamos. No entanto, faz falta ainda uma definição mais clara e específica da modalidade de fraude sobre a qual nos interessa refletir: a fraude fiscal, que, em bom português, corresponde ao termo *sonegação*, cuja acepção, segundo o Houaiss, é a “falta deliberada e fraudulenta de pagamento de algum imposto, especialmente o de renda”<sup>17</sup>.

Enrique Langa e José M.<sup>a</sup> Garaizábal definem a fraude fiscal como uma forma de se ocultar o fato gerador do imposto. Segundo esses autores, é necessário se distinguir a fraude geral da fraude especial. “No primeiro caso, tende-se a evitar genericamente todos os impostos. No segundo, a tendência é a de evitar unicamente determinados impostos”<sup>18</sup>.

Esta última definição é de grande valia, porquanto nos introduz nessa temática em defesa da hipótese de que o combate à fraude fiscal constitui, para o Estado, a defesa do bem comum, e, para a

Administração Tributária, o exercício de uma ética afirmativa, que exige de seus servidores uma ação fundamentada, simultaneamente, em regras jurídicas e morais, em defesa do Erário, assegurando, indiretamente, os benefícios sociais proporcionados pelos tributos arrecadados e garantidos pelo sistema democrático<sup>19</sup>.

O combate à fraude fiscal é uma atribuição do Estado exercida pelos servidores que têm tal competência legal. Cometer a fraude ou enganar o Fisco é uma ação que pode eventualmente contar com a participação delituosa desses servidores, fato que será objeto de nossa reflexão mais adiante, quando tratarmos do fenômeno da corrupção.

A fraude fiscal, no entanto, costuma ser o resultado de uma ação absolutamente independente do conhecimento ou da cumplicidade dos servidores do Fisco, sendo vista mais como produto do desejo consciente e deliberado dos contribuintes, ainda que as razões ou argumentos que apresentem para incorrer na fraude possam ter uma conotação moral (como a alegação de alguma injustiça tributária, normalmente feita por um tipo de contribuinte que Tipke denominou de *o sensível diante da Justiça*<sup>20</sup>) e/ou uma base econômica (como o cálculo maximizador de benefícios gerados por recursos anômalos, obtidos por meio de uma gestão fraudulenta de suas obrigações tributárias).

Diante da hipótese de uma ação negligente, ou que revele uma pura ignorância do contribuinte, despojada de qualquer intenção quanto ao cometimento do delito tributário, mas cujos resultados materiais sejam equivalentes aos daquelas ações que contam com a referida intencionalidade, já não estaríamos tratando de um caso de fraude. Ainda assim, a Fazenda, na hora de aplicar a devida sanção, continua tratando-o como tal. Importa dizer, aqui, que nem mesmo a norma tributária despreza, em sua consideração, o elemento subjetivo da intencionalidade do agente como atenuante para a caracterização ou não do ilícito tributário.

É comum se escutar, das vozes mais competentes e autorizadas, que é imprescindível prevenir e combater a fraude fiscal. Com efeito, para Fuentes Quintana, essa postura é necessária para se evitar a

existência de queixas e críticas generalizadas a tributos mal ordenados, aplicados desigualmente por uma Administração Tributária limitada em seus meios e em sua organização, e cumpridos com margens de fraude irritantes para os contribuintes<sup>21</sup>.

Essa é a posição e o raciocínio jurídico-tributário de um dos maiores especialistas contemporâneos no âmbito da Fazenda Pública espanhola, conhecido pela extensa quantidade de obras publicadas sobre matéria tributária e por sua postura ética no meio político e docente. Aqui, sua posição coincide com a perspectiva da Administração Tributária.

Mas, sobre um tema tão complexo, além dos especialistas, existe uma multidão de pessoas que se sente direta ou indiretamente envolvida no assunto, tendo uma opinião formada sobre ele. Por sua magnitude e implicação no resultado final e material do cumprimento ou não da obrigação tributária, são formadores de opinião. E por essa simples razão, devem ser levados em consideração.

Com efeito, essa foi a percepção que teve a *Unidade Especial para o Estudo e Proposta de Medidas para a Prevenção e Correção da Fraude*<sup>22</sup> na Espanha, ao incluir, em sua extensa e profunda análise empírica, um capítulo especial para captar as características sociológicas relacionadas com a percepção social da fraude.

Desse estudo empírico, podemos citar a busca da compreensão da existência da fraude fiscal, as formas de sua manifestação e os motivos pelos quais devemos combatê-la. Mencione-se, também, além dos aspectos relacionados com sua magnitude e gravidade, a busca da compreensão daqueles tipos de argumentos oferecidos por quem, de uma forma ou de outra, poderá, eventual ou sistematicamente, apresentar justificativas para a fraude fiscal, própria ou social.

No entender da referida Unidade, a fraude é, antes de tudo, um fenômeno com transcendência social, que não pode ser identificado como a mera soma de comportamentos individuais. Dessa forma “não pode ser resolvida mediante ações unilaterais, requerendo certo grau de compromisso de alguns grupos sociais, cujo posicionamento constitui [...] um guia de atuação para segmentos importantes da cidadania<sup>23</sup>.



### 3 Quantificação e importância da fraude

No Brasil, costumamos dizer que, a cada moeda paga em tributos, uma outra é sonegada. Isso exige um esforço do Fisco parecido com o que ocorreu com Sísifo, na mitologia grega, condenado eternamente a levar uma pedra (em nosso caso, a *moeda* correspondente ao tributo) montanha acima e voltar a fazê-lo, sempre, já que o movimento contrário é a regra. Uma regra tal de fraude no sistema tributário que desafia os especialistas a medir sua real incidência e o volume de perdas para o Estado. Infelizmente, não parece que haja ainda instrumentos que possam medir com maior grau de confiabilidade e de precisão a evasão fiscal.

Segundo García Añoveros, a evasão pode ser medida pela quantidade evadida ou pelo número de pessoas que a praticam, sendo o importe global da sonegação “um mistério difícil de desentranhar e, à medida que é penetrado, zelosamente guardado. E quem tem os meios para calcular é a Administração”. Todavia, segundo esse autor, a Administração sente-se, de alguma maneira “responsável pelo resultado que apontam os estudos [...]”. Ainda com todas as reservas sobre as dificuldades de cálculo, que são imensas, é claro que se pode afirmar que a evasão fiscal, em seu conjunto, é alta”<sup>24</sup>.

Quiçá a razão maior do desassossego gerado em torno do tema da quantificação da fraude fiscal surja do fato elementar de que nem todos concordam com a natureza delituosa da fraude fiscal. Para Manuel Lagares:

[...] as estatísticas econômicas e fiscais demonstram que os níveis de cumprimento das obrigações tributárias deixam bastante a desejar em todos os países e não só naqueles considerados como grandes esquivadores do sistema fiscal vigente<sup>25</sup>.

Nesse mesmo sentido, o Informe<sup>26</sup> elaborado pela *Unidade Especial* para a prevenção e correção da fraude mostra, de forma crítica, que, apesar dos reiterados esforços e da sofisticação crescente dos distintos métodos adotados para se estimar a fraude, seus estudos não têm sido conclusivos. A disparidade dos resultados sugere a precariedade de suas conclusões, o que indica que ainda não há um método para o qual

convirjam os estudiosos, particularmente os dos setores da Administração Pública responsáveis pela consolidação dos dados estatísticos. É o caso, por exemplo, no Brasil, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). No entanto, entende ainda a *Unidade Especial* que, de todos os estudos feitos até então no âmbito espanhol, o que se pode deduzir é que a totalidade da fraude fiscal corresponde a um valor bastante significativo<sup>27</sup>.

Esse é um tema que varia em função da *geografia política*. Já temas relacionados com a maior ou menor ingerência estatal, na América Latina, por exemplo, dependem fundamentalmente da consideração que se pode fazer com relação à fraude fiscal que entre nós é praticada. Um assunto que contagiou até mesmo filósofos do direito, como Garzón Valdéz, para quem “a questão da conveniência da redução da ingerência estatal não pode ser considerada sem levar em conta a ineficácia do direito fiscal nos países da América Latina”<sup>28</sup>.

No caso do Brasil, o maior dos países da América Latina em extensão territorial e, em termos econômicos, mais desenvolvido que os demais que o circundam, supostamente haveria de se contar com maiores e melhores informações e controles fiscais relacionados com o tema da evasão fiscal. No entanto, entre nós, há números para todos os gostos. Alguns estudos e pesquisas apontam diferentes índices e comparações. O Ministério da Fazenda, se tem dados e estimativas confiáveis, prefere guardá-los consigo mesmo, enquanto, publicamente, adota uma atitude mais cética<sup>29</sup>.

Com o propósito de concluir este tópico, pode-se dizer que a fraude ou sonegação fiscal resulta tão evidente que, para constatá-la, dispensam-se maiores esforços intelectuais. Por sua vez, as pesquisas buscam definir aspectos dessa realidade (como suas causas e sua tipologia), objetivando, também, enumerar seus possíveis e diferentes disfarces, quando a fraude, por exemplo, esconde-se sob as vestes de elisão e/ou de *planejamento fiscal*.

Podem ainda as pesquisas aterem-se ao componente econômico-jurídico da fraude. Ou, quiçá, sobre as perspectivas dogmáticas e

diametralmente opostas que costumam adotar, de um lado, o Fisco e, de outro, o contribuinte, detendo-se, até mesmo, sobre aspectos sociológicos e culturais, os quais escondem sob a manga a intergiversável *perspectiva moral* presente nessas análises.

Em sua maior parte, acreditamos, as pesquisas tratam das estratégias adotadas no combate à fraude nos diferentes contextos políticos, econômicos e sociais. Reúnem, por fim, um conjunto de informações imprescindíveis à formulação de uma teoria geral sobre a fraude que possa oferecer dados que sirvam a uma melhor configuração desse fenômeno, tão presente e tão esquivo, proporcionando, com isso, uma melhor definição das estratégias para fazer-lhe frente. Um fenômeno que ocupa e preocupa a Administração fazendária, incomodando profundamente a sociedade, particularmente os cidadãos que pagam em dia seus impostos e que, com toda razão, sentem-se vítimas de uma profunda injustiça fiscal.

#### **4 Perspectiva cultural da fraude fiscal**

O que resulta evidente do estudo realizado pela *Unidade Especial* à qual vimos fazendo referência é a existência de uma espécie de *aceitação social* ou até mesmo de uma *convivência social* em relação aos sonegadores de tributos. Acaso seria essa aceitação a manifestação de um aspecto cultural ou resultaria de uma postura deliberada de determinados atores históricos? Seria talvez uma forma de protesto social diante da fraude generalizada praticada por uma elite que sonega, muitas vezes por esporte, descaradamente?

A Administração Tributária, por sua vez, às vezes, manifesta alguma tibieza no confronto de fatos dessa natureza, que demandam uma explicação lógica, clara, objetiva, ainda que não necessariamente mensurável. Uma explicação, enfim, que revele os valores sociais por meio dos quais a sociedade emite seus juízos a respeito da gestão da respectiva Administração Pública.

A explicação poderia estar na existência de um juízo negativo com respeito à relação de intercâmbio entre os ingressos e os gastos públicos. Segundo o Informe da referida Unidade Especial:

[...] a combinação da concepção utilitarista [...], unida ao baixo juízo dos cidadãos sobre o uso dado aos caudais públicos, que se atribui à ineficácia da Administração, à existência de derrame e corrupção, não desenham o melhor cenário para enfocar adequadamente a luta contra a fraude<sup>30</sup>.

Do contraste dos argumentos apresentados na pesquisa realizada por iniciativa da *Unidade*, emerge a inexistência, ou a escassa existência, de uma consciência cívica dos agentes sociais como um dos fatores suficientes para alterar o comportamento coletivo em relação ao cumprimento das obrigações tributárias. Começando por um cumprimento rigoroso, passa por posições intermediárias, até chegar ao total e absoluto descumprimento de suas obrigações.

Pela profundidade de sua análise, importa mencionar os pontos mais importantes e algumas das conclusões a que chegou a *Unidade*<sup>31</sup>, as quais demonstram a percepção de determinados grupos e setores – escolhidos com antecedência justamente por sua destacada posição dentro do espectro social e econômico – quanto aos possíveis motivos da fraude fiscal. Segundo a convergência de opinião desses grupos, a fraude fiscal deve-se à (ao):

- a) escassa consciência cívica;
- b) falta de exemplaridade das elites sociais (observe-se que, neste aspecto, a *Unidade* interpreta que as reiteradas referências feitas pelos distintos grupos são indicativas da correlação que eles fazem entre *essa escassa consciência cívica do público*, a corrupção e a falta de exemplaridade das elites sociais<sup>32</sup>);
- c) desenvolvimento do Estado do bem-estar;
- d) hierarquização social da fraude;
- e) imagem de ineficácia do gasto público;
- f) aumento da pressão fiscal;
- g) complexidade e à variabilidade das normas e à dificuldade do processo para se ter acesso a alguns benefícios;
- h) carência ou falta de modelo administrativo de controle;

- i) escassa eficácia do regime sancionador. Esta última, no Brasil, poderia estar associada ao sentimento de impunidade.

Esses seriam, então, os aspectos mais importantes que conduziriam ou induziriam à fraude fiscal. A pesquisa ainda aponta os possíveis responsáveis pelo cometimento da fraude. Seriam eles: ‘os outros’, o desenho dos produtos financeiros e os próprios empresários, como seus principais beneficiários.

O elenco dos fatores assinalados tangencia elementos concretos, que tocam fundamentalmente em ingredientes culturais e interesses econômicos. São fatores que não justificam a fraude, mas que explicam razoavelmente o porquê de sua manifestação, enquanto oferecem informações de qualidade para que – a partir da Administração Tributária – se possa reprimir o fenômeno com base em suas causas mais objetivas, sem apelar para moralismos de qualquer espécie.

Da ótica apresentada pela *Unidade*, pode-se deduzir que os que fraudam o Erário fraudam também a sociedade. Mas não são todos os que o fazem, senão, e principalmente, os que têm maior capacidade econômica e social, que contam com a participação de expertos em assessoria fiscal e contábil, podendo, dessa forma, manipular esses conhecimentos com vistas a burlar a lei tributária com exímia competência técnica, em detrimento dos que não o fazem, seja por civismo (que não são muitos), seja por impossibilidade de fugir das garras do Fisco (que corresponde à imensa maioria). Esse é um fenômeno comum a outros países, como Alemanha<sup>33</sup>, por exemplo.

Nesta seara, considerando a realidade da Espanha, Maria Luisa Delgado Lobo e Teodoro Ezquerro aduzem que:

[...] no âmbito do comportamento fiscal, a opinião pública espanhola crê que a fraude está muito relacionada com as oportunidades reais de escapar ao controle fiscal em função da ocupação profissional e do *status* social do contribuinte<sup>34</sup>.

Pode-se concluir dizendo que essa dimensão cultural da fraude não nos autoriza a aceitá-la passivamente, como se se tratasse de um dogma de fé, dado e impermeável. Trata-se de um dado, isto sim, que

deve ser desmistificado, aprofundado, conhecido em seus fundamentos e matizes, com o propósito de mudá-lo, positiva e historicamente, dentro dos limites postos pelo processo democrático, contemplando a educação fiscal da sociedade.

O Informe da *Unidade* sinalizou para a prevalência dos valores utilitaristas sobre os valores da solidariedade como uma das causas da fraude fiscal. A nosso ver, a motivação solidária do cidadão, aparentemente mais ética porque carregada de boa vontade e de uma confiança às vezes ingênua (demonstrada na ocasião do pagamento do tributo), torna-o mais vulnerável às possíveis manipulações dos gestores públicos.

Já a mencionada perspectiva utilitarista oferece, simultaneamente, por assim dizer, um mecanismo de defesa, um nível de exigência e uma chave de controle. É algo menos ingênuo e, por isso mesmo, mais crítico. Trata-se de uma espécie de defesa social contra o arbítrio governamental – uma exigência de qualidade nos serviços públicos apresentada pelos que cumprem a obrigação tributária concretizada com o pagamento do tributo exigido.

Seguramente, é uma maneira de controlar o governo, advertindo-o de que: *se não cumprir sua parte neste contrato social, tampouco terá a sua, em forma de tributos*. Mas, a recíproca também é verdadeira. Se há fraude tributária, será o governo que advertirá a sociedade de que: *o fim político que você me exige alcançar ficará assim diminuído, comprometido, ameaçado de descumprimento*.

Evidentemente, dependendo do nível em que se dê a fraude fiscal, esta poderá até mesmo comprometer a vida democrática, o que não interessa ao governo e muito menos à sociedade. A fraude generalizada debilita o Estado, ao expor os mais débeis integrantes da sociedade a uma situação de declarada injustiça, devido à ausência de *solidariedade tributária*. E, se tudo isso deriva de uma cultura não-solidária, há que se interferir com o propósito de mudá-la, a partir dos instrumentos oferecidos pela democracia, como exigência política, mas também como exigência moral, tema que será tratado a seguir.

## 5 Perspectiva moral da fraude fiscal

Há uma contradição básica na visão que se tem sobre a existência e a exigibilidade moral dos tributos para o atendimento das necessidades e dos interesses coletivos, de um lado, e, de outro, sobre a conduta dos contribuintes que negam, na prática, esse conteúdo social dos tributos, ainda que não o façam, necessariamente, no plano ideológico. É uma negação que se revela principalmente por meio da sonegação fiscal. Conforme María Luisa Delgado Lobo:

É possível que no plano dos juízos morais se esteja plenamente de acordo com o cumprimento do dever tributário porque se assume que é um dever cidadão de solidariedade. Mas quando se passa ao plano da conduta, ao cumprimento das obrigações tributárias correspondentes, onde o que entra em jogo é o interesse próprio, é possível que tais convicções se hajam debilitado consideravelmente gerando atitudes menos favoráveis ao cumprimento fiscal<sup>35</sup>.

Essa é uma contradição que exige o aprofundamento da análise sobre a perspectiva moral da fraude fiscal.

De acordo com uma das acepções oferecidas pelo dicionário da RAE, a moralidade é uma “qualidade da ação humana que a faz boa”<sup>36</sup>. O ser humano, então, valoriza as ações, próprias e de seus semelhantes, como boas ou más – umas, boas; outras, más em si mesmas. No entanto, haverá outras que não guardam essa identidade axiológica em si mesmas, exigindo uma fundamentação racional das razões que motivaram sua qualificação como boas ou más.

Dentre as ações que exigem uma fundamentação racional, acreditamos que se pode localizar a fraude nesse lugar de dependência de fatores externos que atuam sobre ela e que condicionam sua possível qualificação moral. Assim, diante da fraude fiscal, haveria a necessidade de se perguntar se existe, em sua prática, algo que a salve de sua maldade intrínseca. Isso porque, e *a priori*, trata-se de uma prática nociva, já que desestabilizadora da vida social e política.

## 5.1 Experiências brasileira e argentina

A longa e cruel experiência ditatorial vivida pelos países latino-americanos até duas décadas atrás expõe continuamente a credibilidade de sua recente e ainda frágil democracia. O Chile, o Brasil e a Argentina constituem os carros-chefe do Mercosul. Excetuando o Chile, modelo de estabilidade econômica, social e política, o Brasil e a Argentina alternam êxitos e fracassos econômicos, comprometendo a estabilidade do continente.

Assim, tudo o que se passa de importante nesse espaço geográfico funciona como vitrine, rotulando e influenciando as relações que o Cone Sul estabelece com o mundo desenvolvido. Os estudiosos convergem em suas análises acerca da ciclotimia política e econômica que se manifesta no Brasil e na Argentina, associando-a, a cada passo, a práticas de corrupção neles verificadas.

Sem nenhuma pretensão de esgotar o tema, mas com o propósito meramente exemplificativo, apontamos alguns estudos que identificam desvios na aplicação do dinheiro público como uma das mais importantes e recorrentes causas geradoras de instabilidade social e política. Tudo isso independentemente dos rótulos partidários disponíveis no espectro ideológico.

O atual momento brasileiro, vivenciado desde meados de 2005, depende ainda do necessário distanciamento histórico para dar lugar a uma análise mais acurada daquela que talvez venha a constituir a mais promíscua das relações estabelecidas entre o público e o privado na história política do Brasil: a institucionalização de uma corrupção endêmica, como causa e efeito da amplificação do cinismo e da hipocrisia na relação entre política e economia. Um fenômeno que compromete a integridade das instituições ao violar, sistematicamente, os princípios e os valores democráticos mais relevantes<sup>37</sup>.

Para não cometer uma grave omissão, mencione-se um estudo elaborado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) intitulado *Desvio do dinheiro público*, que sintetiza a magnitude do



mecanismo perverso que se instalou nas relações ocorridas entre o público e o privado em nosso país. Esse estudo denuncia que cerca de 32% da arrecadação tributária brasileira são desviados das suas finalidades por motivos de corrupção, aplicação incorreta de verbas públicas, superfaturamento de obras e de serviços públicos. Segundo Gilberto Luiz Amaral, presidente do IBPT, se o dinheiro público fosse bem aplicado, o Brasil poderia reduzir a carga tributária sobre o PIB, hoje em cerca de 36%, de acordo com dados do próprio Instituto<sup>38</sup>.

É importante mencionar que, durante a elaboração deste estudo, estava em evidência a experiência vivida pelos argentinos, que constitui um claro exemplo da relação existente entre a fraude e a corrupção. Uma estranha relação de fagocitose, uma vez que ambas, fraude e corrupção, alimentam-se uma da outra.

Obviamente, o tema da República argentina é muitíssimo mais complexo, sendo absolutamente temerário atribuir exclusivamente aos políticos argentinos a responsabilidade pelas dificuldades que esse país vem enfrentando ao longo dos anos (econômica, política e socialmente), particularmente as dificuldades oriundas das inegáveis práticas de corrupção que ali se instalaram. Há, ao mesmo tempo, uma ineludível, ainda que assimétrica, parcela de responsabilidade que se deve atribuir também à esfera privada, sobretudo num país com tão graves índices de fraude fiscal<sup>39</sup>.

Conforme denuncia Jorge Fonseca<sup>40</sup>, a totalidade dos impostos pagos na Argentina aponta para escassos 20% do PIB, quando a média de participação dos impostos nos países industrializados chega a 33%. Particularmente o imposto progressivo sobre benefícios alcança um percentual compreendido entre 7 e 10% de seu total, enquanto, nos países industrializados, chega a 40%.

Ora, com esse nível de sonegação, é simplesmente impossível para qualquer governo atender às demandas sociais relacionadas com os necessários investimentos públicos em infra-estrutura social associada a temas mais comuns, como meio ambiente, saúde, educação, etc., e aos novos desafios relacionados com segurança, justiça, urbanismo,

transporte, moradia, e outros serviços sociais cada vez mais urgentes, simplesmente postergados pela insuficiência de meios econômicos para fazer-lhes frente.

Um Estado que não possa contar com fórmulas de financiamento que tenha por base seu próprio sistema tributário, em virtude de uma sistemática prática de fraude fiscal, haverá que se endividar externamente, com enorme custo financeiro e alto risco para sua estabilidade econômica e social. Mas, um diagnóstico precipitado que culpe a fraude fiscal pela totalidade dos males políticos e sociais igualmente poderia soar precipitado se, antes de condenar moralmente os que a praticam, não indagar os motivos que podem conduzir alguém a cometer tal ilícito.

## **5.2 Busca pela legitimidade estatal**

Para Elías Díaz, a lei como expressão da vontade geral constitui uma das notas características do Estado de Direito<sup>41</sup>. Em outras palavras, a lei representaria a fórmula privilegiada de manifestação da vontade geral, que se costuma encontrar explicitamente na norma legal como revelação formal do poder e da autoridade do Estado.

A um Estado democrático importa a legitimidade do poder, de modo que, quanto mais legítimo seja este, menor será a necessidade de o Estado impor-se pela força como expressão de seu poder, o que evidenciaria outro tipo de força, derivada do exercício de uma autoridade legítima.

Assim, supõe-se que o cumprimento da norma, num Estado democrático, far-se-á de maneira mais espontânea, e moralmente mais aceitável, pelo cidadão, que compartilhará consensualmente os fins, e, muito provavelmente, também os meios utilizados para sua consecução, ainda que não a sua totalidade. Desta maneira, pensemos no interesse público e nos meios indispensáveis para alcançá-lo, e ver-nos-e-mos diante da norma tributária como a materialização de uma destacada obrigação, ainda que não necessariamente cumprida com boa vontade<sup>42</sup> pelos contribuintes.

Ao considerar o tributo como o resultado de uma exigência moral,

não se pretende sinalizar para a existência, em contrapartida, de uma sintomática atitude social correspondente ao seu pagamento. Como regra geral, e tomando por base uma historietta que se costuma atribuir a W. Tucher – o *Dilema do Prisioneiro* –, há quatro possibilidades de comportamento diante de uma norma, resumida na fórmula ACEB<sup>43</sup>:

- a) **APROVEITADOR**: menos eu, todos cooperam;
- b) **COOPERAÇÃO** universal: todos cooperam;
- c) **EGOÍSMO** universal: ninguém coopera;
- d) **BOBO**: só eu coopero.

Esse modelo constitui um exemplo clássico do conflito estabelecido entre os interesses individuais e os coletivos, representando um verdadeiro dilema para aqueles que se vêem obrigados a tomar decisões racionais. Desse modo, pode parecer *racional* que a segunda das opções apresentadas pela mencionada *fórmula* seja aquela que, teoricamente, beneficiaria a todos. No entanto, aquele que realiza um cálculo maximizador porá, em primeiro plano, seu benefício pessoal e, duvidando sempre do comportamento adotado pelos demais, provavelmente elegerá a terceira possibilidade, para não fazer *o papel do bobo* descrito na última das opções.

Por maior que seja o rigor adotado nos questionamentos para a identificação das razões motivadoras da fraude, haverá sempre a possibilidade de vincular as respostas obtidas às respectivas situações pessoais, sociais, políticas e econômicas dos sujeitos que façam tais questionamentos, assim como às respectivas relações com seus semelhantes e/ou suas diferenças. Urge, então, o estabelecimento de critérios. Ainda que soe arbitrário, façamo-lo a partir da intenção de qualificar moralmente as normas que definem os tributos – se perversas ou não; se injustas ou não – e os respectivos comportamentos estabelecidos pelos sujeitos passivos, para, desta forma, analisarmos suas possíveis conseqüências sobre a fraude fiscal.

### 5.3 Normas perversas e normas injustas

A esta altura da reflexão, é necessário perquirir os limites

fundamentais das estratégias de combate à fraude fiscal. Necessário também se faz definir e diferenciar as *normas perversas* das *normas injustas*.

No caso da norma que tenha por objetivo a erradicação da fraude, não poderia, ela mesma, paradoxalmente, estimulá-la? E, uma vez ocorrida a fraude, quais seriam os efeitos sobre a Administração e sobre seus respectivos agentes públicos? Esses questionamentos permitem a identificação de pelo menos duas fontes geradoras da fraude, a partir da elaboração de normas que – e por culpa delas – serão *ineficazes*.

Há normas que são, desde sua origem, *perversas*, e existem as que são *injustas*, assim consideradas, porquanto conduzem à injustiça fiscal. Ambas constituem causas da fraude fiscal, levando, nada mais, nada menos, à perda da credibilidade institucional e à eventual corrupção de seus agentes administrativos, como forma encontrada pelos sujeitos passivos para burlarem a exigibilidade dessas normas, às vezes asfixiantes.

Antes de seguirmos adiante, cumpre indagarmos: tratando-se de normas justas – nem perversas nem injustas –, poderá haver fraude? Entendemos que, nesse caso, é possível a existência de fraude, ainda que em escala muito menor, mas sem nenhuma possibilidade de nela identificar-se uma pretensa *razão moral* que funcione como pretexto ao descumprimento das normas para aqueles que estejam, formal e materialmente, a elas submetidos.

Dessa forma, diante de *normas justas*, não haveria, por assim dizer, nenhuma *razão moral* indutora da fraude fiscal. Todavia, neste momento, interessa-nos apontar as possíveis *razões morais*, se é que existem, para aqueles que, em determinadas circunstâncias, vêem-se *forçados* a cometer a fraude fiscal.

#### **5.4 Razões para (des) cumprir a lei**

Em face da norma tributária, o contribuinte depara-se com estas três possibilidades de conduta: absoluta inobservância; cumprimento

parcial e cumprimento total das obrigações tributárias. Analisemos cada uma delas.

#### 5.4.1 Absoluta inobservância

Apesar da existência de outras razões, como as ideológicas, por exemplo, por meio das quais se pretende, eventual ou sistematicamente, justificar a fraude, no nosso modo de entender, essas razões não guardam qualquer relação com o aspecto normativo que estabelecemos como critério de análise. Um exemplo seria a razão *por que o governo aplica mal os recursos públicos* – isto é: em armas, quando se é pacifista, ou em tecnologia que contamina a atmosfera, quando se é ecologista. Por esse motivo, pretendemos aprofundar aqui tão-somente duas possíveis razões apresentadas por quem não cumpre as normas tributárias.

Em primeiro lugar, a alegação de que parte das normas tributárias pertenceria à categoria das *normas perversas*<sup>44</sup>, que seriam aquelas reconhecidas como de difícil cumprimento pelo grupo social a elas formalmente submetido, mas, assim mesmo, institucionalizadas, mantidas, e não modificadas pelo grupo instalado no poder. Tais normas são popularmente conhecidas como *normas que não pegam*.

Diante de uma *norma perversa*, e dada a excepcionalidade de seu cumprimento, sua inobservância ou fraude fiscal seria a regra, gerando nefastos efeitos sociais<sup>45</sup>: de um lado a desmoralização da instituição que a exige e, de outro, a corrupção de seus respectivos agentes, que detêm o poder de arbitrar sobre sua exigibilidade ou não.

Nesse sentido, veja-se a descrição de uma situação perversa feita por Carlos Sabino, ainda que este autor não use essa terminologia, e a coincidência de seu diagnóstico com o que aqui foi assinalado:

Quando a lei estabelece impostos confiscatórios, controles monetários que levam à desaparecimento quase total das economias ou impostos absolutamente proibitivos, a corrupção, de um modo direto, fica engendrada pela mesma lei, pela ação de um Estado que parece empenhado em destruir o patrimônio ou a liberdade das pessoas. É perfeitamente compreensível, nestes casos, que o cidadão recorra à evasão tributária, alguma forma de contrabando ou à fuga de divisas,

pois, de outro modo, ver-se-á obrigado a enfrentar significativas perdas. A norma legal entra em conflito com os mais legítimos interesses, num entorno em que todos praticamente se vêem obrigados a ser corruptos, porque é a partir do próprio poder político que se cria uma situação insustentável. Chegado a este ponto, que pode fazer o cidadão, ou ainda o funcionário? Onde fica a verdadeira responsabilidade pelo que ocorre? Devemos aceitar que, em casos semelhantes, e em especial em situações limites, a lei gera uma profunda imoralidade que haverá de corromper todo o tecido da sociedade.<sup>46</sup>

Em segundo lugar, o descumprimento pode ocorrer quando o indivíduo sente-se vítima de algum tipo de *injustiça fiscal* derivada da injustiça da própria norma, porque:

- a) há uma sobrecarga de impostos indiretos comparados com os impostos diretos;
- b) são muitos os tributos e excessivamente altas as alíquotas;
- c) são poucos os que efetivamente pagam os tributos, e muitos os que os defraudam etc. (racionalização: se pago os impostos em sua totalidade, banco o tolo).

Das duas situações indicadas (norma perversa e norma injusta), temos que assinalar o fato de que ambas apresentam uma tendência de convergência em suas implicações sociais. Isso porque, e de acordo com os experimentos realizados por Oceja y Fernández-Dols, no âmbito da psicologia social, as pessoas submetidas a uma norma perversa, e aquelas submetidas a uma situação de injustiça, tendem a adotar comportamentos e reações similares.

De acordo com as palavras de Oceja y Fernández-Dols:

As pessoas percebem a situação perversa como uma situação reconhecível, que guarda certos paralelismos com a situação injusta (por exemplo, desmoralização e desconfiança para a autoridade), mas com uma estrutura de poder na qual a figura dominante é o indivíduo que consegue impor sua pauta de conduta no grupo. Esta última característica não é observada na situação injusta e guarda uma certa semelhança com a estrutura percebida na situação justa.<sup>47</sup>

Convém aclarar que uma norma perversa pode conduzir a uma situação de injustiça. Da mesma forma, uma norma injusta pode levar

a uma situação perversa. Ilustra bem essa situação a obrigatoriedade de o auditor fiscal comunicar ao Ministério Público (Lei nº 8.137/90 c/c a Lei nº 9.430/96)<sup>48</sup> a *notitia criminis* relativa a fatos dos quais tenha conhecimento e que correspondam a crimes contra a ordem tributária. Observe-se que, na Espanha, essa comunicação está condicionada à realização de delitos tributários que alcancem determinado valor<sup>49</sup>, o que permite uma margem de discricionariedade atribuída à auditoria fiscal.

De acordo com a pesquisa desenvolvida por Nilo Otaviano da Silva Filho<sup>50</sup>, poucos auditores fiscais do Estado de Pernambuco cumpriram essa determinação legal, apesar do conjunto de sanções administrativas e penais às quais se sujeitam os infratores<sup>51</sup>. Isso gerou constrangimento e inconveniência para aqueles auditores que cumpriram a lei, já que, em nenhum momento, segundo sua análise, foram amparados pelos superiores hierárquicos e nem receberam o devido apoio institucional, como, por exemplo, a orientação ou o acompanhamento de algum Procurador do Estado, quando tiveram que comparecer diante dos tribunais para prestar declarações sobre os fatos comunicados, cuja denúncia implicaram a prisão de apenas um ou outro infrator da legislação tributária.

A razão para tal *negligência*? Não se pode esquecer que os infratores da norma tributária aqui compreendidos pertencem a uma esfera econômica e social bastante diferenciada, com influência determinante sobre o jogo das relações políticas. Uma situação que custa aos governos afrontá-la de maneira firme e continuada.

É importante mencionar que essa realidade não se restringe aos países em vias de desenvolvimento. Também a Espanha tem sofrido, e segue sofrendo, as conseqüências de desajustes dessa natureza, que alcançam igualmente outros países desenvolvidos, como os EUA e a França<sup>52</sup>.

E quanto aos contribuintes denunciados? Da mesma forma, teriam reclamado de seu desamparo legal e se declarado vítimas de uma espécie de *armação* resultante da denúncia fiscal dos primeiros. A juízo deles, teriam sido vítimas de *normas perversas* e de auditores *arbitrários*,

porquanto só uns poucos *contribuintes* teriam sido alcançados com o rigor de uma lei que, sob o princípio da igualdade, deveria submeter todos e não apenas alguns daqueles que cometeram os mesmos ilícitos fiscais.

Nesses casos, pareceria mais razoável que a Administração suspendesse a exigibilidade da norma injusta e/ou perversa. Melhor: que atuasse com antecedência para eliminar os fatores que determinam sua injustiça ou perversidade. No entanto, é possível identificar um dilema que, muitas vezes, leva à paralisia administrativa: as contradições próprias de quem, de um lado, e diante da pressão da opinião pública escandalizada com os criminosos do colarinho branco<sup>53</sup>, tem o dever legal e moral de afrontá-los. E, de outro lado, existe a possibilidade de que os delinquentes dessa estirpe integrem o quadro de financiadores ilegais dos eventuais partidos políticos no poder, que, por sua vez, costumam fazer gestões para preservar as estratégias que ali os mantêm<sup>54</sup>.

#### 5.4.2 Cumprimento parcial

Há também a possibilidade de cumprimento parcial da norma tributária. Além das razões já mencionadas, existem outras prováveis razões apresentadas pelos que adotam esse tipo de comportamento diante da norma tributária, e que se expressam em um *fazer* e um *não fazer*:

- a) pagar, por medo de uma eventual represália do Fisco;
- b) não pagar, por impossibilidade fática de cumprir a totalidade das obrigações tributárias, sob pena de inviabilizar o próprio negócio diante da concorrência que sonega abertamente;
- c) pagar e/ou não pagar, devido à utilização de uma infraestrutura que permite o manejo do que se costuma chamar de *planejamento fiscal*, identificando-se brechas jurídicas e contábeis que possibilitam evitar os efeitos mais estritos da norma, interpretando-a sempre favoravelmente a uma prática redutora dos tributos a pagar. Dessa forma, alguns tributos podem ser pagos, enquanto outros são deliberadamente esquecidos, uma vez que, justificam, *não se pode pagar absolutamente todos eles*.



### 5.4.3 Total cumprimento

Por último, mencionamos os poucos contribuintes que cumprem totalmente suas obrigações tributárias, entre os quais, muito provavelmente, estão aqueles *desesperançados* que não têm como fugir do pagamento dos tributos a que estão sujeitos, uma vez que estes são retidos na fonte pagadora.

Diante do conjunto das possibilidades mencionadas, quiçá se possa fazer uma leitura a partir de uma perspectiva moral. Melhor ainda, a partir de duas perspectivas morais: a de quem tem o dever legal de receber (cobrar) os impostos, o *Estado*; e a de quem tem o dever de pagar os impostos, os *contribuintes*.

## 5.5 Sobre a moralização da fraude

### 5.5.1 Expectativa do Estado e dos contribuintes

O Estado espera um mínimo de resistência da sociedade ao pagamento dos tributos. A seu ver, o cumprimento espontâneo da obrigação tributária revelaria uma espécie de dever moral de solidariedade social e, simultaneamente, uma concordância com a orientação política do governo. Por outro lado, o cidadão espera do governo a prática de uma justiça fiscal nos fins, com a devida aplicação do dinheiro público, bem como justiça tributária, nos meios, com a exigência de tributos justos, exigindo a adoção de procedimentos equivalentes, que obedeçam a critérios objetivos. A chave: a justiça tributária, sobre a qual voltaremos mais adiante.

### 5.5.2 Tentativa de moralização da fraude

De um modo geral, a fraude representa a ineficácia da norma. E a fraude fiscal acarreta uma forma anômala de geração de recursos. Os que praticam a fraude, antes de tudo, realizam um cálculo maximizador de seu lucro, que pode implicar até mesmo – desde que necessário à obtenção desse objetivo – a adoção de práticas de corrupção dos

agentes públicos, que têm sob sua responsabilidade a gestão da norma, particularmente daquelas denominadas por Dols de normas perversas, anteriormente definidas.

Conforme vimos, a fraude fiscal – ou o descumprimento da norma tributária – não coincide, necessariamente, com o descumprimento de uma norma moral<sup>55</sup>. Se assim o fosse, implicaria a experimentação, por quem a pratica, de um sentimento de culpa, ou, quem sabe, de um sentimento generalizado de indignação social diante de terceiros que a praticam. Ocorre, todavia, justamente o contrário.

O que se costuma observar é que a sociedade nem sempre condena os sonegadores de tributos. Se considerarmos, uma vez mais, o modelo proposto por Dols, quiçá esse comportamento social de *relaxamento geral das regras sociais* encontre sua justificação no fato de que “os sujeitos atribuem ao personagem ganhador da situação perversa atributos de poder significativamente superiores aos do ganhador da situação injusta e semelhantes aos do ganhador da situação justa”<sup>56</sup>.

Tudo se passa como se, diante de normas perversas, estivesse socialmente justificada a fraude fiscal. Como conseqüência, o repúdio e a resistência social ao pagamento de tributos desafiam o Poder Público à implementação de reformas sérias e objetivas, que supõem a construção de sistemas tributários coerentes, justos, que não encontrem uma justificação em si mesmos, senão em seu caráter de meio legal que conte com credibilidade social para atender às necessidades públicas.

A possibilidade de tal reformulação faz-nos buscar apoio em Fuentes Quintana<sup>57</sup>, para quem uma iniciativa dessa natureza exigiria do sistema tributário a adoção de pelo menos duas linhas em suas necessárias reformas, a fim de atender à urgência de sua adequação às exigências dos segmentos mais ativos da sociedade civil:

- a) associação dos tributos aos fins sociais a que devem servir;
- b) construção do sistema tributário como um conjunto coerente, a fim de superar a *perversidade original* que o faz incoerente devido à existência de certas exigências impossíveis de serem

cumpridas, compatíveis apenas com as *irracionalidades históricas dos tributos vigentes*.

### 5.5.3 Fraude e tributação versus ética e teologia

Constatada a relação entre a norma perversa, a fraude e a corrupção, agora podemos verificar o efeito produzido pela *norma injusta* sobre a fraude fiscal. Chamemos de fraude o descumprimento material da norma tributária, parcial ou imparcial, e de justiça tributária a tentativa de solução para uma de suas mais importantes causas (a injustiça presente nas normas tributárias) e veremos que seu desenho e sua execução, na Espanha, têm uma longa história. Busquemos, então, aprofundá-la.

Originariamente tido como forma de financiamento do poder (do serviço, em linguagem atual) público, político e administrativo, o tributo assumiu distintas formas ao longo da história da sociedade ocidental. A princípio materializou-se com a servidão dos vencidos nas guerras e com a apropriação de seus bens pelos vencedores, passando pela apropriação, pelo Estado, de parte dos bens agrícolas produzidos pelos camponeses, que pagavam duplamente, seja à Igreja Católica – naqueles tempos piedosos – a título de dízimo, seja ao Estado, a título de impostos. Uma trajetória que mudou radicalmente.

Havia, portanto, naquela época, um contexto de insatisfação popular diante dos representantes do Estado. E ainda hoje segue sendo assim, sempre e quando o Estado desvia sua atuação das diretrizes democráticas, obtendo, em contrapartida, o ceticismo e o conseqüente e arraigado rancor no ânimo da comunidade.

Tal realidade não passou despercebida aos integrantes do pensamento econômico espanhol dos séculos XVI e XVII, a chamada Escola de Salamanca (anterior a Adam Smith, que viveu de 1723 a 1790). Um pensamento econômico que tem “seu núcleo no ‘Humanismo’ da Faculdade de Artes e em suas duas grandes derivações, a Faculdade de Teologia e a de Direito”<sup>58</sup>, que desenvolveu importantes teorias, incluindo aquelas relacionadas com o tema dos tributos e da justiça tributária, que

ainda hoje continua despertando a curiosidade científica.

A Escola de Salamanca desenvolveu um pensamento profundamente articulado com a realidade de seu tempo, e esteve marcada por uma intensa sensibilidade diante das injustiças sofridas pelos que viviam aquele momento histórico, obrigados que estavam ao pagamento excessivo de tributos. Um pensamento articulado e comprometido com a mudança política que, aos olhos de seus integrantes, fazia-se necessária.

A partir da leitura de uma *advertência* (seguida de uma espécie de *reivindicação*) a Sua Majestade, constante das *Actas de las Cortes de Castilla*, pode-se constatar a dura realidade daquela época, descrita de forma tão pungente neste texto produzido no século XVII:

[...] existe quase todos os anos esterilidade e carestia neles [nos reinos de S.M.] por causa do enfraquecimento dos lavradores, de forma que faltam mais das duas terças partes deles, e se Vossa Majestade não tentar prover-lhes de breve e suficiente remédio, desaparecerão, porque têm chegado a tanta necessidade que não têm como se sustentar, nem com que lavar as terras, pelo que têm chegado a adquirir fiado o que semeiam e o pouco gado com que lavar, e além do que as tais pessoas [os especuladores] lhes cobram preços excessivos pelo que lhes vendem, lhes dão o pior que têm, e sendo assim o gado que muito caro compram, os trabalhos são mal feitos, e a terra mal cultivada não dá fruto, e assim são curtas as colheitas, e com elas não podem pagar o que devem e vêm a ser presos, de maneira que as cadeias estão cheias deles, e são tantos os pedidos de fiadores que fazem, que embaralham as muitas audiências, e os especuladores são tão cautelosos que usam contra esta pobre gente de mil fraudes e trapaças.<sup>59</sup>

Leia-se, uma vez mais, a última frase: *de mil fraudes e trapaças*, que descreve – em certo sentido – as razões e as circunstâncias que podem levar as pessoas a cometerem fraudes como forma de defesa contra as arbitrariedades de um Estado autoritário, que despreza a condição na qual vivem seus súditos, particularmente naquela época e nas condições vividas pela população autóctone americana, durante a conquista espanhola<sup>60</sup>. Observe-se, com isso, que os autores da Escola de Salamanca não pretendiam justificar a fraude, e sim apresentar razões objetivas que poderiam conduzir pessoas a atuarem fraudulentamente.

Dessa forma, dada a relação estabelecida entre *o preço e a fraude*, e tendo em vista que o direito romano permitia a livre discussão do preço entre as partes, usando, para isso, as palavras *circumvenire* e *circumscribere*, que os medievais consideravam, às vezes, como equivalentes de *decipere* (enganar), foi proposta a questão da validade ou invalidade do contrato a partir do exame do dolo: se este foi intencional, o contrato poderia ser rescindido; se, todavia, ausente a intencionalidade, não se poderia rescindir o contrato<sup>61</sup>.

Com isso, o que se observa é que, além da pura e simples indignação ética, os integrantes da Escola de Salamanca optaram também por identificar saídas concretas e práticas contra uma situação asfíxiante, determinada pela opressão histórica a que estavam sujeitos os que viviam naquela época, assim como as respectivas e necessárias justificações teóricas, especialmente no âmbito tributário, motivo por que propuseram uma sistemática tributária que primasse fundamentalmente pela justiça.

## 5.6 Impostos que obrigam moralmente

Pelo que vimos até agora, e de acordo com a contribuição dos teólogos da Escola de Salamanca, Domingo de Soto, Francisco de Vitoria e Pedro de Aragón, a justiça fiscal dar-se-ia sempre e quando se observassem determinados critérios, os quais, segundo José Barrientos García<sup>62</sup> seriam os seguintes:

- a) autoridade competente para a imposição do tributo;
- b) causa justa, isto é, necessidade e utilidade pública;
- c) devida forma e proporção, o que significa que as cargas tributárias deveriam respeitar as normas da justiça distributiva.

É necessário ressaltar que, na visão de Pedro de Aragón, ainda segundo Barrientos García, a justiça fiscal só se daria com a ocorrência cumulativa desses critérios. Na falta de qualquer um deles, não haveria justiça fiscal.

No entender dos pensadores da Escola de Salamanca, os bens

*de consumo ordinário ou de primeira necessidade* deveriam ser isentos de tributos, como forma de garantir a equidade tributária, a fim de se evitar a tributação daquelas pessoas consideradas economicamente mais débeis.

Atendidas essas condições preliminares de justiça tributária, os mesmos teólogos defendiam *a obrigação em consciência de pagar os impostos justos*. Na elaboração de sua teologia, tinham um antecedente importante, ainda que mais genérico, em Santo Agostinho, para quem *uma lei que não é justa não é lei*<sup>63</sup>. Em contrapartida, e de acordo com a argumentação dos integrantes da Escola de Salamanca, a lei justa, particularmente a lei tributária, além de lei, obrigaria em consciência. Deste modo:

[...] defenderam expressamente que as leis tributárias não são meramente penais e, em consequência, os tributos deviam ser pagos antes da condenação pelo juiz e, em alguns casos, antes inclusive de serem exigidos pelos arrecadadores<sup>64</sup>.

Essa argumentação, que tem sua origem na Escola de Salamanca, preserva ainda hoje muito de seu conteúdo na concepção moral religiosa católica – com variações<sup>65</sup> ao longo da história – sobre a fraude fiscal, inserindo-a em um marco explicativo das relações tributárias, na medida em que promove a articulação de duas dimensões éticas fundamentais: a pessoal (como obrigação em consciência – e não meramente penal<sup>66</sup> do sujeito passivo do tributo); e a social, (como exigência de solidariedade com a comunidade política da qual participa o devedor do tributo). Tanto é assim que aponta para o conceito de justiça fiscal.

Destarte, e segundo a orientação da moral católica mais recente, temos que as leis fiscais, justas e justamente aplicadas, obrigam a consciência dos agentes morais. Dessa forma:

O esforço dos católicos sociais deve dirigir-se no sentido de corrigir as opiniões errôneas nesta matéria e a fomentar, em nome da justiça social, uma leal participação das pessoas de boa vontade nas despesas do Estado<sup>67</sup>.

De acordo com este último raciocínio, o cumprimento espontâneo da norma tributária *justa* estaria em consonância com uma perspectiva moral, diferentemente de quando o cumprimento se dá meramente como

efeito de uma obrigação legal, isto é, devido unicamente ao receio de uma iminente sanção a ser aplicada pela Administração Tributária<sup>68</sup>.

No entanto, e nos tempos que correm, outros segmentos laicos da sociedade civil também se têm colocado de acordo sobre a perspectiva ética do tributo, o que supõe igualmente uma obrigação por consciência. Assim, Bujanda, para quem o combate à fraude fiscal supõe a educação tributária como forma de educação da consciência dos contribuintes, diz que não se deve ocultar nada do contribuinte. Muito pelo contrário, ele deverá ter plena consciência do sacrifício que supõe sua participação na arrecadação de tributos, como característica de sua solidariedade cidadã para a realização da finalidade ética do tributo<sup>69</sup>.

### 5.6.1 Valores de utilidade e de solidariedade

A fraude terá uma drástica redução quando o conjunto dos fatores assinalados pela *Unidade Especial*, a que nos referimos anteriormente, encontrem respostas objetivas e práticas no âmbito da sociedade civil. Isto é, se buscarmos uma explicação moral acerca do (des) cumprimento das obrigações tributárias, deparar-nos-emos com uma relação entre dois tipos de valores: de *utilidade* e de *solidariedade*.

Com efeito, o que se verifica é a primazia dos valores utilitaristas frente aos da solidariedade, quando se enfoca a problemática dos processos de receitas e gastos públicos. Assim:

Os tributos seriam, pois, a contraprestação necessária para a prestação de serviços públicos, ficando em franca minoria aqueles que aderem à opção solidária, segundo a qual os tributos seriam um meio de redistribuição de riqueza<sup>70</sup>.

Assim é que a possível leitura moral que o Poder Público pretende inculcar na sociedade, por meio de sua reiterada intervenção na mídia, resulta comprometida por esse sentido de utilidade e de troca. É o serviço público visto socialmente como mercadoria pela qual se paga mediante tributo. É uma perspectiva laica, distinta, portanto, da perspectiva moral proposta pelo catolicismo, e que tem sua origem na Escola de Salamanca, a qual identifica a obrigação tributária como uma exigência de solidariedade na comunidade política.

A *opção solidária*, que aponta para o caráter redistributivo do tributo, terá maiores dificuldades em consolidar-se se o Poder Público permitir a ocorrência impune de práticas de fraude e de corrupção. De tal forma que não só a perspectiva solidária minguará, como também a própria capacidade de redistribuição pública, que se pretende legitimar<sup>71</sup>.

### 5.6.2 Normas perversas ou injustas

À guisa de conclusão, poder-se-ia dizer que a *norma perversa* e a *norma injusta*, geradoras de injustiça fiscal, estão presentes na origem do comportamento fiscal fraudulento, sendo a primeira delas germe da corrupção no âmbito da Administração Tributária.

As normas – perversas ou injustas – retiram a legitimidade de possíveis leituras moralizantes sobre a fraude fiscal, enquanto denunciam a imoralidade nelas mesmas presentes ou naquelas das quais são causa. A fraude, levada a uma situação extrema, conduz necessariamente à perda da credibilidade institucional e, fundamentalmente, à quebra da autoridade institucional da Fazenda Pública. Para não falar dos demais riscos que ela comporta ao colocar em xeque a estabilidade do Estado democrático. A recente experiência argentina, aqui apontada, dá testemunho disso.

Conhecer o esquema gerador da fraude e da corrupção permite, simultaneamente, identificar sua íntima correlação, bem como instrumentar um agir contrário às suas manifestações, a partir de suas causas. Em outras palavras, o combate à fraude e à corrupção, considerando-se apenas suas conseqüências, pode até ter uma impressionante repercussão “midiática”, porém com escasso potencial quanto à possibilidade de diminuição de seus efeitos, uma vez que é impossível sua erradicação sem a consideração (análise, compreensão sistêmica e combate estratégico) dos elementos que as produzem.

A atribuição da pecha de imoralidade aos sonegadores de tributos não mudará comportamentos, se essa crítica não estiver respaldada por uma ação preventiva, clara e objetiva, que se contraponha também, e



definitivamente, à elaboração de normas e à adoção de procedimentos tributários perversos em sua origem. Perversos por sua desorbitada exigibilidade e impossível cumprimento, e/ou injustos, por preservarem ou gerarem, em última instância, privilégios fiscais injustificados e insustentáveis, com nefastos efeitos sobre os que os sofrem. Quicá por isso configurem normas causadoras de profundas injustiças fiscais.

Combater as apontadas causas geradoras da fraude significa retirar o suporte no qual se apóiam os agentes propagadores da fraude e da corrupção – uma decisão política com um conseqüente efeito moral. Não se pretende, com isso, a proclamação da ausência da responsabilidade do contribuinte sonegador e/ou do fiscal corrupto, nem se pretende legitimar uma possível amoralidade das causas da fraude e da corrupção. Pretende-se, isto sim, a eliminação dos fatores que confundem a compreensão dos limites existentes entre os fatores objetivos e subjetivos desses fenômenos, próximos e articulados, porém distintos.

Afastadas as causas objetivas das normas perversas e injustas, por si mesmas imorais, resta-nos a imprescindível perspectiva moral sobre os agentes públicos e privados, referenciando a dimensão *utilitarista* ou *solidária*, que sinaliza, respectivamente, para a necessidade de o Estado prestar, a contento, os serviços públicos necessários ao bem comum, e para o caráter redistributivo do tributo. Seja uma ou outra dessas perspectivas morais, devemos enfatizar que ambas, necessariamente, supõem a redução da fraude fiscal e a concomitante prevenção contra a possível corrupção de servidores da Fazenda Pública.

De qualquer modo, e para concluir com Tipke, podemos dizer que:

[...] um reforço moral de todos os sujeitos que intervêm no âmbito fiscal seria especialmente importante porque, em todo caso, a fé ficou diluída em uma ética secular e desapareceu a fervorosa submissão à Igreja e ao Estado<sup>72</sup>.

Tratemos, portanto, e a partir de agora, da manifestação da corrupção no âmbito da Administração Pública, iniciando pelo seu conceito e tipologia como fatores preliminares à compreensão de sua

fenomenologia, a fim de que possamos analisar, então, as estratégias disponíveis para dar-lhe um efetivo combate.

## NOTAS

<sup>1</sup> Cf. seção 6.9. do Informe Especial nº 8/98 sobre os serviços da Comissão encarregados de combater a fraude, em especial a Unidade de Coordenação da Luta contra a Fraude (UCLAF), acompanhado das respostas da Comissão (apresentado com base no segundo parágrafo da seção 4 do artigo 188 C do Tratado CE). Diário Oficial nº C 230 de 22.7.1998, páginas 0001 – 0044. Disponível em: [http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c\\_230/c\\_23019980722es00010044.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c_230/c_23019980722es00010044.pdf). Acesso em: 18 nov. 1999.

<sup>2</sup> Um Auditor Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco pesquisou com maior profundidade o tema da fraude fiscal, contemplando seu conceito, principais causas – endógenas e exógenas com relação ao governo –, bem como os tipos mais frequentes de sua ocorrência no IVA, e a correspondente luta travada no seu combate no âmbito da União Européia. Analisou especialmente a implantação de um marco jurídico único na luta contra a fraude no IVA, sinalizando, por fim, para a necessidade de adoção de controles fiscais mais eficazes no contexto do Mercado Único Europeu. Cf. especialmente o capítulo VI do trabalho desenvolvido por ARRAES, Roberto Rodrigues. *O IVA na União Européia: análise comparada dos principais obstáculos para a plena harmonização e a convergência real alcançada*. Tese (Doutorado). Universidade Autônoma de Madri. Faculdade de Ciências Econômicas e Empresariais, Madri, 2002.

<sup>3</sup> CALVO, Manuel J. Lagares. *La aceptación social del Sistema Tributario: el impuesto sobre la renta de las personas físicas en La Hacienda Pública en la democracia*. Estudios en homenaje al profesor Enrique Fuentes Quintana. Barcelona: Ariel, 1990, p. 109.

<sup>4</sup> QUINTANA, Enrique Fuentes. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. LI.

<sup>5</sup> Cf. EFE (Madrid). *Fazenda abre uma investigação interna*. El País, domingo, 12.8.2001, Economia, p. 40: “O Ministério da Fazenda abriu uma investigação interna para esclarecer as atuações da Agência Tributária com relação ao caso Gescartera e *todas as circunstancias que rodeiam um caso como este, segundo manifestou o titular deste departamento, Cristóbal Montoro*. [...] espero, agregou Montoro, *que ao longo das investigações se aclare, perfeitamente, a atuação do ex-secretário da Fazenda, Enrique Giménez-Reyna, irmão da presidente da Agência de Valores, Pilar Gimenez-Reyna. Giménez-Reyna pediu demissão do cargo por motivos pessoais* cinco dias depois de que viesse à luz o escândalo da agência de valores, onde desapareceram mais de 18 bilhões de pesetas.

<sup>6</sup> Cf. PÉREZ, Manel (correspondente de El País, Barcelona): “O Auditor Fiscal da Fazenda com contas na Suíça, José Lucas Carrasco, tinha como principal cliente de sua sociedade, chamada LML, o grupo imobiliário Núñez y Navarro, propriedade de Josep Lluís Núñez, presidente do Fútbol Club Barcelona. Este dado foi revelado no curso da investigação aberta depois da revelação por este jornal de que Lucas é titular de contas no país helvético com saldos multimilionários. LML faturava mais de 100 bilhões de pesetas anuais”. *O Auditor Fiscal Lucas fez negócios com Núñez e inspecionou suas empresa*. Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 18 nov. 1999.

<sup>7</sup> Cf. SIMONETTI, Eliana: “A sensação de desamparo dos brasileiros é natural. Não poderia sentir-se de outra maneira quem observa o que acontece a sua volta todos os dias. Na quinta-feira passada, a CPI do Narcotráfico fez uma escala em Pernambuco e prendeu Marcontio Araújo, irmão do deputado Eudo Magalhães. Isso para não falar de casos que ultrapassam os limites da corrupção pura e simples, como o do juiz trabalhista Nicolau dos Santos Neto, o

‘Lalau’, que, com sua cara de Santo Antônio de Pádua, é acusado de patrocinar o desvio de 169 milhões de reais da obra de construção da sede do TRT em São Paulo. Ou, pior ainda, o do ex-deputado federal Hildebrando Paschoal, o da motosserra, cassado e preso sob a acusação de chefiar uma quadrilha de traficantes e assassinos no Acre.” *O ninho da corrupção*. Disponível em: [http://veja.abril.uol.com.br/120400/p\\_042.html](http://veja.abril.uol.com.br/120400/p_042.html). Acesso em: 13 abril 2000.

<sup>8</sup> Cf. TOBARRA, Sebastián (corresponsal de El País, Barcelona): “Os processos por delito fiscal se acumulam em promotorias e nos tribunais. E o atraso se intensifica. Entre 1992 e 1999, os tribunais receberam 3.049 casos de delito fiscal, mas só foram resolvidos 368, que correspondem a 12%, segundo a Agência Tributária. Os 88% restantes continuam pendentes de julgamento. A monumental obstrução se agravou. Em 1999, os tribunais só sentenciaram 7 em cada 100 expedientes enviados pela Fazenda. Alguns auditores falam de um autêntico “fracasso” na luta contra o delito fiscal. O Conselho do Poder Judicial atribui o atraso “à complexidade das mudanças” legais”. *88% dos casos de delito fiscal enviados à justiça nos últimos anos continua sem julgamento*. Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 23 out. 2000.

<sup>9</sup> ORTEGA, Ricardo Rivero. Instituciones jurídico-administrativas y prevención de la corrupción in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 41.

<sup>10</sup> Veja-se entrevista concedida pelo então Secretário da Receita Federal Everardo Maciel a Nilson Vargas: *O Leão quer mais*. Disponível em: <http://veja.abril.uol.com.br/030500/entrevista.html>. Acesso em: 3 maio 2000.

<sup>11</sup> Nesse sentido, a preocupação compartilhada pelos acionistas do Banco [BID], no tocante à fraude e à corrupção, o que determina a adoção da política de tolerância zero por essa instituição financeira. Cf. BID. *Fortalecimiento de un marco sistémico contra la corrupción para el Banco Interamericano de Desarrollo*. Disponível a partir de: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 3 maio 2000.

<sup>12</sup> ESPINOSA, Emilio Lamo de. *Corrupción política y ética económica* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 271 – 272.

<sup>13</sup> MARINOFF, Lou. *Más Platón y menos Prozac*. Madrid: Ediciones B, 2001, p. 460.

<sup>14</sup> OCDE. *La ética en el servicio público*. Ministério de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 52.

<sup>15</sup> Disponível em: <http://houaiss.uol.com.br/busca.jhtm?verbeta=fraude>. Acesso em: 5 maio 2000.

<sup>16</sup> Disponível em: <http://www.rae.es/>. Acesso em: 5 maio 2000.

<sup>17</sup> Disponível em: <http://houaiss.uol.com.br/busca.jhtm?verbeta=fraude>. Acesso em: 5 maio 2000.

<sup>18</sup> LANGA, Enrique; GARAIZÁBAL, José M.<sup>a</sup>. *Diccionario de Hacienda Pública*. 2 ed. Madrid: Pirámide, 1990, p. 115.

<sup>19</sup> BUCHANAN, James M. *Ética y Progreso Económico*. Barcelona: Ariel, 1996, p. 105.

<sup>20</sup> TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes* (Bestuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002. p. 119.

<sup>21</sup> QUINTANA, Enrique Fuentes (direct.). *La reforma fiscal y los problemas de la Hacienda Española*. Madrid: Civitas, 1990, p. 51.

<sup>22</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994, p. 36.

<sup>23</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención

- y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994, p. 36.
- <sup>24</sup> AÑOVEROS, Jaime García. *Evasión Fiscal y Fraude Tributario*. Claves de Razón Práctica. nº 47, nov. 1994, p. 19 – 20.
- <sup>25</sup> CALVO, Manuel J. Lagares. *La aceptación social del Sistema Tributario: el impuesto sobre la renta de las personas físicas en La Hacienda Pública en la democracia*. Estudios en homenaje al profesor Enrique Fuentes Quintana. Barcelona: Ariel, 1990, p. 125.
- <sup>26</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994, p. 36.
- <sup>27</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994, p. 27.
- <sup>28</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Las funciones del Derecho en América Latina* (1992) en Derecho, Ética y Política. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993, p. 233.
- <sup>29</sup> Foi assim que, perguntado sobre a existência de índices estatísticos que definam uma margem efetiva para a fraude fiscal, o então Secretário da Receita Federal, Everardo Maciel, respondeu, entre reticente e resignado: “Isso é difícil avaliar. Faz parte do domínio do subterrâneo, do invisível. A vanguarda do marginal está sempre à frente da fiscalização da Receita em qualquer lugar do mundo. Veja-se a entrevista concedida pelo ex-secretário da Receita Federal Everardo Maciel a Nilson Vargas. *O Leão quer mais*. Disponível em: <http://veja.abril.uol.com.br/030500/entrevista.html>. Acesso em: 3 maio 2000.
- <sup>30</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia., jul. 1994, p. 59 – 60. Veja-se também SPECK, Bruno Wilhelm. *Corrupção e Sensibilidade Pública nas Democracias Latino-Americanas*. Artigo publicado no jornal O Estado de S. Paulo. Disponível em: <http://www.transparencia.org.br/index.html>. Acesso em: 9 maio 2000.
- <sup>31</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994, p. 61s.
- <sup>32</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994, p. 64.
- <sup>33</sup> TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes* (Bestuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002. p. 85.
- <sup>34</sup> DELGADO LOBO, M<sup>a</sup> Luisa; CORDÓN EZQUERRO, Teodoro. *La experiencia española en la lucha contra el fraude*. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 49 – 50.
- <sup>35</sup> DELGADO LOBO, M<sup>a</sup> Luisa. *La Educación Fiscal en el marco de la educación moral y cívica*. Plan de Lucha contra el Fraude. Documento base para las reuniones del Grupo de Trabajo mixto Administración educativa-Administración tributaria (2º borrador), maio 1995, p. 10.
- <sup>36</sup> Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española - RAE.
- <sup>37</sup> A análise ora apresentada não reflète qualquer espécie de proselitismo político-partidário.
- <sup>38</sup> Disponível em: [http://www2.rio.rj.gov.br/cgm/publicacoes/prestando\\_contas/53/7.asp](http://www2.rio.rj.gov.br/cgm/publicacoes/prestando_contas/53/7.asp). Acesso em:

21 jul. 2005.

<sup>39</sup> Cf. Editorial. *Argentina tiene plan*. “[...] convém recordar que uma das origens da crise argentina é precisamente sua insuficiente estrutura fiscal e, portanto, a absoluta incapacidade para garantir receitas tributárias mínimas com que fazer frente a uma contingência interior ou exterior, e a necessária proteção social que identifica um Estado moderno.” Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 5 fev. 2002.

<sup>40</sup> FONSECA, Jorge. *Argentina y la piedra filosofal*. Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 8 fev. 2002.

<sup>41</sup> DÍAZ, Elías. *Estado de Derecho y sociedad democrática*. 8 ed., Madrid: Taurus, 1986, p. 31.

<sup>42</sup> DE MIGUEL, Amando. La conciencia fiscal de los españoles. *La Ilustración Liberal*. Revista española y americana. v. I, n. 5. Fundación Isidoro de Antillón de Estudios Liberales. Diciembre – Enero, Madrid, 1999, p. 70.

<sup>43</sup> CASAL, Paula. *Dilema del Prisionero*. Román Reyes (dir). Diccionario Crítico de Ciencias Sociales. Madrid. Universidad Complutense, 2004. Disponível em: [http://www.ucm.es/info/eurotheo/diccionario/P/prisionero\\_dilema.htm](http://www.ucm.es/info/eurotheo/diccionario/P/prisionero_dilema.htm). Acesso em: 15 fev. 2002.

<sup>44</sup> DOLS, José Miguel Fernández. Norma perversa: hipótesis teóricas. *Psicothema*, 1993, v. 5, Suplemento, p. 95.

<sup>45</sup> OCEJA, Luis V.; DOLS, José Miguel Fernández. El reconocimiento de la norma perversa y sus consecuencias en los juicios de las personas. *Aprendizaje*, Revista de Psicología Social, 1992, 7 (2), p. 228.

<sup>46</sup> SABINO, Carlos. Democracia y corrupción en América Latina. *La Ilustración Liberal*. Revista española y americana. v. I, n. 5. Fundación Isidoro de Antillón de Estudios Liberales. Diciembre – Enero, Madrid, 1999, p. 39 – 40.

<sup>47</sup> OCEJA, Luis V.; DOLS, José Miguel Fernández. El reconocimiento de la norma perversa y sus consecuencias en los juicios de las personas. *Aprendizaje*, Revista de Psicología Social, 1992, 7 (2), p. 235.

<sup>48</sup> A norma em questão, apesar de não ser essencialmente tributária, ilustra bem a situação que pretendemos demonstrar.

<sup>49</sup> BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. *Delitos contra la Hacienda pública*. Colección Ceura. Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, 2000, p. XVI.

<sup>50</sup> SILVA FILHO, Nilo Otaviano da. *Criminalização das Condutas Tributárias*. Uma abordagem legal, doutrinária e prática. Escola Fazendária de Pernambuco – ESAFAZ. Recife, 2001, p. 2.

<sup>51</sup> SILVA FILHO, Nilo Otaviano da. *Criminalização das Condutas Tributárias*. Uma abordagem legal, doutrinária e prática. Escola Fazendária de Pernambuco – ESAFAZ. Recife, 2001, p. 3: “A obrigatoriedade da referida comunicação decorre da própria Lei Federal nº 8.137/90. Ao deixar de comunicar ao Ministério Público sobre fatos que, em tese, configurem crimes contra a ordem tributária, de que tome conhecimento, o agente do Fisco estará sujeito a ser enquadrado no art. 66, I, do Decreto-Lei nº 3.688/41 (Lei das Contravenções Penais); se deixar de lavrar um Auto de Infração para fugir da obrigação de representar, estará também cometendo o crime de prevaricação, previsto no art. 319 do Decreto-Lei nº 2.848/40 (Código Penal); além disso, em ambos os casos, estará cometendo falta grave punível com a pena de demissão, de acordo como art. 193, VIII, c/c o art. 204, XII, da Lei estadual nº 6.123/68 (Estatuto dos Funcionários Públicos Civis do Estado de Pernambuco)”.

<sup>52</sup> FRESNEDA, Gonzalo Martinez. *Ladrones Profesionales*. 2. ed. Madrid: Las Ediciones de

la Piqueta, 1993, p. 26: “[...] de um total de 13.079 presos nos cárceres espanhóis em 1983, só 159 provinham de um *nível familiar alto*, isto é, 1,2% (Informe de prisões citado). Hoje os presos ascendem a um total de vinte e oito mil. Durante o governo atual, a população carcerária duplicou, mas a delinquência financeira continua representando uma porcentagem ínfima do total de condenações judiciais, apesar de que seu volume econômico é milhares de vezes mais importante que o de todos os roubos. São esses homens de colarinho branco os ladrões profissionais de nossa época? [...] Há em toda a Europa – e nos Estados Unidos – uma expansão do sistema carcerário que multiplica a população carcerária e provoca um secreto susto nos governos. A situação extrapola todas as previsões e afeta setores amplos da população cada vez mais marginalizada para a qual não parece haver outra referência de legalidade que não a cadeia”.

<sup>53</sup> FRESNEDA, Gonzalo Martinez. *Ladrones Profesionales*. 2. ed. Madrid: Las Ediciones de la Piqueta, 1993, p. 24.

<sup>54</sup> Em casos assim, há fortes indícios de que o financiamento ilegal dos partidos políticos passe fatura a ser cobrada, com juros, nas legislaturas atuais e futuras – um dilema que deve se ajustar à exigência que se faz a partir da sociedade, relativa à preservação de um mínimo de ética pública.

<sup>55</sup> TUGENDHAT, Ernst. *Diálogo en Leticia*. Madrid: Gedisa, 1999, p. 135 – 140: “Não é provável que, ao fazer algo que não afeta negativamente ninguém, o sentimento de culpa desapareça de tudo ou ao menos se transforme essencialmente? Não é possível imaginar deusas vingativas que perseguem o aproveitador ou o sonegador de impostos, tampouco quem se apropriou de fundos públicos sem prejudicar ninguém, pois não há ninguém cujos direitos possam ser representados. A partir disto é possível entender em que base ditas contravenções deixam aflorar ao máximo uma sombra de indignação e por que razão, em consequência, tais ações dolosas são vistas como delitos de cavalheiros. Até o momento, consideramos o sentimento de culpa como a resposta à indignação justificada, mas certamente vale também o inverso. [...] uma indignação que não corresponde rancor algum, trabalha despersonalizadamente. [...] Assim se explica por que julgamos a sonegação de impostos como corrupção de uma maneira mais indulgente. Um pequeno servidor talvez dependa de seu trabalho; um político, não.”

<sup>56</sup> OCEJA, Luis V.; DOLS, José Miguel Fernández. El reconocimiento de la norma perversa y sus consecuencias en los juicios de las personas. *Aprendizaje*, Revista de Psicología Social, 1992, 7 (2), p. 235.

<sup>57</sup> QUINTANA, Enrique Fuentes. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. XX.

<sup>58</sup> CAMACHO, Gómez, S.I. Introducción a el contexto económico del pensamiento escolástico: el florecimiento del capital mercantil en la España del siglo XVI in: *Economía Y economistas españoles!* coord. por Enrique Fuentes Quintana, v. 2, 1999, p. 12.

<sup>59</sup> SANZ, Ángel García. *Actas de las Cortes de Castilla*, tomo XIII, Madrid, 1887, p. 136 – 137 in *El Economía y economistas españoles*, coord. por Enrique Fuentes Quintana, v. 2, 1999 (de los orígenes al mercantilismo) p. 136-137.

<sup>60</sup> URBANO, Francisco Castilla. *De la conquista a Auschwitz*. Claves de Razón Práctica, nº 117, nov. 2001, p. 82.

<sup>61</sup> GARCÍA GARCÍA, Antonio; RODRÍGUEZ, Bernardo Alonso. *El pensamiento económico y el mundo del Derecho hasta el siglo XVI* in *El pensamiento en la escuela de Salamanca*, ed. por Francisco Gomes Camacho y Ricardo Robledo. Salamanca: Universidad de Salamanca y Fundación Duques de Soria, p. 65-92.

- <sup>62</sup> GARCÍA, José Barrientos. *El pensamiento económico en la perspectiva filosófico-teológica* in *Economía y economistas españoles*, v. 2, 1999 (de los orígenes al mercantilismo), p. 118.
- <sup>63</sup> CARMONA, F. Blázquez; DEL PRADO, A. Devesa; GALINDO, M. Cano. *Diccionario de términos éticos*. Estella (Navarra): Verbo Divino, 1999, p. 331.
- <sup>64</sup> GARCÍA, José Barrientos. *Op. cit.*, p. 119.
- <sup>65</sup> UDÍAS, Gonzalo Higuera. *Ética Fiscal*. Biblioteca de autores cristianos. Madrid: Católica, 1999, p. 31.
- <sup>66</sup> CARMONA, F. Blázquez; DEL PRADO, A. Devesa; GALINDO, M. Cano. *Diccionario de términos éticos*. Estella (Navarra): Verbo Divino, 1999, p. 235.
- <sup>67</sup> CARDYN, Ch.; DELEPIERRE, J. S. J. *¿Defraudar o pagar sus impuestos?* Madrid: Euramerica, 1969, p. 17. Citando palabras de Cardenal Mercier.
- <sup>68</sup> CALVO, Manuel J. Lagares. *La aceptación social del Sistema Tributario: el impuesto sobre la renta de las personas físicas en La Hacienda Pública en la democracia*. Estudios en homenaje al profesor Enrique Fuentes Quintana. Barcelona: Ariel, 1990, p. 124: “[...] os níveis de observância tributária costumam estar também claramente relacionados com o temor às sanções que possam acarretar a sonegação fiscal quando seja descoberta como tal. Isso supõe tanto a existência de um quadro sancionador suficientemente dissuasivo das condutas evasivas como um nível de possibilidades razoáveis de que a evasão seja descoberta pela Administração e penalizada com as sanções correspondentes. Para este último, necessitam-se meios suficientes e adequados na Administração tributária, meios que podem ser notavelmente economizados se o quadro tributário se estabelece de tal forma que o cumprimento nas distintas figuras se relacionem entre si, reforçando-se o denominado *controle cruzado* da informação tributária.”
- <sup>69</sup> BUJANDA, Fernando Sainz de. Hacienda y Derecho. *Estudios de Derecho financiero*. v. 5. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1967, p. 120.
- <sup>70</sup> Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994, p. 59.
- <sup>71</sup> MURIEL PATINO, María Victoria *Economía, corrupción y desarrollo*, in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 31.
- <sup>72</sup> TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes* (Bestuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p.124.



### 1 Discussão preliminar

De uma ou de outra maneira, sabemos todos, ainda que intuitivamente<sup>1</sup>, o que é a corrupção. Ela é a outra das siamesas da qual falamos páginas atrás, quando tratamos de sua convergência com a fraude. Um tipo de *saber* associado ao senso moral, já que não implica ainda uma ação ou uma conduta ética que supõem a existência prévia da consciência e da responsabilidade moral por seus próprios atos<sup>2</sup>.

Com efeito:

[...] toda ação moral provém do juízo da razão prática e, por extensão desta, da consciência e da responsabilidade moral, para legislar e dar seu consentimento, respectivamente, a umas determinadas máximas ou regras de ação<sup>3</sup>.

Falamos, portanto, de um passo prévio à ação moral, desse sentido comum que nos informa diariamente o que está bem e o que está mal nas relações que estabelecemos com as instituições, públicas ou privadas, e nas relações que elas estabelecem com a sociedade. Com mais razão ainda quando essas relações são sistemáticas, como aquelas que derivam do intervencionismo estatal que caracteriza o tempo que vivemos.

O sentimento mais comum que aflora nas pessoas poderia ser classificado como de raiva ou de indignação moral, quando elas se deparam com graves processos de corrupção das instituições públicas. Tal reação revela ainda escassa mobilidade ou interesse coletivo, para se demandar, efetivamente, sua transformação. É quando nos perguntamos: por que tamanha passividade dos cidadãos diante da corrupção e de seus efeitos tão devastadores? As causas não são etéreas – elas são encontradas na mesma sociedade, humana e única, de onde saem os empresários, os políticos, os servidores e os cidadãos de um modo geral. Nesse sentido, haveremos que destacar o pensamento de María Patino, para quem, é:

[...] a imaturidade do tecido social que dá lugar à inexistência de uma consciência coletiva capaz de superar os interesses individuais a favor do bem comum. Os cidadãos, nestas circunstâncias, podem pensar que não têm nada que ganhar lutando contra a corrupção, com os elevados custos que isso supõe, enquanto é até mesmo possível que se vejam beneficiados se a admitem.<sup>4</sup>

As racionalizações parecem provir dessa visão superficial, que não alcança compreender as implicações da corrupção a longo prazo, porquanto destrói o débil tecido social sobre o qual se baseia, em última instância, a confiança recíproca do Estado e da sociedade. Tal fenômeno é facilmente verificado na economia, uma vez que,

[...] o correto funcionamento dos mercados depende da confiança dos agentes em sua estabilidade, e é óbvio que esta pode ver-se gravemente afetada pela infiltração de elementos externos ao lícito jogo da oferta e da procura.<sup>5</sup>

Atuando dessa forma, a sociedade se permite cuidar tão-somente de interesses particulares e imediatos, que beneficiam uns poucos em curto prazo. Tudo isso ocorre muito provavelmente porque:

[...] algumas pessoas pensam que a corrupção, diferentemente do furto e do roubo, não tem vítima, porquanto tanto o que oferece quanto o que aceita obtêm o que desejam numa relação de *cliente satisfeito*. Outros pensam que a corrupção é um mal necessário, porquanto aplaina o terreno dos sistemas governamentais e as transações comerciais. Alguns percebem, segundo o antigo provérbio chinês, que *todos os corvos do mundo são negros*, querendo dizer que a burocracia é sinônimo de corrupção e, por lei da natureza, não há possibilidade de que exista qualquer animal semelhante a um funcionário governamental decente.<sup>6</sup>

Sendo assim, qualquer tentativa séria de responder a perguntas que reflitam a ansiedade de saber mais e mais sobre a natureza da corrupção, e que, de passagem, esclareça o tema da passividade cidadã, faz coincidir interesses existenciais e éticos de pesquisadores e acadêmicos e dos cidadãos em geral. E nos induz a pensar que não basta *intuir* o significado da corrupção. A vontade de mudar seu perfil – já que é impossível sua efetiva erradicação – implica ir além dessa pura e simples constatação.

Antes de lançar-se precipitadamente a essa tarefa, parece razoável refletir sobre o conceito, a dimensão e a importância do problema a tratar. Desde que se assuma o compromisso de não ficar no plano meramente descritivo ou fenomenológico, a partir do qual se pode verificar que a novidade não está na corrupção, mas na preocupação que ela desperta e que decorre de seus riscos para o sistema democrático<sup>7</sup>.

O sentimento de indignação moral contra a corrupção, entendida como um fenômeno que revela a *depravação moral*<sup>8</sup> de corrompidos e corruptores, deve ser a causa de uma mobilização social e nunca um fim em si mesmo. A partir desse sentimento difuso contra uns e contra outros, deve-se encaminhar a questão com objetividade para a tentativa de compreensão sistemática do fenômeno, como forma necessária à sua superação. Ou, no mínimo, a seu combate. Entendemos que, no caso da corrupção, faz falta esclarecer e definir seu conceito nos distintos contextos públicos, políticos e administrativos, e, com isso, desmistificar simplistas explicações que eventualmente apontam como razão suficiente para sua manifestação a ocorrência de fatores culturais.

Há que se estabelecer uma tipologia geral e outra específica, até mesmo penal; delimitar sua fenomenologia; tomar consciência de seu alcance; e inteirar-se de suas causas e de suas conseqüências para a democracia, o governo, as administrações públicas e, fundamentalmente, para a sociedade.

É importante também oferecer modelos teóricos explicativos que proporcionem o conhecimento dos mecanismos políticos e das estratégias institucionais de combate à corrupção, num conjunto de iniciativas que compreende desde o investimento em capital humano até o investimento em estruturas jurídico-administrativas, ativas e transformadoras. Além disso, há que se compreender, em linhas gerais, a base legal que configura e determina a prática política e profissional dos agentes públicos, sejam eles políticos ou servidores, até que sejam alcançados os controles administrativos, internos e externos, formalmente existentes, para proceder-se a uma análise crítica de sua eficiência. Só assim poderá ser constatada sua (in) eficácia prática e o porquê de seu alcance e de seus limites. Por fim, é fundamental conhecer o perfil e

quais são os reais interessados em que as coisas *sigam como estão*.

Só depois de toda essa análise, cremos, será possível avaliar criticamente, sob um ponto de vista moral, os mecanismos públicos e sociais que permitem um efetivo combate à corrupção. Para isso, poder-se-á e dever-se-á contar aqui com elementos os mais objetivos possíveis, oferecidos pela pesquisa, própria ou de terceiros. No entanto, é de se advertir, desde já, que o resultado de uma pesquisa sobre temas dessa natureza poderá conduzir a um quadro absolutamente desalentador, experimentado por quem a realiza, resvalando para um sentimento de maior impotência e desânimo na hora de enfrentar-se, cara a cara, com a corrupção.

No caso da Fazenda Pública, espera-se a adoção de um marco jurídico e administrativo claro para a gestão fiscal, proporcionando ao público informação completa sobre as operações fiscais passadas, atuais e futuras do governo, contraindo o compromisso de divulgar regularmente informação sobre as finanças públicas e atuando sempre com transparência na preparação, execução e publicação do orçamento público<sup>9</sup>. Tais ações devem ser destinadas a demonstrar claramente iniciativas objetivando garantir o bom governo, que supõe o combate efetivo à corrupção, existente ou possível de existir. Sem ingenuidades, mas com determinação.<sup>10</sup>

No nosso entender, o efetivo combate à corrupção corresponde a uma tarefa hercúlea, institucional e organizada, à qual nenhum “*rambo*” *moral* de uma ou de outra película policial poderia afrontar sozinho, e derrotá-la, de modo definitivo, seja pela limitação própria do sujeito moral, seja pela magnitude e complexidade do objeto da corrupção. O êxito individual com respeito a eventos dessa natureza é mais obra de ficção ou de roteiros cinematográficos do que propriamente produto derivado da realidade. De acordo com Laporta, “quem nega a corrupção ou quem alardeia erradicá-la fulminantemente se condena a viver, com certa perturbação, em mundos fictícios”<sup>11</sup>.

Não obstante, a ação moral não poderá dispensar a participação do indivíduo, que, somada à ação de seus semelhantes, organizada, sistemática e institucionalmente, conduzirá às grandes e oportunas

mudanças sociais. Então, onde está a solução? Muitas são as respostas, umas ingênuas e outras realistas. Cremos naquelas que apontam para soluções objetivas, que investem em *sistemas de integridade*<sup>12</sup>. Nas próximas páginas, tentaremos trilhar este último caminho.

## 2 Em busca de uma aproximação conceitual

Aprendemos com os gregos que haveremos de superar a *doxa* (opinião, ou maneira de ver) a partir da *episteme* (conhecimento), para assim passarmos do *assertivo* (simplesmente afirmativo) ao *apodítico* (que corresponde a uma necessidade lógica, de natureza evidente, sobre a qual não há dúvida).

Para começar, nos perguntamos: que é corrupção? Uma indagação que nos faz caminhar em busca de uma definição, que, estratégica e didaticamente, exige uma compreensão do sentido etimológico da palavra, esse instrumento privilegiado de comunicação e de racionalização do pensamento, quando não, de criação de realidade<sup>13</sup>. Assim é que a compreensão do conceito de corrupção revela-se um elemento preliminar à sua análise fenomênica.

Emerge o vocábulo corrupção como uma expressão que tem sua origem no idioma latino (*corruptio, -ōnis*) e traz como significado a idéia de alteração, sedução. Já o dicionário da RAE – apesar de partir da mesma origem etimológica – oferece uma definição algo mais extensiva e próxima à nossa compreensão:

[...] 1. Ação e efeito de corromper ou corromper-se. || 2. Alteração ou vício em um livro escrito. || 3. Ant. diarréia. || 4. Fig. Vício ou abuso introduzido nas coisas não materiais. CORRUPÇÃO de costumes, de vozes.<sup>14</sup>

Interessa-nos aqui as acepções 1 e 4, bem como sua recíproca articulação, aplicadas à dimensão administrativa do serviço público.

O verbo *corromper* pode ser visto também a partir de duas das acepções oferecidas pela mesma fonte<sup>15</sup>, que o considera como a ação de *subornar alguém com dádivas ou de outra maneira*, assim como o ato de *perverter ou seduzir uma pessoa*. Ambas as acepções atribuem ao

sujeito da ação uma disposição ativa, apresentando a intencionalidade de produzir efeitos imediatos sobre quem sofre a ação, por meio da qual, e em sua conseqüência, deverá alcançar outro tipo de benefício, pessoal e indireto, derivado da satisfação de interesses, próprios ou de terceiros.

O termo corrupção, compreendido *originariamente* como o processo de degradação dos órgãos e tecidos vivos, de plantas e animais, indica um processo natural de envelhecimento e morte, e vai além desse destino último da matéria orgânica, da qual está constituído todo ser vivo.

Há casos excepcionais de enfermidades, como a gangrena, por exemplo, que consiste na corrupção antecipada de parte de um organismo ainda vivo. O *normal* é que essa degeneração em seu mais alto grau, que se poderia chamar de corrupção, só ocorra depois da morte do organismo, que perde sua característica vital de luta pela vida e se entrega totalmente a um estado de putrefação. Mas, é preciso dizê-lo, tampouco se chega a essa última e degenerativa etapa de um dia para o outro, senão como o resultado de um processo que inclui, entre outros, o próprio envelhecimento natural e progressivo, até que se dê o desenlace final com a ausência total e absoluta da vida.

A aplicação do conceito de corrupção, originariamente associado à idéia de decomposição da matéria orgânica, tem forçosas raízes históricas na concepção *organicista* predominante nos anos que assistiram à mudança dos séculos XIX ao XX, cuja menção se faz aqui inevitável para a compreensão do que está na base de um sentido que foi absorvido pela teoria política e que ainda hoje segue vigente<sup>16</sup>.

Quem sabe possamos avançar um pouco mais em busca de um entendimento, ainda preliminar, do conceito de corrupção. Caparrós dá os mesmos fundamentos *orgânicos*, oferecidos por Sauquillo, para acrescentar um aspecto *valorativo* à sua análise do termo *corrupção*. Segundo aquele autor, pela perspectiva valorativa:

[...] a corrupção parece estar relacionada com o desprezo da integridade moral ou da dignidade da pessoa, seja por causa da intervenção de

outros – pense-se na denominada corrupção de menores, por exemplo – ou de si mesmo.<sup>17</sup>

Pode-se aplicar esta última definição também às relações econômicas, sociais e políticas, ocorridas no seio do mundo público e privado e de suas relações e inter-relações. Entender o que se passa em um desses mundos supõe, necessariamente, compreender o que ocorre no outro. Isso porque a corrupção pública:

[...] não pode ignorar determinadas manifestações de corrupção privada pela convincente razão de que há muitas variedades de corrupção privada que só são possíveis graças a uma correlativa corrupção pública e porque, além do mais, quem realiza práticas de corrupção privada tende a reproduzi-las simultaneamente no público. Por isso [...] averiguando as coisas, não há corrupção privada que não leve consigo alguma corrupção pública.<sup>18</sup>

Da mesma forma que há uma compreensão do que seja um sistema vivo que funcione perfeitamente, com a máxima vitalidade e saúde, igualmente há uma compreensão acerca da vitalidade dos organismos e sistemas sociais, políticos, econômicos, jurídicos e administrativos, que, à semelhança do primeiro, assumem distintas formas de degradação e igualmente também lutam contra sua própria morte, política e social.

Dois destacados filósofos do direito têm dedicado parte de seu labor intelectual à discussão do tema da corrupção. Aqui, e seguidamente, apresentamos definições elaboradas por Jorge Malem e Ernesto Garzón Valdés, aplicáveis à corrupção pública, seja no âmbito político ou administrativo.

Inicialmente, destacamos a definição proposta por Jorge Malem, que, partindo também da origem etimológica do termo latino, *corrumpere*, faz uma dupla e longa aproximação, negativa e positiva, para finalmente defini-la como a violação de um dever decorrente de cargo ou função determinada, realizada com a finalidade de se obter algum benefício próprio, estranho ao cargo ocupado<sup>19</sup>.

Ainda que com destacada diferença em sua redação, também Garzón Valdés oferece uma definição que, em última análise, converge para a anterior. Assim, e segundo esse filósofo:

A corrupção consiste na violação limitada de uma obrigação por parte de um ou mais dirigentes, com o objetivo de obter um benefício pessoal que não guarda qualquer relação com o cargo ocupado pelo agente que o(s) suborna ou a quem extorsiona(m) em troca da concessão de benefícios para o subornante ou para o extorquido, que superam os custos do suborno ou do pagamento do serviço extorquido.<sup>20</sup>

Destacamos o termo *violação*, presente em ambas definições acima apresentadas, alternadamente, relacionado a um dever decorrente do cargo ou a uma obrigação, e que corresponde, no nosso entender, a distintas nomenclaturas de uma mesma realidade. Realidade caracterizada pela possibilidade arrasadora da corrupção relativa a um estado de harmonia anterior, ideal, legal ou fática. Uma situação idealizada, regrada ou de fato e socialmente apreciada.

Aqui se pretende ressaltar a situação relativa a um consenso legal definido democraticamente e que consta das normas públicas às quais estão sujeitos seus respectivos agentes. Elas estabelecem a finalidade dos bens públicos e regem o comportamento daqueles que têm a seu cargo a responsabilidade pela gestão de tais bens.

Das definições aqui apresentadas, pode-se deduzir que a corrupção consiste no descumprimento de tais normas por quem *ostenta cargo ou cumpre alguma função* com o objetivo de desviar-se da finalidade pública, obtendo benefício pessoal *que não guarda qualquer relação com o cargo ocupado* (Malem), ativa ou passivamente (Garzón Valdés).

Malem destaca que tal violação se dá num marco discricionário, por meio do qual se faz um uso indevido da oportunidade do cargo, e, em razão disso, atua-se arbitrariamente, contrariando as normas estabelecidas. Garzón Valdés, por sua vez, destaca que tudo isso se dá dentro de um cálculo de vantagens *que superam os custos do suborno ou do pagamento do serviço extorquido* – sempre vantagens pessoais e indevidas tiradas de um bem público.

Por último, poder-se-ia acrescentar o conceito de corrupção apresentado por Caparrós, que, em certo sentido, ratifica as definições anteriores, e para quem:



[...] *corrupto* será o agente que faça uso de seu poder para uma finalidade distinta da legítima, movido pelo ânimo de lograr uma vantagem pessoal. Quem degrada a autoridade da qual há sido investido com a pretensão de obter algo em troca.<sup>21</sup>

## 2.1 Ambiente público e privado da corrupção

Costuma-se aplicar o conceito de corrupção aos sistemas *públicos*, e moderar sua aplicação ao âmbito *privado*, quando as pesquisas<sup>22</sup> mais recentes assinalam para uma indistinta aplicabilidade a ambas as esferas, enquanto denunciam a realimentação de uma a partir da outra. Partilhamos dessa última possibilidade. No entanto, aqui será dedicada uma maior atenção a sua incidência justamente no *âmbito público e administrativo*, especialmente no âmbito *tributário*. O âmbito privado não sofre as mesmas limitações legais que definem o espaço público administrativo, mas tem uma finalidade e observa regras mínimas que, em último caso, buscam preservar seu próprio sistema vital.

Atualmente, ainda que o Estado siga mantendo um papel regulador importante – fundamentalmente do mercado –, a sociedade civil não pode abandonar seu papel de ativo controlador dessas ações estatais, a fim de que aquele não perca o vigor de sua função específica. Separemos, portanto, ainda que por meras razões didáticas, a corrupção pública da corrupção privada. Nesse mister, na hora de tratar da corrupção pública, identificamos, automaticamente, duas áreas fundamentais onde ela costuma ocorrer, assim como seus respectivos agentes, reconhecidos geralmente nos políticos e nos servidores públicos<sup>23</sup>.

Quanto à corrupção política e à corrupção administrativa, trataremos em dois sucessivos momentos, enfocando-os separada e seguidamente por duas razões: uma didática, já que, na prática, essas instâncias costumam estar bastante emaranhadas; outra, necessária, já que seus respectivos agentes costumam ser distintos – políticos em uma, e servidores em outra. O que não quer dizer que, em alguns casos, não venham a coincidir, na hipótese de que um servidor público exerça também um cargo político. Por essa razão:

[...] há que distinguir a corrupção política da corrupção administrativa pública, que se refere a práticas de servidores públicos para desviar

o exercício da institucionalidade e as normas públicas, em favor de interesses particulares, em troca de recompensas econômicas ou de *status*.<sup>24</sup>

## 2.2 Corrupção política

A partir das sugestões propostas pelo dicionário da RAE e das definições originárias das teorias acadêmicas vistas mais acima, somos conduzidos para uma compreensão da corrupção que supõe a existência prévia de um sistema ideal e anterior que, de uma ou de outra forma, deixa-se perverter por uma ação interna ou externa. A corrupção política supõe a existência prévia de um modelo adequado de funcionamento das instituições, ainda que não esteja baseado numa experiência passada e definitiva, senão como modelo ideal que funciona como uma espécie de farol, iluminando os passos dados em busca de uma realização futura.

Se tivermos por modelo as democracias representativas vigentes nas sociedades ocidentais, que *desdenharam a democracia direta*<sup>25</sup>, veremos que elas servem de referência por suas conquistas no âmbito do respeito aos direitos humanos, ainda que sejam estes “[...] tempos preocupantes em que predominam as considerações de segurança e estabilidade sobre as de democracia e direitos humanos”<sup>26</sup>.

O modelo democrático aqui referido costuma apresentar instituições políticas sólidas, com representantes parlamentares eleitos livremente, que atuam – ou deveriam atuar – de forma livre e responsável em sua missão de controle do Poder Executivo, definindo aspectos importantes da vida democrática, como, por exemplo, um orçamento público elaborado com a finalidade primordial de atender aos interesses sociais mais gerais, com observância de uma série de requisitos e procedimentos, a fim de evitar que se concretizem as intenções de apropriação privada do bem público, por distintos e ávidos grupos econômicos. É um conjunto de providências políticas, jurídicas e institucionais, que conduzem ao crescente aperfeiçoamento da democracia.

Não obstante, verifica-se uma convivência de interesses políticos com interesses privados. Dessa forma, num abrir e fechar de olhos,

somos induzidos a suspeitar de que a condução política poderia estar dirigida para a consecução de ocultos interesses, econômicos e financeiros. E nos damos conta de que esta é uma prática nada nova, tampouco exclusiva deste ou daquele país<sup>27</sup>, quando lemos nos jornais ou escutamos debatedores que, no rádio ou na televisão, aqui e ali, apontam que a oposição está inerte ou omissa diante de graves decisões governamentais.

Apontam ainda esses debatedores que a oposição está igualmente envolvida no financiamento ilegal de seus partidos políticos, como é o caso do que ocorreu nos EUA, onde alguns parlamentares democráticos, do mesmo jeito que outros, republicanos, teriam se associado às peripécias contábeis e financeiras da multinacional americana *Enron*, provocando escândalos, sobretudo financeiros, por todos os lados.

Quanto maior a intervenção do Estado<sup>28</sup> na vida econômica e social, maiores as oportunidades de corrupção de seus organismos políticos e administrativos, em detrimento dos interesses gerais a que deveriam servir, favorecendo interesses particulares e inconfessáveis de seus respectivos agentes. Relações que revelam incoerência dos responsáveis pela elaboração das leis, quando pregam a defesa do interesse geral e dos valores político-democráticos; de promoção da liberdade e da igualdade; e quando deveriam atuar como norteadores da unidade social, válida para administradores e administrados.

Assim é que, do ponto de vista moral, dirá Laporta:

Ocorre uma incoerência crassa entre aqueles que transmitem a mensagem de obediência às leis e, ao mesmo tempo, furtam-se a seu cumprimento. Isto não é *moralismo*, senão uma flagrante violação dos requisitos mais elementares da racionalidade ético-política.<sup>29</sup>

Tais *incoerências*, para dizê-lo de algum modo, são transmitidas ao público diariamente pela imprensa, quando não derivam de uma observação, simples e direta, por parte do cidadão.

Nesse sentido, cumpre mencionar Sánchez Morón, para quem:

[...] basta pensar em exemplos tão evidentes como a classificação de terrenos para fins urbanísticos e a contratação pública. Em atividades como estas, que precisam do concurso da decisão política e da iniciativa

empresarial, muitos políticos têm encontrado um meio para financiar as custosas estruturas políticas que seus partidos necessitam para poder competir com os demais, e muitas empresas, a forma de assegurar sua atividade e seus benefícios, seja especulando, ou sem ter que se submeter à competição do mercado. Certos funcionários e aventureiros da política têm encontrado nelas um meio de enriquecimento pessoal rápido e fácil.<sup>30</sup>

Esses fatos costumam acontecer com tal naturalidade que chega a adquirir um tom de gravidade. Isso porque, e teoricamente, nos regimes democráticos, as instituições deveriam ser neutras, e os partidos políticos, sua referência e ponto de equilíbrio, e não a fonte a partir da qual emane parte da corrupção<sup>31</sup>. Seus fins formais são geralmente aceitos e apoiados pela comunidade política. Não obstante, e na prática, os que compõem tais instituições são pessoas que, não raramente, se deixam corromper para atender a seus próprios interesses de lucro e de poder político, para cuja consecução valem todas as práticas. Na realidade:

[...] sempre se reprovam os políticos que pensam mais em seus próprios interesses que no bem comum e que inclusive ganham dinheiro com a entrega de seus cargos, concedendo a si mesmos copiosas retribuições transitórias, pensões públicas e outros emolumentos procedentes de diversos fundos.<sup>32</sup>

Quando assim atuam, observam uma lógica absurda de lucro e de egoísmo, contrária ao compromisso público assumido e que tem por meta e missão atender ao interesse geral. O que se costuma verificar na prática de muitos representantes políticos é que, de fato, não respeitam normas, jurídicas, morais, deontológicas ou de trato social. Em clara dissonância com seus próprios discursos e compromissos programáticos em defesa da ética na política, não respeitam o patrimônio público, que, de acordo com o próprio termo, resulta ser um bem comum a toda a sociedade.

Corrompem, assim, sua condição e seu limite de meros gestores da coisa pública, na medida em que confundem o público com o privado. A esperança está quando esses fatos não ocorrem impunemente, quando, por exemplo, incomodam a uns, que sofrem e protestam; e, mais que nunca, quando ruborizam outros, que as cometem e tremem por medo

de suas conseqüências. O que não corresponde ainda à consciência moral, mas constitui um primeiro passo, como exercício do senso moral.

Dependendo da gravidade dos fatos aqui assinalados, surge o escândalo como a mais clara manifestação da indignação de uma sociedade que se sente absolutamente defraudada pela forma em que se dá a condução dos negócios públicos levada a efeito pelos seus respectivos dirigentes políticos. Particularmente pelo destino que os gestores têm pretendido dar aos recursos públicos, em flagrante contradição com os valores geralmente apregoados diante de seus próprios eleitores – valores democraticamente aprovados pela opinião pública, que simplesmente aguarda sua materialização.

É do impacto entre a exigência de uns e o defraudar de outros que surge o escândalo. De acordo com a idéia apresentada por Jiménez Sánchez, “[...] o termo *escândalo* é utilizado com muita freqüência como sinônimo de corrupção”. No entanto, este autor prefere definir o escândalo político como uma reação de indignação da opinião pública:

[...] contra um agente político que se considera responsável por uma conduta que é percebida como um abuso de poder ou uma traição da confiança social sobre a qual se baseia a posição de autoridade que mantém ou pode chegar a manter tal agente.<sup>33</sup>

Ainda que o escândalo possa ter a origem aqui assinalada, não obstante há que se considerar, também, a hipótese de uma fissura que ocorra dentro da redoma de segredo que define o marco da corrupção<sup>34</sup>.

Isso se dá quando, em algum momento, um ou outro integrante desse hermético e geralmente limitado círculo, rompe com o pacto de *silêncio* ou de *discrição* e faz público o que antes era ou estava encoberto. Dessa maneira, faz chegar informações aos meios de comunicação, que, a partir de então, uma vez confirmadas, conduzem ao que se costuma chamar propriamente de *escândalo*. Em caso contrário, o rumor pode converter-se em escândalo contra quem o patrocinou.

Simultaneamente com o *escândalo* nasce um amálgama de

sentimentos sociais que variam desde a mais absurda indiferença à mais radical indignação daqueles que, em face da inatividade ou ineficácia dos mecanismos institucionais de controle<sup>35</sup>, optam por tomar a justiça em suas próprias mãos. Certamente, uma extrema e irracional forma de violência negadora da dimensão política, que, por sua vez, contempla métodos democráticos para a resolução desse tipo de problema.

Diante da manifestação de sentimentos de repúdio à corrupção, o desejável é que se dê a mediação precisamente da política<sup>36</sup> como tentativa de aperfeiçoar a vida social e a eficácia daquelas instituições que deveriam servir à sociedade. O escândalo não constitui um mal por si mesmo, senão a clara manifestação de que a sociedade e seus valores continuam vivos e atuantes, e que rejeitam a corrupção.

Efetivamente, escândalo e corrupção são coisas absolutamente distintas, mas guardam entre si um ineludível ponto de convergência<sup>37</sup> sempre e quando a comunidade desperta de seu estado letárgico. Isso se dá, por exemplo, quando os cidadãos, em vez de esperar, saem às ruas exigindo de seus governantes a realização de mudanças políticas na gestão de suas instituições; quando a sociedade, com seus segmentos mais politizados e participativos, assume a *vita activa* – no sentido dado pelos gregos<sup>38</sup> – compreendida como capacidade e vivência política de que é portadora por seus reclamos e por sua própria ação, pois abriga e estimula a participação política do homem ativo, que, dessa forma, se converte em cidadão<sup>39</sup>. No caso aqui sugerido, isso se dá quando a sociedade, além de alimentar seu ideal político, não se esquece de fiscalizar também a prática pública administrativa, sobre a qual trataremos a seguir.

### **2.3 Corrupção administrativa**

Para evitar a tentação das generalizações, consideremos um sistema específico sobre o qual se possa aplicar o termo corrupção, uma vez que “hoje o termo adquiriu um sentido mais técnico, para assinalar os maus manejos dos funcionários públicos e sua indevida apropriação dos recursos do Estado”<sup>40</sup>.

O sistema que aqui consideraremos será o sistema público administrativo presente nos regimes democráticos. Neste caso, a prática administrativa pública estará baseada na decisão política de oferecer determinados serviços como resposta aos interesses e necessidades públicas, característica do Estado-providência surgido no século XX. Tal sistema tem uma finalidade: servir com objetividade aos interesses gerais. E, se não atende a essa expectativa, é, desde logo, um indício de que algo vai mal, seguindo uma direção distinta da sua finalidade pública, cuja razão haverá que ser esclarecida.

Neste caso, a averiguação correspondente deverá apresentar provas de que a razão de os recursos públicos não chegarem a seu destino e/ou os serviços não serem realizados não estará baseada na inexistência ou escassez de tais recursos, senão em outra razão, que explique seu desvio, total ou parcial – um evidente indício de corrupção administrativa. Com isso se quer dizer que:

[...] é o uso distorcido dos poderes públicos em benefício próprio o que pode ser tachado de corrupção. Desvio de poder e enriquecimento particular são as notas definidoras da corrupção, normalmente acompanhada de arbitrariedade administrativa por falta de procedimento ou explicação na tomada da decisão.<sup>41</sup>

Um mal que não parece residir na Administração como tal, senão na corrupção de seus agentes, que se desviam de uma prática funcional determinada pelas normas administrativas vigentes.

Nesta hipótese, “referente à Administração Pública”, dirá Adela Cortina “chama-se corrupção o fenômeno pelo qual um funcionário é impulsionado a atuar de modo distinto dos padrões normativos do sistema para favorecer interesses particulares em troca de uma recompensa”<sup>42</sup>.

Com isso constata-se o mal mais evidente, uma degradação que está sujeita a diagnósticos convergentes das diferentes especialidades de quem analisa o fenômeno da corrupção (juristas, economistas, filósofos morais, etc.), a partir da verificação de um sintoma comum: a presença de práticas e atos de corrupção na Administração Pública. Isso exige a intervenção imediata dos *anticorpos* – auditores internos e/ou

corredores – se existem e se estão em plena atividade, até a intervenção *cirúrgica*, que, nos casos extremos, pode levar à amputação dos *membros* infectados de corrupção, capazes de *contaminar* o meio em que atuam.

As medidas aqui apontadas são extremas, mas *cl clinicamente*, isto é, administrativa e politicamente, indicadas. Se não for assim, quiçá o diagnóstico seja ainda mais grave, indicando a infecção do próprio sistema e não só de seus membros. De qualquer forma, resulta improdutivo tratar o sistema esquecendo o controle sobre a prática dos indivíduos que o integram, e vice-versa, quando se tem por prioridade cuidar de casos isolados, sem examinar detidamente o dinamismo e a eficiência dos sistemas de controle em sua totalidade.

Na prática, e da mesma forma que vimos ao tratarmos da corrupção política, a corrupção administrativa costuma manifestar-se publicamente com os escândalos. Aqui, e dada a maior proximidade do cidadão com a Administração Pública da qual recebe os serviços de sua exclusiva competência, é muito mais freqüente sua sensibilidade aos atos de corrupção, e sua identificação de casos em que estejam envolvidos sejam os agentes públicos corruptos, sejam suas vítimas ou corruptores. Em tal circunstância é comum, de um lado, o temor; e, de outro, as reações mais impetuosas.

A reação espontânea de indignação do cidadão, quiçá motivadora de mudanças importantes, mas, às vezes, incontroladas, não deve coincidir com aquela que deve ser a reação da própria Administração Pública. Diante de fatos dessa natureza, é importante:

[...] evitar as reações viscerais ante os escândalos. Em seu lugar, a Administração deve se perguntar onde se encontram as lacunas dos sistemas que dirigem o comportamento dos funcionários e, em seguida, como preenchê-las. Parte da resposta consiste em investigar se existem fatores com influência no ambiente do serviço público que deteriore a gestão da conduta ética e tornem inadequados ou obsoletos os sistemas tradicionais.<sup>43</sup>

Por fim, haverá a Administração que atuar com determinação, de modo a demonstrar à opinião pública, de forma clara e objetiva, que, justamente por respeito a sua sensibilidade e indignação, é que ela intervém antecipadamente, dando prova de uma gestão responsável,



independentemente da exigência social. Assim, e segundo Francisco Laporta<sup>44</sup>, há uma conjunção de fatores específicos identificados em: a) baixas remunerações dos servidores públicos; b) interinidade; c) debilidade de sanções ou sua ausência; d) exaustiva regulação administrativa; e) magnitude das conseqüências econômicas do intervencionismo estatal; f) dupla lealdade do funcionário, quando mantém paralelamente relações profissionais com outras organizações; g) ausência (ou ineficácia) de controle administrativo interno e h) ausência (ou ineficácia) de controle político externo. Com o desenrolar de nossa análise, iremos tratando os aspectos aqui sugeridos.

## **2.4 Definição proposta**

Com base nas definições apresentadas até aqui, e no conjunto das discussões que travamos anteriormente, cremos que se pode concluir com uma definição de *corrupção administrativa*. No nosso modo de entender, a corrupção na Administração Pública consiste na ação produzida pelo servidor que, de forma passiva (suborno) ou ativa (extorsão), desvia-se do conjunto das normas administrativas que definem seus papéis, responsabilidades públicas e atribuições institucionais, em busca da satisfação de interesses privados, próprios e/ou de terceiros, em detrimento dos interesses gerais que deveria servir no exercício do cargo público que lhe foi confiado.

## **2.5 Elementos da corrupção**

A partir dos conceitos e das características aqui apresentadas, podemos obter alguns elementos que costumam estar presentes na corrupção propriamente administrativa. Identificamos, portanto, a presença de quatro elementos:

- a) agente público (servidor ou político);
- b) conflito de interesses, compreendido como a existência de um interesse particular que se sobrepõe ao interesse público;
- c) descumprimento, pelo agente, de normas a que está sujeito funcionalmente;

- d) confabulação com – ou coação sobre – um agente externo (geralmente privado), mediante a aceitação de um suborno, ou da prática da extorsão.

Esses elementos costumam atuar conjuntamente, constituindo-se em geradores da corrupção, já que há uma assimetria no exercício de um poder específico, geralmente administrativo e público. Diferencia-se daquele que se dá no âmbito privado, em que alguém que detém a confiança para o exercício de tal poder defrauda quem lhe confiou contra uma norma de referência, e a favor de um terceiro ou de si mesmo, como beneficiário direto ou indireto de um suborno ou de uma extorsão.

Uma vez identificados os referidos elementos, a compreensão do fenômeno da corrupção será relativamente simples. Ele estará praticamente reduzido ao que ocorre entre duas partes, *corruptor* e *corrompido*, diretamente envolvidos em ação ilícita que beneficia ambas as partes, onde “a autoridade pública entrega um favor arrancado do poder administrativo, e o particular corresponde com um preço”<sup>45</sup>. É uma relação em que o agente público corrupto não tem nenhum interesse que o sistema normativo sofra qualquer alteração, “jurídica, social ou política, nem, desde logo, o sistema moral vigente. Tão só quer obter um benefício extra-oficial associado ao cargo que ostenta ou à função que cumpre”<sup>46</sup>.

Para Francisco Laporta:

O esqueleto descritivo é sempre o mesmo: um agente investido de autoridade toma uma decisão a respeito de um cidadão ou pessoa jurídica privada ou pública, de forma que tal decisão gera para o agente (ou para uma organização, partido ou círculo a que pertença) através de uma transferência de recursos do setor público ou do privado, um ganho pessoal. Dessa forma, a função pública é convertida ilicitamente em fonte de enriquecimento privado.<sup>47</sup>

Para nós, sempre que se fale em corrupção de servidores públicos, sendo necessária uma explicitação de seu *modus operandi*, será imprescindível mencionar seus elementos constitutivos. Vejamos então cada um dos elementos sugeridos anteriormente por Laporta, sem esquecer a recorrente figura do suborno passivo ou da extorsão ativa,

agregados ao ato de corrupção:

- a) o agente público (servidor ou político). É certo que a corrupção pública poderá, excepcionalmente, prescindir da participação de servidores públicos<sup>48</sup>, o que se pode identificar na colusão ou conluio privado, de que falaremos mais adiante, em que são diversos os agentes corruptos beneficiados e diversas também as vítimas, sem que haja qualquer participação de agentes públicos. No entanto, nos demais casos, o mais freqüente é que haja participação de agentes públicos;
- b) conflito de interesses ou existência de um interesse particular que se sobrepõe ao interesse público, seja do agente privado ou do servidor público, que participem do mesmo ato de corrupção, não esquecendo de mencionar a característica do interesse pessoal, constante do benefício *extra-oficial* que obtém o servidor dessa relação corrupta – tratando-se de um benefício *oficial*, este seria público, aberto ou transparente;
- c) descumprimento, pelo agente, de normas a que está sujeito em função do cargo que ocupa. A corrupção em que está envolvido um agente público corresponde à realização de um interesse que o mobiliza para o descumprimento de um “sistema normativo relevante”, terminologia empregada por Garzón Valdés, para quem “o conceito de corrupção está logicamente vinculado ao sistema normativo. Não é possível falar de corrupção sem fazer referência simultaneamente ao marco normativo dentro do qual se produz o ato ou a atividade qualificada de corrupta”<sup>49</sup>. O marco normativo reúne, assim, desde aspectos gerais presentes nas Constituições democráticas<sup>50</sup> até as particularidades e missão específica da instituição considerada, para a qual deveriam convergir todas as atividades públicas administrativas;
- d) confabulação ou coação entre o servidor e um agente externo. Este elemento estará presente sempre e quando haja participação de um servidor, já que existe a possibilidade de colusão privada, que corresponde à corrupção pública sem a participação de um agente público. Em havendo tal participação, uma dessas

hipóteses deverá materializar-se, derivando-se de um acordo recíproco em que ponha em evidência a figura do suborno, ou mediante uma iniciativa de ação centrada na figura do servidor, extorquindo o agente privado.

Ao tratarmos dos elementos constitutivos da corrupção, poderiam ser consideradas distintas perspectivas além das que acabamos de ver. A partir da contribuição de Jorge Malem, pode-se dizer que a corrupção dependerá fundamentalmente de três diferentes enfoques. No seu entender:

[...] o primeiro deles põe o acento nos deveres dos funcionários e na singularização da função pública. O segundo, nos aspectos concernentes à demanda, à oferta e ao intercâmbio de ações corruptas, noções estas que deveriam ser interpretadas à luz da moderna teoria econômica. Finalmente, o terceiro modelo define a corrupção atendendo ao interesse público.<sup>51</sup>

Alejandro Nieto, por sua vez, diferentemente do que propôs Malem, prioriza a questão em torno de dois elementos básicos conectados, mas não idênticos:

[...] o lucro indevido do agente e sua disposição de descumprir seu dever ou, mais precisamente ainda, de fazer mal uso dos poderes públicos cuja gestão foi-lhe encomendada pelo Estado. Ainda coincidindo no substancial, as diferenças conceituais mais notáveis procedem do lugar em que se coloca a ênfase definidora: se no enriquecimento indevido do agente ou no desvio de poder que realiza ou está disposto a realizar para lográ-lo.<sup>52</sup>

Da confrontação dessas duas últimas concepções, é possível identificar um ponto de convergência, formulado por um, de maneira afirmativa, e por outro, negativamente. Optamos por construir uma reflexão tomando por base esse ponto de convergência que coincide com o primeiro dos enfoques apontados por Malem, afirmativamente, como os deveres aos quais deve limitar-se o servidor por força da *singularidade* da função pública administrativa que exerce, estando assim obrigado a distanciar-se da corrupção.

O dever funcional impõe o exercício de uma atividade pautada na sistemática contraposição à ocorrência de qualquer dos quatro

elementos apontados anteriormente, uma vez que define:

- a) a posição do servidor público, assim como sua lealdade aos princípios constitucionais;
- b) a prevalência do interesse público sobre o interesse privado;
- c) as conseqüências do descumprimento de um dever funcional;
- d) a punição administrativa contra a confabulação em detrimento do interesse público, ou contra a coação, que distorce a missão pública administrativa de serviço à sociedade.

Os elementos aqui mencionados sinalizam para uma *deontologia* que oriente e proteja o servidor público contra suas próprias debilidades, enquanto funciona simultaneamente como garantia para a sociedade civil de encaminhamento de solução administrativa para o grave problema da corrupção nela existente.

## **2.6 Aplicação à Administração Tributária**

### **2.6.1 Amplitude do fenômeno**

Os ministros de Fazenda do hemisfério ocidental têm levantado suas vozes ante a corrupção que se dá no âmbito de seus ministérios. Por essa razão,

[...] durante a Terceira Reunião Anual dos Ministros de Fazenda do Hemisfério, realizada em Cancun, em 2000, houve acordo no sentido de que a corrupção tem sido reconhecida como um grave problema que afeta de forma adversa os investimentos, as receitas públicas, o crescimento e o desenvolvimento em grande parte do hemisfério ocidental. Os ministros solicitaram às instituições financeiras internacionais ajuda para a luta contra a corrupção nos setores de aduanas, impostos, orçamentos, aquisições e regulamentação e fiscalização de questões financeiras, e exortaram aos governos membros a ratificar e aplicar a Convenção Interamericana contra a Corrupção.<sup>53</sup>

Abordando mais diretamente a questão, e já sem os inconvenientes das generalidades ou das metáforas, consideremos esse extrato da Administração Pública representado pelo corpo de auditores fiscais.

Tomemos um exemplo, qual seja o caso típico:

[...] de um funcionário da Fazenda que, devido a um suborno de uma empresa transnacional, não aplica a legislação relativa aos tributos correspondentes. Ao agir assim, viola os deveres impostos por seu cargo, exprimindo desse modo seu desprezo pela função que cumpre.<sup>54</sup>

E o faz apesar da existência de regulamento que define claramente o âmbito de sua atuação profissional, de acordo com o qual deveria aplicar seus conhecimentos e diligência profissional, assim como observar sempre a finalidade pública de sua atividade.

Apesar do esclarecedor conjunto de normas, se um, alguns ou muitos desses servidores sobrepõem seus interesses particulares aos interesses públicos, seja por iniciativa exclusivamente sua – juridicamente denominada de extorsão – seja por cumplicidade com o contribuinte, aceitando os subornos que esse oferece, haverá a prática de um ato de corrupção da essência de sua atividade profissional. E isso será feito contra um sistema normativo – administrativo e tributário – referente, ferindo frontalmente a confiança pública depositada no exercício de seu cargo.

Diante de fatos dessa natureza, é mais indicado à Administração Pública atuar antes de sua ocorrência, adotando medidas de caráter preventivo. Não obstante, e uma vez ocorridos atos de corrupção, deverão ser adotados procedimentos de investigação que assegurem as devidas garantias processuais destinadas à caracterização da *enfermidade*, para só então definir as estratégias de combate: remediar ou extirpar?

### **2.6.2 Características particulares**

Observa-se particularmente que a corrupção que se dá no âmbito tributário não foge à regra geral de outras manifestações da mesma natureza ocorridas em outras esferas da Administração Pública. Ela apenas guarda algumas características mais específicas relacionadas com a gravidade de suas conseqüências, o que tem a ver fundamentalmente com a importância econômica do *mal* que se pratica contra o Estado. Isto é, “neste marco, desenvolve-se a consciência de que a corrupção na Administração Tributária é um grave problema que pode levá-la a

perder legitimidade e desviá-la de seus objetivos”<sup>55</sup>.

O marco furtivo, oculto ou sigiloso em que se dá o suborno ou outras formas de corrupção ativa ou passiva, ou ainda outros tipos característicos de delitos cometidos por servidores ligados à área de lançamento, arrecadação ou fiscalização de tributos, impede de fazer-se referência sistemática a casos particulares que sejam ilustrativos de corrupção na Administração Tributária.

### 2.6.3 Atores envolvidos e beneficiados

Haveremos de identificar, ainda que de modo bastante abreviado, os agentes envolvidos e interessados no ato de corrupção. De um lado, estaria o contribuinte, e, de outro, o agente público fazendário. Entre um e outro, estará o *sistema normativo de referência* sugerido por Garzón Valdés, identificado por regras ou normas administrativas e tributárias. Tais normas deveriam ser observadas por ambos. Deixadas de lado hipóteses como aquelas caracterizadas por típicos atos de negligência, inépcia e outros semelhantes, eventualmente cometidos de *boa-fé*, a inobservância dessas normas deriva de uma prática de suborno ou extorsão que geraria benefícios pessoais simultâneos, para um, funcionário, e para outros, contribuintes beneficiados pelo ato corrompido.

De maneira ainda mais esquemática poder-se-ia dizer que:

Ao falar de corrupção na Administração Tributária, estamos nos limitando – ao utilizar um modelo comum do campo da economia – a uma relação entre um *principal*, neste caso, o Estado, um *agente*, a saber, o arrecadador de impostos, e um *cliente*, o contribuinte (resumido como P>A>C). Estamos tratando de um fenômeno sistêmico. Nele há duas categorias bem separadas de corrupção: a primeira, na qual os serviços ou contratos se outorgam de acordo com as regras, e a segunda, na qual as transações estão contra as regras. Na primeira situação, um funcionário recebe benefícios pessoais fazendo algo que ele ou ela geralmente têm que fazer por lei (um fenômeno freqüentemente descrito como pagamentos lubrificadores ou velozes ao acelerar um procedimento que de toda maneira deveria ser levado a cabo). Na segunda situação, se paga o suborno para obter do funcionário serviços que lhe estão

proibidos de realizar. Esta última é claramente a mais prejudicial, já que conduz às exteriorizações negativas de maior gravidade.<sup>56</sup>

## 2.6.4 Volume da corrupção

De acordo com a investigação levada a efeito por Magadán Díaz y Rivas García, contida em sua *Análise experimental da corrupção fiscal na Administração Tributária e seus efeitos sobre as estratégias de auditoria*:

São raros os casos de comportamento desonesto em certos níveis da Administração ou em certo tipo de funcionários. Esta consideração, a *priori*, poderia resultar um tanto corporativista posto que o verdadeiro problema da corrupção em geral e a fiscal, em particular, não é o número de funcionários corruptos senão o *volume do negócio* realizado [...]. Negociam-se autos de infração, passam-se por alto certas irregularidades [...]. Todos estes comportamentos obedecem a um cálculo econômico, a uma racionalidade.<sup>57</sup>

Ainda que seja importante saber os valores reais ou aproximados das quantidades subtraídas ao Erário como resultado de atos de corrupção ocorridos na Administração Tributária, esta seria uma tarefa utópica. Importa saber que, por poucos que sejam esses casos, seus valores são importantes, e significativas as perdas sofridas pelo Estado. Termina sendo mais produtivo analisar a essência de seu conteúdo presente na forma por meio da qual se perpetua, e verificar que nesse aspecto, sim, a corrupção na Administração Tributária continua sendo sempre a mesma:

A corrupção, sobretudo quando alcança a categoria de conduta punível, é essencialmente um fator destabilizador da ordem democrática e constitucional. É sobretudo, um abuso de poder [...] que pode contemplar-se desde diversas perspectivas: como uma violação ao dever de lealdade democrática de quem ostenta responsabilidades públicas e, sobretudo, como um uso desviado dos poderes públicos para a obtenção de benefícios econômicos particulares, pervertendo assim a razão de ser da função pública que só deve servir aos interesses gerais.<sup>58</sup>

Ademais, e na hora de serem estabelecidas as estratégias de auditoria para se fazer frente à fraude fiscal, deverão ser considerados também os efeitos da corrupção sobre os mecanismos de controle<sup>59</sup> porventura existentes.



Nos sistemas tributários, a corrupção pública administrativa terá essa característica de desvio ilegal do cumprimento devido, como maneira – repugnante e odiosa – de obtenção privada, sob as mais diferentes formas de privilégios públicos. É um raciocínio aplicável ao setor administrativo destinado à auditoria fiscal que, segundo Marcelo Jaramillo, corresponde a uma das áreas do governo na qual a corrupção surge ameaçadoramente<sup>60</sup>.

### 2.6.5 Níveis e efeitos da corrupção

Dependendo da gravidade do fato delituoso, a corrupção na Administração Tributária poderá comprometer a estabilidade e a credibilidade do sistema fiscal e administrativo. De acordo com o que propôs Zarama Vázquez, é possível:

[...] analisar os níveis de influência da corrupção dentro da organização administrativa. A corrupção poderá ocorrer nos níveis operativos daqueles que executam os processos tributários. Pode apresentar-se também nos níveis executivos – os chefes de área sob cuja responsabilidade está o poder de definir os processos correspondentes. Finalmente pode apresentar-se nos níveis dirigentes, que orientam o conjunto da atividade da Administração Tributária. A particularização dos graus e níveis, que se mesclam e se inter-relacionam, nos dá, em cada caso, o nível de gravidade da penetração da corrupção.<sup>61</sup>

É uma difusão da corrupção que Ordóñez Gonçalves<sup>62</sup> denomina de *horizontal* e *vertical*. Horizontal quando *corruptos* e *corruptores* encontram-se na mesma linha de atuação na organização; e vertical quando o que sucede nas capas altas da organização tem o efeito de facilitar e/ou de induzir negativamente os níveis inferiores da hierarquia organizacional.

Quando a corrupção está restrita ao nível horizontal operativo, ainda que muito grave, seu combate termina sendo mais fácil. Nesta hipótese, seus efeitos se reduzem à imagem negativa da sociedade sobre a categoria funcional dos auditores e demais servidores da Fazenda Pública, o que leva à perda de sua credibilidade corporativa. Os efeitos sobre a instituição como tal são bem menores.

Quando a corrupção ocorre verticalmente, dentro do quadro dirigente e executivo da Administração Tributária responsável pela gestão do sistema tributário, ou quando afeta o quadro de pessoas relacionadas com a direção política da Fazenda Pública, os efeitos poderão ser quicá economicamente mais perversos para o Estado, e, às vezes, com pouco ou nenhum inconveniente pessoal para esses agentes públicos<sup>63</sup>.

O mais grave ocorre, efetivamente, nessa modalidade vertical, por seus nefastos efeitos internos e externos. Internamente, porque afeta o nível *operativo*, disseminando sobre ele a perda de valores e estimulando a prática da corrupção pela certeza da impunidade que reina entre os servidores. O agente corrupto integrante do nível operativo poderá, quando muito, sofrer uma rejeição de seus companheiros de trabalho que se mantenham à margem de tal prática, e tenderá a agrupar-se com os que se tornaram seus cúmplices, formando *ilhas de corrupção*.

A corrupção *vertical* oferece então um grau maior de perigo porque dissemina internamente sobre os servidores um efeito pernicioso, estimulando a prática da corrupção entre aqueles de caráter débil, e gerando, em contrapartida, indiferença e omissão naqueles que preservam sua integridade moral profissional, atuando individualmente à margem de tudo o que se passa ao seu redor.

Gera, por fim, um impacto negativo da imagem institucional diante da sociedade, que dificilmente saberá distinguir uns, íntegros, de outros, corruptos. Um fenômeno que poderia ser qualificado como *indiscriminado prejulgamento*, porquanto a sociedade, que se vê vítima da arbitrariedade corruptora, identifica em todos e em cada um dos auditores fiscais um corrupto em potencial. Tudo isso sem poder, sequer, recorrer a seus dirigentes, já que estes seriam, aos olhos da sociedade, coniventes com as práticas daqueles agentes corruptos. Enquanto isso, como imagem que fica para a comunidade dos contribuintes e para a sociedade em geral, reina o desprestígio institucional. E, igualmente, o sentimento de insegurança do cidadão, que assume proporções inauditas. O descrédito resultará difícil de controlar e, pior ainda, de superar.

## 2.6.6 Últimas considerações

A nosso ver, o fio condutor que define a corrupção na Administração Tributária passa justamente pela verificação de fatos que coincidem aproximadamente com as hipóteses aqui sugeridas. Dito isso, parece razoável o estabelecimento de estratégias que, mais que combater, funcionem como modelo preventivo contra a corrupção. Dessa forma, pode-se dizer que:

[...] os esforços da Administração podem ver-se limitados pelos meios materiais e humanos. Entretanto, acima de normas e planejamentos de auditoria, ela deve situar-se num processo estratégico geral de médio e longo prazo que inspire a ação de controle e acompanhamento, não só dos administradores, mas também dos responsáveis por esse acompanhamento.<sup>64</sup>

Uma sinalização que nos faz concluir sobre a necessidade de acercar-se ainda mais da tipologia da corrupção, a fim de melhor definir estratégias de ação e de controles administrativos cada vez mais eficazes.

## 2.7 Tipologia da corrupção

De forma preliminar a qualquer outro esclarecimento, vale recordar que há um tipo de corrupção exclusivamente privada<sup>65</sup> e outra, exclusivamente pública; assim como existe também aquela que mescla ambas as categorias. Não obstante, não se pode deixar de assinalar a origem comum a ambas na inversão dos valores sociais, até mesmo quando se dão separadamente. Isto é:

[...] a corrupção pública flui paralela à corrupção privada, ramos de um mesmo tronco, que é a perversão social. A corrupção privada é entre nós tão importante quanto a pública, ainda que freqüentemente passe despercebida<sup>66</sup>.

Dito isso, é possível identificar uma diversidade de tentativas de classificar, ou de estabelecer, uma tipologia para a corrupção.

Estabeleceu-se uma tipologia a partir de um critério que considera, mais que qualquer outra coisa, a quantidade de agentes envolvidos no

ato de corrupção, desde uma prática eventual até outra, sistemática, que aqui denominaremos (a) do eventual ao sistemático. Outra tipologia estará atenta a categorias mais gerais, como é o caso da classificação estabelecida por Arnold Heidenheimer<sup>67</sup>, que considera a corrupção como (b) negra, cinza e branca. Há também que se mencionar outra, absolutamente intolerante com as – até então – inocentes (c) formas de presentes e convites. Ademais, haverá que considerar também aquelas que fazem uma distinção entre os níveis (d) simbólico e estratégico da corrupção. Por último, e aproximando-nos do que nos interessa particularmente, haveria que estabelecer uma tipologia específica para a (e) corrupção entre servidores.

### **2.7.1 Do eventual ao sistemático**

Haveremos de considerar que o ato de corrupção – no âmbito público ou privado – pode ter duas formas de manifestação<sup>68</sup>. Uma delas corresponde ao fato de atender a uma solicitação eventual, com benefícios esporádicos e individuais. A outra, a de integrar uma rede orgânica de corrupção, sistêmica, sistemática, profissional<sup>69</sup>, que envolve uns poucos participantes de tal rede ou que, ao contrário, mantém um poder de expansão relacionado seja com o volume dos bens expropriados, seja com as pessoas que, em grau e em quantidade cada vez maiores, nela se vão envolvendo.

Importa deixar claro que dificilmente a prática da corrupção é obra de uma só pessoa ou de um só servidor. Geralmente, os que assim procedem costumam contar com outros, que lhes apóiam, e com quem estabelecem uma rede<sup>70</sup> de atuação.

Em alguns casos, essas redes extrapolam as fronteiras dos Estados nacionais, sejam pressionados, sejam em consonância com esse movimento de globalização da economia que abarca interesses de todo tipo, lícitos e ilícitos<sup>71</sup>, em qualquer parte e a qualquer hora. Assim viu Malem, ao referir-se ao volume da corrupção produzida no Paraguai, na época da presidência de Juan Carlos Wasmosy (1993-1998):

As cifras são aterradoras e põem de manifesto que resulta inadmissível pensar que os casos típicos de corrupção de grandes proporções

se esgotam em atos individuais, únicos e isolados. Pelo contrário, convidam a pensar em atividades que se prolongam não só no tempo, senão que se estendem a cada vez maiores áreas econômicas. Uma vez iniciada uma prática corrupta, sua capacidade expansiva parece não ter limite.<sup>72</sup>

Seguramente o elemento econômico mencionado e as vultosas cifras que se costumam associar exercerão uma influência determinante para a caracterização da tipologia da corrupção atual, diferenciando-a formalmente da corrupção praticada em épocas anteriores. Mas, não na essência de seu conteúdo – quando não é o caso de que a ela se acumula<sup>73</sup> –, já que se tratará sempre de uma apropriação privada e imprópria, por ilegal e imoral, de bens públicos.

### 2.7.2 Corrupção negra, cinza e branca

Para propor o tema da corrupção, faz falta algum modelo racional que corresponda à diversidade de suas manifestações presentes na multiforme e complexa realidade social, política e administrativa.

Alguns modelos são mais genéricos e outros, mais específicos. Um, que corresponde à primeira dessas categorias, tornou-se referência clássica na bibliografia sobre o tema. Elaborado por Arnold Heidenheimer<sup>74</sup>, tem como objeto de estudo a forma como as elites e a opinião pública – nas modernas democracias – avaliam determinados atos de corrupção. Segundo esse autor, seriam três as categorias: *negra*, *cinza* e *branca*, dependendo da decrescente intensidade de reprovação, e de quantos e quais são aqueles que a reprovam, nas respectivas sociedades.

Assim, a corrupção negra seria aquela associada a práticas que são condenadas por praticamente todos, dirigentes, políticos e opinião pública, que não hesitam em manifestar seu repúdio ante a *falta de vergonha* ou à demonstração de *incivilidade* que representa determinado comportamento e seu quase unânime consentimento à condenação dos que o cometem.

Na zona cinza estariam aquelas ações ou condutas que não encontram unanimidade perante as elites ou à opinião pública quanto à sua tipificação como *delito* ou *falta*. A juízo de Heidenheimer, seria

essa zona a mais comprometedoras para as sociedades democráticas.

Por último, estariam aquelas ações denominadas de corrupção branca, isto é, em que a maioria, seja da elite ou da opinião pública, seria absolutamente indiferente à sua criminalização. A título meramente ilustrativo, e conforme vimos quando tratamos da perspectiva moral da fraude fiscal, quiçá se possa situar em meio à corrupção branca aquela relacionada com a *fraude fiscal*, na qual pululam razões justificadoras da fraude pelas elites, quando estas vêm-se obrigadas ao pagamento de tributos, encontrando – na opinião pública – escassa mobilidade social que lhes seja contrária. Até aqui apresentamos uma tipologia que chamamos de *genérica* e que encontra aplicabilidade tanto na corrupção política quanto na corrupção administrativa.

### 2.7.3 Formas de presentes e convites

Uma das formas de corrupção de políticos e de servidores da Administração Pública está escondida sob a forma de *presentes e convites*<sup>75</sup> que lhes são oferecidos como vantagens indiretas, o que é, sem dúvida, a forma mais comum e dissimulada, que confunde a opinião pública e, até mesmo, muitos dos servidores públicos, sobre a probidade ou não em aceitar tais *dávivas* ou *oferendas*. Será esta uma forma de corrupção *negra*, *branca* ou *cinza*?

Sobre esse tipo de prática nos recorda Garzón Valdés:

[...] a proibição de receber ou aceitar custosos presentes ou convites, imposta aos funcionários públicos de alguns países democráticos. Na Alemanha, tanto Lothar Späth, ex-ministro presidente de Baden Württemberg, quanto Max Streibl, ex-ministro presidente da Baviera, no afã de gozar de turismo gratuito no Caribe e arredores, custou-lhes a carreira política, apesar de terem apresentado argumentos similares aos da defesa *baconiana*.<sup>76</sup>

Presentes e convites *preciosos*, e cujo custo obedece a uma variação, em função dos cargos públicos ocupados.

Certamente aquilo que recebem os policiais nas ruas da cidade do México ou do Rio de Janeiro não corresponde exatamente em

valores pecuniários ao que receberam os senhores mencionados por Garzón Valdés. A natureza e a finalidade não mudam: ambos são atos de corrupção. Sem embargo, no caso dos ex-ministros, é possível que as elites não os culpem, enquanto a opinião pública, sim, o que corresponderia a uma corrupção cinza. O que não ocorre no caso dos policiais, já que suas práticas são rechaçadas por todos, o que as conformaria dentro do esquema proposto por Heidenheimer como um tipo de corrupção negra.

#### 2.7.4 O simbólico e o estratégico da corrupção

Outra formulação teórica de aplicação genérica sobre a tipologia da corrupção, e igualmente fundamentada em elementos relacionados com o *sistema cultural*, pode ser encontrada na teoria elaborada por Jeanne Becquart-Leclercq, para quem “o sistema cultural de qualquer grupo social compreende uma dupla estrutura normativa, vertebrada por duas ordens em interação: a ordem do simbólico e a ordem do estratégico”<sup>77</sup>.

Neste caso, tudo depende do valor que ocupa cada um desses elementos na respectiva cultura. No momento das decisões mais importantes, predominando o elemento simbólico sobre o estratégico, significa que valores como a *verdade*, a *coerência* e a *lealdade* terão primazia sobre a dimensão exclusivamente política. Em caso contrário, prevalecerão outros elementos estratégicos, como a *eficácia*, por exemplo, e terá um efeito mais *realista* dentro do grupo responsável por sua aplicação, sendo que a ideologia de seus pares terá menor importância.

Ser *democrata* ou *republicano*, *socialista* ou *liberal* terá o mesmo ou nenhum valor na hora de administrar. E os políticos, neste caso, proteger-se-ão reciprocamente por meio de uma espécie de *lei do silêncio*, revelada apenas e tão-somente por obra e graça dos escândalos, sobre o que já se tratou anteriormente. Dessa forma, sempre e quando prevaleça o *estratégico* sobre o *simbólico*, a ética estará posta em segundo plano. Quando o ideal, evidentemente, para qualquer gestor público, será buscar o equilíbrio, a articulação e a integração entre ambos os níveis.

## 2.7.5 Corrupção entre servidores

A corrupção na Administração Pública não se restringe às formas de *presentes e convites*, tampouco exclusivamente aos parâmetros antes assinalados. Mais vale dizer que resulta da interação dos fatores indicados. Sua singularidade reside no fato de que:

Toda política, para fazer-se efetiva, tem necessidade de ser executada pela Administração Pública, que aparece dessa maneira como um elemento indispensável da tarefa política. Por outra parte, poucos podem obviar a natureza problemática das relações entre a moral e a Administração. Aqui, como no caso da política, voltam a surgir as tensões entre o individual e o coletivo<sup>78</sup>.

Neste sentido, pode-se dizer que há um conjunto bastante heterogêneo de tipos de corrupção que necessitam ser conhecidos, e que desafiam a Administração Pública na hora de encará-los. Para isso, precisamos de uma tipologia da corrupção que resulte menos geral e, por isso mesmo, mais aproximada da realidade da Administração Pública, o que obteremos com uma classificação ou sistematização de suas reiteradas ocorrências.

Tomando por base a tipologia apresentada *sem ânimo exaustivo* por Francisco Laporta<sup>79</sup>, propomos outra, fundada em três critérios: 1) o da iniciativa do agente; 2) o dos beneficiários do ato de corrupção; 3) o da amplitude de suas respectivas vítimas.

Em primeiro lugar, colocaremos de forma esquemática para facilitar sua compreensão. Em seguida, comentaremos cada uma das (9) situações aqui propostas. Assim, e esquematicamente, adotaremos a seguinte simbologia:

SC: servidor corrupto;

AC: agente corruptor;

B: beneficiado;

V: vítima;

(n): número de;



(+): que toma a iniciativa;

(-): que sofre com a ação.

Esquematização da tipologia proposta	
(1) especulação financeira com fundos públicos	SC +
(2) uso de informação privilegiada	
(3) parcialidade	SC + B (AC) - V
(4) alterações fraudulentas do mercado	SC + - V (Vn) + B (AC)
(5) extorsão	SC + - V
(6) Malversações e fraudes	SC + - Vn
(7) Suborno	AC + + SC
(8) Arrumação (no sentido de negócio desonesto)	AC + + SC - V (Vn)
(9) Conivência privada.	AC n + - Vn

Com o intuito de interpretar o esquema proposto, podemos começar por uma situação em que a *iniciativa* e o *benefício* coincidem com a mesma pessoa: o servidor corrupto. Isso se pode constatar em casos como: (1) especulação financeira com fundos públicos ou (2) de informação privilegiada. Quiçá haja aqui, quando muito, a cumplicidade de uma entidade financeira no primeiro caso – as famosas contas numeradas de políticos latino-americanos no City Bank denunciadas por Oppenheimer, ou aquelas resultantes da investigação que se deu na Espanha e que esteve associada ao caso Gescartera – a participação de terceiros não resulta necessária para a caracterização do delito.

No segundo caso, o (2) uso de informação privilegiada, o que se verifica é a apropriação de tais informações em benefício do próprio

agente ou de alguma sociedade afim, por quem a tem em função do cargo que ocupa e que deveria utilizá-la única e exclusivamente a serviço do interesse público.

Uma terceira possibilidade está relacionada com a (3) parcialidade dos servidores públicos no exercício de sua função. A iniciativa estará centrada na pessoa de um agente corrupto externo que obterá dividendos com essa parcialidade do servidor na aplicação da lei ou da norma administrativa de menor hierarquia, em detrimento de uma vítima que se verá relegada em seu direito de obter um trato equânime do servidor, que aplica a determinação legal de maneira discriminatória. Ainda que este não seja pessoal e diretamente favorecido, poderá favorecer, por exemplo, os que pertencem ao mesmo partido político, ao clube, ao grupo familiar ou seus amigos.

Uma quarta possibilidade pode ser identificada na ação do servidor, que implica a (4) alteração fraudulenta do mercado. Isto é, valendo-se de sua capacidade de introduzir novos elementos nas relações de mercado derivadas do exercício de seu cargo (os exemplos apresentados por Laporta: reclassificação de terrenos, planos de urbanismo, delineamento de estradas ou linhas de trem), o faz desprovido de qualquer critério objetivo, motivado simplesmente pela ânsia de obter um benefício direto ou indireto, ou ainda um prejuízo a terceiro, seja por amizade a uns ou inimizade a outros, enquanto beneficia indiretamente um agente corrupto externo, em detrimento de uma ou de várias vítimas de sua ação.

Como quinta possibilidade, assinalamos para a (5) extorsão. Neste caso, a iniciativa da ação corrupta estará toda ela centrada na pessoa do servidor, que será também o único beneficiado. Não há, aqui, um agente corruptor externo. O que há, efetivamente, é uma vítima que será prejudicada sempre que não corresponda às ameaças do servidor.

Outra hipótese, relativa à (6) malversação e à fraude, está caracterizada pelo fato de que a ação deriva exclusivamente da iniciativa de um servidor público, que também resulta ser o único beneficiado contra o prejuízo de uma ou de várias vítimas, não necessariamente identificáveis, já que poderá tratar-se simplesmente da totalidade dos

contribuintes. Não há, portanto, a participação de nenhum agente corrupto externo. Neste caso, os fins perseguidos serão distintos dos estabelecidos pelas leis, prevalecendo critérios e objetivos pessoais em detrimento dos gerais.

Quanto ao (7) suborno, a iniciativa da ação corrupta estará localizada na figura do agente corruptor externo que, como resultado de sua ação, beneficia-se diretamente, seja com a aceleração de um direito que seria seu de qualquer forma (conhecido como *molhar a mão*), seja quando, ao interferir na decisão do agente público, provoca uma mudança de decisão que lhe seja favorável e, com isso, impede a aplicação de uma multa de tráfico, por exemplo. Com sua ação corrupta, o agente corruptor externo envolve e beneficia também o servidor, corrupto e corrompido.

Deparamo-nos, também, com a figura conhecida como (8) arrumação, no sentido de negócio desonesto, que tem sua origem indistintamente seja no agente corruptor, seja no servidor corrompido, ambos beneficiados por um acordo recíproco, que condiciona a concessão de benefícios públicos ao primeiro com ganhos imediatos ou futuros para o segundo, em prejuízo de uma ou de muitas vítimas vilipendiadas em seu direito a um igual tratamento diante da lei.

Por último, assinalamos para a (9) conivência privada como uma hipótese atípica de corrupção. Envolve a Administração Pública, mas só de maneira indireta, como vítima da ação corrupta. Nesta hipótese, não há como incriminar um servidor público, já que nos deparamos com um acordo que se dá única e exclusivamente na esfera privada para beneficiar-se de bens públicos. Dá-se, por exemplo, quando um grupo de empresas ajusta, mutuamente, os preços que apresentarão em licitações públicas, de modo que cada uma delas obtenha copiosos benefícios, em detrimento de outras empresas, alheias e vítimas de tal artimanha.

Seguramente, o conjunto das hipóteses aqui apresentadas não esgota a totalidade das situações e das respectivas tipologias, tampouco tem essa pretensão. No entanto, as consideramos suficientes para esclarecer os tipos de um modo geral e abrir caminho para sua aplicação

específica no âmbito tributário.

## 2.7.6 Tipologia no âmbito tributário

Façamos, agora, uma aplicação da tipologia da corrupção à Administração Tributária – antes referida à Administração Pública em geral –, identificando seus possíveis agentes e formas de incidência. Para isso, seguiremos o que sugeriu Klitgaard a partir de sua obra *Controlling Corruption*<sup>80</sup>, em que aponta para uma tipologia da corrupção no departamento de rendas internas.

Em uma instituição com a característica da Fazenda pública, a corrupção manifesta-se por duas maneiras: uma, dependendo das ações dos agentes que desenvolvem atividades internas na instituição, ao que denominaremos de *corrupção interna*, e outra, que depende das ações dos servidores que desenvolvem atividades no âmbito externo, que aqui se denominará *corrupção externa*, subordinada diretamente à relação que a Fazenda, por intermédio de seus agentes, mantém com o setor privado.

Ainda que a estrutura administrativa varie em função das realidades nacionais, regionais e locais as atividades desenvolvidas pela respectiva Administração Tributária costumam coincidir em razão da lógica aplicável à tributação em geral, mudando as competências que são atribuídas distintamente a seus respectivos órgãos.

De modo similar à sistemática vigente nas diferentes esferas da administração tributária brasileira, na Espanha, as atribuições relacionadas com a *gestão* (encarregada da relação com os contribuintes – “informação, assistência, formação e manutenção dos cursos fiscais e controle informatizado do cumprimento das obrigações tributárias”<sup>81</sup>) e a *arrecadação* (“o controle da receita tributária voluntária por meio das entidades financeiras, e a cobrança coativa das dívidas fiscais”<sup>82</sup>) desenvolvem o que chamamos de atividades *internas*. Enquanto a auditoria financeira e a tributária, de um lado, e aduanas e impostos especiais, de outro, desenvolvem atribuições que chamamos de *externas*.

As primeiras reúnem condições objetivas que tornam vulnerável a instituição quanto a possíveis *corrupções internas*, principalmente a práticas de *suborno*, enquanto as segundas, na eventualidade de que se dêem práticas de corrupção, e por tratar-se de atividades externas, assumirão outra característica, principalmente a forma de *extorsão*.

À Administração interessa identificar as possibilidades de desvios de seus servidores para prevenir-se contra sua ocorrência por meio de medidas de controle e de uma blindagem cada vez maior de sua legislação administrativa específica.

Sem nenhuma pretensão de exaurir todas as possibilidades, comentemos algumas delas, assim caracterizadas: a) corrupção interna: trata-se da sistematização da prática do suborno, com variações na iniciativa, seja do servidor, seja do agente corruptor (parcialidade; ilícita manipulação dos sistemas informatizados; retenção de documentos; tráfico de influências; roubo de pessoal; corregedoria ineficaz; validação de documentação falsa); b) corrupção externa: (extorsão; negociata). A hipótese da extorsão põe a iniciativa no agente corruptor, enquanto a negociata supõe o *acordo entre as partes*.

Vejamos com maior detalhe cada uma das situações aqui mencionadas.

### **2.7.6.1 Corrupção interna**

- a) Parcialidade: estabelecimento de um trato diferenciado com determinados contribuintes, contrariando o princípio da isonomia (igualdade diante da lei), dependendo única e exclusivamente das vantagens diretas ou indiretas que são proporcionadas ao servidor pelo contribuinte. Tomando por base a existência de algumas *normas perversas*, que comentamos anteriormente, o servidor estabelece uma série de exigências disparatadas – para uns contribuintes sim; para outros, não. É um tipo de arbitrariedade que corresponde a uma ilícita deturpação de um poder discricionário, com a conseqüente obtenção de vantagens para aqueles que têm o poder de decisão relacionado

aos procedimentos e às exigências burocráticas. Costumamos dizer, popularmente, que se trata de *criar dificuldades para vender facilidades*. Neste caso, a iniciativa do suborno poderá estar baseada no servidor corrupto ou no próprio contribuinte beneficiado.

- b) Ilícita manipulação dos sistemas informatizados: dependendo do nível de segurança dos sistemas, representa uma ação realizada com o propósito de favorecer algum contribuinte mediante a liquidação total ou parcial de suas dívidas tributárias vencidas, em troca de vantagens para o servidor corrupto.
- c) Retenção de documentos: o servidor atua com o propósito de beneficiar o contribuinte, retendo processos e procedimentos até que transcorram os prazos legais, e com isso a dívida tributária incide em uma situação de prescrição ou de caducidade jurídicas, inviabilizando a cobrança dos créditos da Fazenda, em troca de benefícios pessoais.
- d) Tráfico de influências: servidor que, valendo-se de seu cargo, tenta influenciar decisões administrativas que sejam favoráveis a determinado contribuinte, como, por exemplo, aquelas relacionadas com a cobrança de dívidas tributárias ou com sua possível exclusão da programação fiscal, relacionada com a auditoria tributária.
- e) Roubo produzido por servidores: formação de rede interna de corrupção destinada a validar um círculo de procedimentos administrativos cuja tramitação se faça recorrente e que permita a sistemática realização de subornos.
- f) Corregedoria ineficaz: implantação intencionada de um sistema de correição que resulte ineficaz, com investigações sempre inconclusas, preservando e estimulando a corrupção enquanto mantém-se a impunidade.
- g) Validação de documentação falsa: concessão de autorização de funcionamento a empresas (fictícias ou reais), legalizando suas operações, emitindo pareceres que lhes sejam favoráveis e

adotando outros procedimentos exigidos por lei que formalmente são de competência do servidor, imprimindo autenticidade a práticas ilegais ou irregulares perante o mercado formal.

### **2.7.6.2 Corrupção externa**

- a) Extorsão: coação exercida por servidores sobre contribuintes, geralmente pequenos e/ou com escasso conhecimento da legislação fiscal, e que sucumbem à pressão por medo das consequências da *estrita aplicação da lei*, no seu modo de entender, com graves implicações para a permanência de seu negócio, ou da perseguição de um malfadado *corporativismo* da Fazenda de que poderia ser vítima, caso optasse por seguir com o litígio tributário na esfera administrativa ou judicial. Para tal contribuinte, todos os servidores teriam a mesma predisposição corrupta.
- b) Negociata: acordo que se dá entre contribuinte e servidor para diminuir o montante das obrigações tributárias. Beneficia ambos, fundamentalmente o contribuinte que maximiza seus lucros em detrimento da concorrência e também o agente corrupto, que, em troca, obtém vantagens pessoais – uma prática bastante conhecida que geralmente implica grandes somas, com graves repercussões para os cofres públicos, mas sempre de difícil comprovação.

A freqüência com que as hipóteses aqui apontadas costumam acontecer não poderia resultar despercebida da ciência do direito, que tenta pôr-lhes limites, o que se deduz de seu crescente aperfeiçoamento, particularmente de uma de suas especialidades, o direito penal, que atua definindo os delitos e seus respectivos tipos penais, abarcando também as hipóteses de corrupção. Vejamos, pois, sua tipicidade penal.

### **2.8 Tipicidade penal da corrupção**

Ao comparar os códigos penais, o brasileiro e o espanhol, quanto à tipologia dos delitos cometidos contra a Administração Pública, é

fácil verificar o que há de similar entre ambos. As diferenças existentes residem mais na forma de descrever tais delitos que mesmo em seus respectivos conteúdos.

O Código Penal brasileiro dedica seu título XI aos crimes praticados contra a Administração Pública. O Capítulo I trata especificamente dos CRIMES PRATICADOS POR FUNCIONÁRIO PÚBLICO CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL, enquanto o Capítulo II trata dos CRIMES PRATICADOS POR PARTICULAR CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL, e o Capítulo III, dos CRIMES CONTRA A ADMINISTRAÇÃO DA JUSTIÇA.

Por sua vez, o título XIX do Código Penal espanhol também é dedicado aos crimes cometidos contra a Administração Pública. E o faz reunindo didaticamente os delitos segundo sua natureza, em grandes grupos ou capítulos. Assim, e em linhas gerais: Capítulo I: DA PREVARICAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS E OUTROS COMPORTAMENTOS INJUSTOS (artigos 404 – 406); Capítulo II: DO ABANDONO DE DESTINO E DA OMISSÃO DO DEVER DE PERSEGUIR DELITOS (artigos 407 – 409); Capítulo III: DA DESOBEDIÊNCIA E RECUSA DE AUXÍLIO (Artigos 410 – 412); Capítulo IV: DA INFIDELIDADE NA CUSTÓDIA DE DOCUMENTOS E DA VIOLAÇÃO DE SEGREDOS (artigos 413 – 418); Capítulo V: DO SUBORNO (artigos 419 – 427); Capítulo VI: DO TRÁFICO DE INFLUÊNCIAS (artigos 428 – 431); Capítulo VII: DA MALVERSAÇÃO (artigos 432 – 435); Capítulo VIII: DAS FRAUDES E EXAÇÕES ILEGAIS (artigos 436 – 438); Capítulo IX: DAS NEGOCIAÇÕES E ATIVIDADES PROIBIDAS AOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS E DOS ABUSOS NO EXERCÍCIO DE SUA FUNÇÃO (artigos 439 – 445).

A seguir, elaboramos um quadro comparativo, pondo na primeira coluna os dispositivos constantes do Código Penal brasileiro e, na segunda, os correspondentes – ou aproximados – tipos penais definidos pelo Código Penal espanhol. Haverá casos sem nenhuma correspondência, mas, mesmo assim, e por sua importância como constatação de um problema comum a ambos os países, constarão do



quadro. Não faremos referência às sanções, já que aqui nos interessa exclusivamente a definição dos tipos penais de corrupção.

<p><b>CÓDIGO PENAL BRASILEIRO. TÍTULO XI: DOS CRIMES CONTRA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA</b></p>	<p><b>CÓDIGO PENAL ESPANHOL - TÍTULO XIX. CRIMES COMETIDOS CONTRA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA</b></p>
<p>CAPÍTULO I DOS CRIMES PRATICADOS POR FUNCIONÁRIO PÚBLICO CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL</p>	
<p><b>Peculato.</b> Art. 312. Apropriar-se o funcionário público de dinheiro, valor ou qualquer outro bem móvel, público ou particular, de que tem a posse em razão do cargo, ou desviá-lo, em proveito próprio ou alheio.</p>	<p>CAPÍTULO VII: DA MALVERSAÇÃO. Art. 432. A autoridade ou funcionário público que, com ânimo de lucro, subtrair ou consentir que um terceiro, com igual ânimo, subtraia os caudais ou efeitos públicos que tenha a seu cargo por razão de suas funções, incorrerá na pena...</p>
<p><b>Peculato culposo.</b> § 2º. Se o funcionário concorre culposamente para o crime de outrem...</p>	
<p><b>Peculato mediante erro de outrem.</b> Art. 313. Apropriar-se de dinheiro ou qualquer utilidade que, no exercício do cargo, recebeu por erro de outrem...</p>	
<p><b>Inserção de dados falsos em sistema de informações (incluído pela Lei nº 9.983, de 2000).</b> Art. 313-A. Inserir ou facilitar, o funcionário autorizado, a inserção de dados falsos, alterar ou excluir indevidamente dados corretos nos sistemas informatizados ou bancos de dados da Administração Pública com o fim de obter vantagem indevida para si ou para outrem ou para causar dano: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000).</p>	
<p><b>Modificação ou alteração não autorizada de sistema de informações (incluído pela Lei nº 9.983, de 2000).</b> Art. 313-B. Modificar ou alterar, o funcionário, sistema de informações ou programa de informática sem autorização ou solicitação de autoridade competente: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000).</p>	

<p><b>Extravio, sonegação ou inutilização de livro ou documento.</b> Art. 314. Extraviar livro oficial ou qualquer documento, de que tem a guarda em razão do cargo; sonegá-lo ou inutilizá-lo, total ou parcialmente.</p>	<p>CAPÍTULO IV: DA INFIDELIDADE NA CUSTÓDIA DE DOCUMENTOS E DA VIOLAÇÃO DE SEGREDOS.</p> <p>Art. 413. [...] que, com conhecimento e deliberação, subtrair, destruir, inutilizar ou ocultar, total ou parcialmente, documentos cuja custódia lhe esteja encomendada por razão de seu cargo, incorrerá...</p> <p>Art. 414.1. [...] que, por razão de seu cargo, tenha encomendada a custódia de documentos a respeito dos quais a autoridade competente haja restringido o acesso, e que, com conhecimento e deliberação, destrua ou inutilize os meios postos para impedir esse acesso ou consinta sua destruição ou inutilização, incorrerá...</p> <p>Art. 414.2. O particular que destruir os meios a que se refere o dispositivo anterior será castigado com a pena...</p> <p>Art. 415. [...] não compreendido no artigo anterior que, conscientemente e sem a devida autorização, ter acesso ou permitir o acesso a documentos secretos cuja custódia lhe esteja confiada por razão de seu cargo, incorrerá...</p> <p>Art. 417.1. [...] que revelar segredos ou informações das quais tenha conhecimento por razão de seu ofício ou cargo, e que não devam ser divulgadas, incorrerá...</p> <p>Art. 418. O particular que aproveitar para si ou para um terceiro o segredo ou a informação privilegiada que obtiver de um funcionário público ou autoridade será castigado...</p>
<p><b>Emprego irregular de verbas ou rendas públicas.</b> Art. 315. Dar às verbas ou rendas públicas aplicação diversa da estabelecida em lei.</p>	<p>CAPÍTULO VII: DA MALVERSAÇÃO.</p> <p>Art. 433. [...] que destinar a usos alheios à função pública os caudais ou efeitos postos a seu cargo por razão de suas funções, incorrerá na pena...</p>

**Concussão.** Art. 316. Exigir, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida.

**Corrupção passiva.** Art. 317. Solicitar ou receber, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida, ou aceitar promessa de tal vantagem.

#### CAPÍTULO V: DO SUBORNO.

Art. 419. [...] que, em proveito próprio ou de um terceiro, solicitar ou receber, por si ou por pessoa interposta, dádiva ou presente ou aceitar oferecimento ou promessa para realizar no exercício de seu cargo uma ação ou omissão constitutivas de delito, incorrerá na pena ...

Art. 420. [...] que, em proveito próprio ou de um terceiro, solicite ou receba, por si ou por pessoa interposta, dádiva ou promessa para executar um ato injusto relativo ao exercício de seu cargo que não constituía delito, e execute, incorrerá...

Art. 421. Quando a dádiva solicitada, recebida ou prometida tenha por objetivo que a autoridade ou funcionário público se abstenha de um ato que deveria praticar no exercício de seu cargo, as penas...

Art. 422. O disposto nos artigos precedentes será também aplicável aos jurados, árbitros, peritos, ou quaisquer pessoas que participem no exercício da função pública.

Art. 423.1. Os que, com dádivas, presentes, oferecimentos ou promessas, corromperem ou intentarem corromper as autoridades ou funcionários públicos serão castigados com as mesmas penas de prisão e multa que estes.

Art. 423.2. Os que atenderam as solicitações das autoridades ou funcionários públicos serão castigados com a pena...

Art. 424. Quando o suborno resultar em causa criminal a favor do réu por parte de seu cônjuge ou outra pessoa que se ache ligado de forma estável por análoga relação de afetividade, ou de algum ascendente, descendente ou irmão, por natureza, por adoção ou afins, nos mesmos graus, impôr-se-á ao subornador a pena...

Art. 425.1. [...] que solicitar dádiva ou presente ou admitir oferecimento ou promessa para realizar um ato próprio de seu cargo ou como recompensa do já realizado, incorrerá na pena...

Art. 425.2. No caso de recompensa por ato já realizado, se este for constitutivo de crime, impôr-se-á, ademais, a pena...

Art. 426. [...] que admitir dádiva ou presente que lhe forem oferecidos em consideração a sua função ou para a consecução de um ato não proibido legalmente, incorrerá na pena...

Art. 427. Ficará isento de pena pelo delito de suborno o particular que haja assentido ocasionalmente à solicitação de dádiva ou presente realizada por autoridade ou funcionário público, e denunciar o fato à autoridade que tenha o dever de proceder a sua averiguação, antes da abertura do correspondente procedimento, sempre que não hajam transcorrido mais de dez dias desde a data dos fatos.

<p><b>Excesso de exação.</b> § 1º. Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza: (redação dada pela Lei nº 8.137, de 27.12.1990)</p>	<p>CAPÍTULO VIII: DAS FRAUDES E EXAÇÕES ILEGAIS.</p> <p>Art. 437. [...] que exigir, direta ou indiretamente, direitos, valores a título de tarifas alfandegárias ou honorários que não sejam devidos em quantia maior que a legalmente assinalada, será penalizado...</p> <p>Art. 438. [...] que, abusando de seu cargo, cometer algum delito de fraude ou apropriação indébita, incorrerá...</p>
<p>CAPÍTULO II. DOS CRIMES PRATICADOS POR PARTICULAR CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL. Tráfico de Influência (Redação dada pela Lei nº 9.127, de 1995).</p> <p>Art. 332. Solicitar, exigir, cobrar ou obter, para si ou para outrem, vantagem ou promessa de vantagem, a pretexto de influir em ato praticado por funcionário público no exercício da função. [...]</p> <p>CAPÍTULO II-A (INCLUÍDO PELA LEI Nº 10.467, DE 11.6.2002). DOS CRIMES PRATICADOS POR PARTICULAR CONTRA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTRANGEIRA. CORRUPÇÃO ATIVA EM TRANSAÇÃO COMERCIAL INTERNACIONAL.</p> <p>Art. 337-B. Prometer, oferecer ou dar, direta ou indiretamente, vantagem indevida a funcionário público estrangeiro, ou a terceira pessoa, para determiná-lo a praticar, omitir ou retardar ato de ofício relacionado à transação comercial internacional.</p>	<p>CAPÍTULO VI: DO TRÁFICO DE INFLUÊNCIAS.</p> <p>Art. 428. [...] que influenciar outro funcionário público ou autoridade, prevalecendo-se do exercício das faculdades de seu cargo ou de qualquer outra situação derivada de sua relação pessoal ou hierárquica com este ou com outro funcionário ou autoridade, para conseguir uma resolução que lhe possa gerar, direta ou indiretamente, um benefício econômico para si ou para terceiro, incorrerá nas penas...</p> <p>Art. 429. O particular que influenciar um funcionário público ou autoridade, prevalecendo-se de qualquer situação derivada de sua relação pessoal com este ou com outro funcionário público ou autoridade, para conseguir uma resolução que lhe possa gerar, direta ou indiretamente, um benefício econômico para si ou para um terceiro, será castigado com as penas de...</p> <p>Art. 430. Os que, oferecendo-se para realizar as condutas descritas nos artigos anteriores, solicitarem de terceiros dádivas, presentes ou qualquer outra remuneração, ou aceitarem oferecimento ou promessa, serão castigados...</p> <p>Em qualquer das hipóteses a que se refere este artigo, a autoridade judicial poderá impor também a suspensão das atividades da sociedade, empresa, organização ou escritório e o fechamento de suas instalações abertas ao público por tempo...</p> <p>Art. 431. Em todos os casos previstos neste capítulo e no anterior, as dádivas, presentes ou obséquios estarão sujeitas à apreensão do produto do delito.</p>
<p><b>Facilitação de Contrabando ou Descaminho</b><sup>83</sup>.</p> <p>Art. 318 Facilitar, com infração de dever funcional, a prática de contrabando ou descaminho (art. 334).</p>	
<p><b>Prevaricação.</b> Art. 319. Retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício, ou praticá-lo contra disposição expressa de lei, para satisfazer interesse ou sentimento pessoal.</p>	<p>CAPÍTULO I: DA PREVARICAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS E OUTROS COMPORTAMENTOS INJUSTOS.</p> <p>Art. 404. A autoridade ou funcionário público que, consciente de sua injustiça, ditar uma resolução arbitrária em um assunto administrativo...</p> <p>Art. 405. A autoridade ou funcionário público que, no exercício de sua competência, e consciente de sua ilegalidade, propuser, nomear ou der posse para o exercício de um determinado cargo público a qualquer pessoa, sem que concorram os requisitos legalmente estabelecidos para isso...</p>

<p><b>Condescendência criminosa.</b> Art. 320. Deixar o funcionário, por indulgência, de responsabilizar subordinado que cometeu infração no exercício do cargo ou, quando lhe falte competência, não levar o fato ao conhecimento da autoridade competente.</p>	
<p><b>Advocacia administrativa.</b> Art. 321. Patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a Administração Pública, valendo-se da qualidade de funcionário.</p>	
<p><b>Violência arbitrária.</b> Art. 322. Praticar violência, no exercício de função ou a pretexto de exercê-la.</p>	
<p><b>Abandono de função.</b> Art. 323. Abandonar cargo público, fora dos casos permitidos em lei.</p>	<p><b>CAPÍTULO II: DO ABANDONO DE EMPREGO E DA OMISSÃO DO DEVER DE PERSEGUIR DELITOS.</b></p> <p>Art. 407.1. [...] que abandonar seu emprego com o propósito de não impedir ou não perseguir qualquer dos delitos compreendidos nos Títulos XXI, XXII, XXIII e XXIV castigar-se-lhe-á... Se houvesse realizado o abandono para não impedir ou não perseguir qualquer outro delito, impôr-se-lhe-á...</p> <p>Art. 407.2. As mesmas penas serão impostas, respectivamente, quando o abandono tenha por objetivo não executar as penas correspondentes a estes delitos, impostas pela autoridade judicial competente.</p> <p>Art. 408. A autoridade ou funcionário que, faltando à obrigação de seu cargo, deixar intencionalmente de promover a perseguição dos delitos de que tenha conhecimento ou de seus responsáveis, incorrerá...</p> <p>Art. 409. As autoridades ou funcionários públicos que promoverem, dirigirem ou organizarem o abandono coletivo e manifestamente ilegal de um serviço público, castigar-se-lhes-á...</p> <p>As autoridades que meramente tomarem parte no abandono coletivo ou manifestamente ilegal de um serviço público essencial e com grave prejuízo deste ou da comunidade serão penalizados...</p>
<p><b>Exercício funcional ilegalmente antecipado ou prolongado.</b> Art. 324. Entrar no exercício de função pública antes de satisfeitas as exigências legais, ou continuar a exercê-la, sem autorização, depois de saber oficialmente que foi exonerado, removido, substituído ou suspenso.</p>	
<p><b>Violação de sigilo funcional.</b> Art. 325. Revelar fato de que tem ciência em razão do cargo e que deva permanecer em segredo ou facilitar-lhe a revelação.</p>	<p><b>CAPÍTULO IV: DA INFIDELIDADE NA CUSTÓDIA DE DOCUMENTOS E DA VIOLAÇÃO DE SEGREDOS.</b></p> <p>Art. 417.1. A autoridade ou funcionário público que revelar segredos ou informações de que tenha conhecimento por razão de seu ofício ou cargo e que não devam ser divulgados incorrerá na pena...</p>

<p><b>Violação do sigilo de proposta de concorrência.</b> Art. 326. Devassar o sigilo de proposta de concorrência pública ou proporcionar a terceiro o ensejo de devassá-lo.</p>	<p>Capítulo VIII: Das fraudes e Exações Ilegais. Art. 436. A autoridade ou funcionário público que, intervindo por razão de seu cargo em qualquer dos atos das modalidades de contratação pública ou liquidação de efeitos ou haveres públicos, combinar com os interessados ou usar de qualquer outro artifício para defraudar qualquer ente público, incorrerá nas penas...</p>
	<p>Capítulo IX: Das negociações e atividades proibidas aos funcionários públicos e dos abusos no exercício de sua função. Art. 439. [...] que, devendo informar, por razão de seu cargo, em qualquer classe de contrato, assunto, operação ou atividade, se aproveite de tal circunstância para forçar ou facilitar qualquer forma de participação, direta ou por pessoa interposta, em tais negócios ou atuações, incorrerá... Art. 440. Os peritos, árbitros e contadores distribuidores que se conduzirem do modo previsto no artigo anterior, a respeito dos bens ou coisas em cuja taxação, distribuição ou adjudicação intervierem, e os tutores, curadores ou testamenteiros, a respeito dos pertences de seus pupilos ou heranças, serão castigados com a pena... Art. 441. [...] que, fora dos casos admitidos nas Leis ou Regulamentos, realizar, por si ou por pessoa interposta, uma atividade profissional ou de assessoramento permanente ou acidental, sob a dependência ou a serviço de entidades privadas ou de particulares, em assunto em que deva intervir por razão de seu cargo, ou nos que tramitem, informem ou resolvam na repartição ou centro em que estiver destinado ou do que dependa, incorrerá nas penas... Art. 442. [...] que faça uso de um segredo e que tenha conhecimento por razão de seu ofício ou cargo, ou de uma informação privilegiada, com ânimo de obter um benefício econômico para si ou para um terceiro, incorrerá na pena... Art. 443. Será castigada [...] a autoridade ou funcionário público que solicitar sexualmente uma pessoa para si mesma ou para seu cônjuge, ou outra pessoa com a que se ache ligado de forma estável por análoga relação de afetividade, ascendente, descendente, irmão, por natureza, por adoção ou afim, nos mesmos graus, tenha pretensões pendentes da resolução daquele ou acerca das quais deva elaborar informe ou dirigir consulta a seu superior.</p>

Até aqui, foram mencionados distintos aspectos sob a denominação de delitos praticados contra a Administração Pública. Mas, neste momento, tratamos especificamente da tipologia penal da corrupção. Portanto, não se trata de reproduzir aqui, integralmente, os conteúdos de ambos os códigos, senão de destacar aqueles aspectos que melhor caracterizam a prática da corrupção. Ainda que todos esses

delitos praticados contra a Administração Pública exponham elementos próprios da corrupção, no mínimo pelo fato de constituírem diferentes formas de desvio em relação a um sistema normativo de referência, não reúnem necessariamente os requisitos que definem a corrupção.

Por sua intencionalidade delituosa, além do impacto que gera na sociedade, e particularmente na opinião pública, haveriam de ser consideradas particularmente aquelas definições presentes nos códigos mencionados relacionadas com a aceitação de subornos – que o Código Penal brasileiro chama de corrupção passiva (veja-se o citado art. 317), e o Código Penal espanhol chama de suborno (agora, no sentido ativo de solicitação efetuada pelo servidor)<sup>84</sup>, e que implica o que se costuma chamar de *corrupção ativa*.

Do exposto, o que se pode deduzir é a importância de dois conceitos relacionados com a corrupção – ativa ou passiva – de servidores, por sua decidida presença nos códigos penais: *extorsão* e *suborno*. O que se pode verificar é que esse raciocínio e posicionamento encontram suporte em uma sólida construção teórica. Assim, e para dar um exemplo, veja-se o que escreveu Garzón Valdés:

[...] tomando em conta a origem dos benefícios que não decorrem do cargo ou função, é possível distinguir dois tipos fundamentais de corrupção: o suborno e a extorsão; suborna-se um funcionário com capacidade de decisão quando se lhe outorga um benefício que não decorre de seu cargo, para que viole sua obrigação, e extorque-se quando se lhe outorga um benefício que não decorre de seu cargo ou função para que cumpra sua obrigação.<sup>85</sup>

A partir do manejo de conceitos como o de corrupção<sup>86</sup> – ativa ou passiva – a OCDE, por exemplo, pretende intervir na legislação de muitos países, até na do Brasil, como forma de combater, no plano internacional, a prática do suborno de servidores públicos estrangeiros. Com isso se pretende animar “os governos a ditarem regulamentações que impeçam o suborno de funcionários estrangeiros, incluída a proibição da dedução de impostos por pagamentos a estes funcionários”<sup>87</sup>.

## NOTAS

- <sup>1</sup> MORENTE, Manuel García. *Lecciones preliminares de Filosofía*. México: Porrúa, 1994, p. 36: “O caráter mais aparente do método da intuição é ser direto, enquanto o método discursivo é indireto. A intuição vai diretamente ao objeto. Por meio da intuição, obtém-se um conhecimento imediato; enquanto por meio do discurso, do discorrer ou argumentar, obtém-se um conhecimento mediato, depois de sucessivas operações.”
- <sup>2</sup> CHAUI, Marilena. *Convite à Filosofia*. São Paulo: Ática, 1994, p. 337.
- <sup>3</sup> BILBENY, Norbert. *Aproximación a la Ética*. 2. ed. Barcelona: Ariel, 2000, p. 45.
- <sup>4</sup> MURIEL PATINO, María Victoria. *Economía, corrupción y desarrollo* in CAPARRÓS (coord.), Eduardo A. Fabián. *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 29.
- <sup>5</sup> CAPARRÓS (coord.), Eduardo A. Fabián. *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 20.
- <sup>6</sup> DE SPEVILLE, Bertrand Edouard. *Experiencias y formas de lucha contra la corrupción* in ‘Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria’. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 42.
- <sup>7</sup> GALARZA, Napoleón Saltos. *Ética y Corrupción*. Estudio de casos (Proyecto de Responsabilidad/Anti-Corrupción en las Américas). Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 15 mar 2002, p. 420.
- <sup>8</sup> DE SPEVILLE, Bertrand Edouard. *Experiencias y formas de lucha contra la corrupción* in ‘Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria’. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 51-52.
- <sup>9</sup> Cf. o Código revisado de boas práticas de transparência fiscal publicado pelo Fundo Monetário Internacional. Disponível em: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/spa/codes.pdf>. Acesso em: 23 mar. 2002.
- <sup>10</sup> Veja-se, a propósito, o que escreveu LEGUINA, Joaquín. *Corruptio Optimi Pessima*. Claves de Razón Práctica, nº 30, março 1993, p. 13: “A existência de corruptos implica a existência de corruptores, mas não vale olhar o panorama como quem vê chover, e menos por parte dos que acreditamos que a democracia é um processo de libertação que se constrói a cada dia. A corrupção é a expressão ilegal de quem põe seus interesses acima dos interesses coletivos aproveitando-se de sua situação de privilégio nas instituições do Estado, mas eliminá-la, ou reduzi-la ao mínimo, haverá de conseguir-se sem exigir de todos e de cada um dos cidadãos que seja generoso e bom. Há que fazê-la impossível a partir do Estado exigindo uma ética estrita quanto aos comportamentos e utilizando a legitimidade do Estado democrático para reprimir exemplarmente quem, corruptores ou corruptos, saiam das normas.”
- <sup>11</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 36.
- <sup>12</sup> Aqui apontamos para a resposta formulada pela Transparência Internacional quanto ao problema da corrupção ibero-americana. Veja-se o que escreveu a equipe editora de *La hora de la Transparencia en América Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública*. Compilado por Valeria Merino Dirani y Juan Lozano. Transparencia Internacional para América



Latina y el Caribe, 1995. Disponível em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 18 maio 2002: “Não há soluções mágicas nem remédios simples. Como numa enfermidade, sempre haverá algum grau de corrupção, mas assim como os médicos não ficam desalentados por cada novo enfermo, a consciência sobre a persistência do fenômeno não significa que não se possa enfrentar e controlar. Trata-se de substituir a corrupção estrutural instalada nos governos de nossos países latino-americanos por um sistema de integridade. Trata-se de uma mudança global, que impeça a distorção dos incentivos econômicos e garanta que os fundos públicos dedicados à saúde, à educação e à seguridade social cheguem a seu destino. Pôr o acento nos sistemas de integridade em lugar de limitar-se à perseguição de casos de corrupção é um componente central do enfoque global que propõe Transparência Internacional.”

<sup>13</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *La naturaleza de la cosa (1970)* in Derecho, Ética y Política. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993, p. 68 – 69.

<sup>14</sup> Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española.

<sup>15</sup> Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española.

<sup>16</sup> Nessa linha, Julián Sauquillo assevera que “dentro de uma visão orgânica da sociedade, que durou até o começo de nosso século, a vida das comunidades não transcende à dos organismos vivos. Um conjunto bem integrado de vísceras, nervos, músculos, tecidos e líquidos serviu à explicação médico-social do que é a comunidade à qual pertencemos. Se a comunidade forma parte da natureza, sua deterioração e morte são tão indefectíveis quanto o são as de todas as matérias vivas. A virtude do príncipe ou o direito – divisão de poderes e sufrágio democrático – têm sido as duas medidas terapêuticas historicamente mais apreciadas para uma corrupção apenas evitável”. Cf. SAUQUILLO, Julián. *De los órganos políticos y su tendencia a la corrupción*. Claves de Razón Prática, n. 83, jun. 1998, p. 64.

<sup>17</sup> CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. *La corrupción política y económica*: anotaciones para el desarrollo de su estudio in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord.). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 17. Veja-se também CORTINA, Adela. *Ciudadanos del mundo*. Hacia una teoría de la ciudadanía. Madrid: Alianza, 1997, p. 158 – 159.

<sup>18</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 72.

<sup>19</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *El fenómeno de la corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 80.

<sup>20</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Acerca del concepto de corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 52.

<sup>21</sup> CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. *La corrupción política y económica*: anotaciones para el desarrollo de su estudio in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord.). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 17.

<sup>22</sup> Veja-se, por exemplo, o livro de OPPENHEIMER, Andrés. *Ojos Vendados*. Estados Unidos y el negocio de la corrupción en América Latina. 2. ed. Buenos Aires: Sudamericana, 2001.

<sup>23</sup> GISBERT, Rafael Bustos. *La corrupción de los Gobernantes*: responsabilidad política y responsabilidad penal in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 33.

<sup>24</sup> GALARZA, Napoleón Saltos. *Ética y Corrupción*. Estudio de casos (Proyecto de Responsabilidad/Anti-Corrupción en las Américas). Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 15 mar 2002, p. 44.

<sup>25</sup> SAUQUILLO, Julián. *Representación política y democracia* in DÍAZ, Elías; COLOMER,

José Luis (eds.). *Estado, justicia, derechos. Filosofía y Pensamiento*. Madrid: Alianza, 2002, p. 300.

<sup>26</sup> ORTEGA, Andrés. *Ante la Corte*. Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 18 fev. 2002.

<sup>27</sup> PRADERA, Javier. *La maquinaria de la democracia*. Los partidos en el sistema político español in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 165: “A corrupção política nos sistemas democráticos não é uma peculiaridade de nossos tempos; há uma abundante bibliografia sobre as práticas dos chefes norte-americanos e sobre os escândalos que têm feito a história dos sistemas parlamentares europeus. No entanto, o financiamento ilegal dos partidos, uma forma de corrupção institucional na qual a Itália e a França precederam a Espanha, é uma patologia das instituições democráticas com novos perfis.”

<sup>28</sup> GODOY, Alfonso Sabán. *Corrupción, Derecho y Poder*. Claves de Razón Práctica, nº 19, enero/febrero 1992, p. 25. Veja-se também MORÓN, Miguel Sánchez. *La corrupción y los problemas del control de las administraciones públicas* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 190.

<sup>29</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 23 – 24.

<sup>30</sup> MORÓN, Miguel Sánchez. *La corrupción y los problemas del control de las administraciones públicas* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 190.

<sup>31</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p.27.

<sup>32</sup> TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes* (Bestuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 107.

<sup>33</sup> SÁNCHEZ, Fernando Jiménez. *¿Cruzados o fariseos?* La complejidad de los escándalos políticos. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 9.

<sup>34</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 45.

<sup>35</sup> GISBERT, Rafael Bustos. *La corrupción de los Gobernantes: responsabilidad política y responsabilidad penal* in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 34.

<sup>36</sup> LLEDÓ, Emilio. *Diálogos en Vivo*. Emilio Lledó y Álvarez de la Rosa. Adamar Revista de Creación, nº 5, verano 2001. Ensayo escrito por Daniel Molini Dezotti. Disponível em: [http://perso.wanadoo.es/adamarext1/Numero%205/pag5\\_23.htm](http://perso.wanadoo.es/adamarext1/Numero%205/pag5_23.htm). Acesso em: 23 mar. 2002.

<sup>37</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 56.

<sup>38</sup> SAVATER, Fernando. *El valor de educar*. 10 ed. Barcelona: Ariel, 1998, p. 46: “[...] os gregos distinguiam a vida ativa, que era a que levavam os cidadãos livres na *polis* quando se dedicavam à legislação e ao debate político, da vida produtiva, própria de lavradores, artesãos e outros servos [...]”

<sup>39</sup> ARANGUREN, José Luis L. *Ética y Política*. Madrid: Biblioteca Nueva, 1996, p. 110 – 111.

<sup>40</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia*. La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 16.

<sup>41</sup> ORTEGA, Ricardo Rivero. *Instituciones jurídico-administrativas y prevención de la corrupción* in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord.). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*.

Salamanca: Ratio Legis, p. 41.

<sup>42</sup> CORTINA, Adela. *Ética de la sociedad civil. ¿Un antídoto contra la corrupción?* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 266.

<sup>43</sup> OCDE. *La ética en el servicio público*. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 37.

<sup>44</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 25 – 26.

<sup>45</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 87.

<sup>46</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *El fenómeno de la corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 77.

<sup>47</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 20 – 21.

<sup>48</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *Op. cit.* p. 13.

<sup>49</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Acerca del concepto de corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 42.

<sup>50</sup> Veja-se o exemplo contido na Constituição espanhola, art. 103. 1: “A Administração Pública serve com objetividade aos interesses gerais e atua de acordo com os princípios de eficácia, hierarquia, descentralização, desconcentração e coordenação, com submissão plena à lei e ao Direito”.

<sup>51</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *El fenómeno de la corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 73.

<sup>52</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 78.

<sup>53</sup> Cf. BID. *Fortalecimiento de un marco sistémico contra la corrupción para el Banco Interamericano de Desarrollo*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 3 maio 2000.

<sup>54</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *Globalización, comercio internacional y corrupción*. Barcelona: Gedisa, 2000, p. 25.

<sup>55</sup> VÁZQUEZ, Fernando Zarama. Las prácticas de la corrupción en la Administración Tributaria en Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios); Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 58.

<sup>56</sup> JARAMILLO, Marcelo Merlo. *Estrategias actuales para combatir la corrupción*. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria en Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 26.

<sup>57</sup> DÍAZ, Marta Macadán; GARCÍA, Jesús Rivas. *Análisis experimental de la corrupción fiscal en la Administración tributaria y sus efectos sobre las estrategias de inspección*. Hacienda Pública Española. Ministerio de Economía y Hacienda. Instituto de Estudios Fiscales, nº 152 – I/2000, p. 96.

<sup>58</sup> VILLAREJO, Carlos Jiménez. *Ética y servicio público*. Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 6 dez. 2000.

<sup>59</sup> DÍAZ, Marta Macadán; GARCÍA, Jesús Rivas. *Análisis experimental de la corrupción fiscal en la Administración tributaria y sus efectos sobre las estrategias de inspección*. Hacienda Pública

Española. Ministerio de Economía y Hacienda. Instituto de Estudios Fiscales, nº 152 – I/2000, p. 95.

<sup>60</sup> JARAMILLO, Marcelo Merlo. *Estrategias actuales para combatir la corrupción*. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria en Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 17 – 18.

<sup>61</sup> VÁZQUEZ, Fernando Zarama. *Las prácticas de la corrupción en la Administración Tributaria* en Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios); Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 62.

<sup>62</sup> GONÇALVES, Luis Ordóñez. *Hacienda Pública y corrupción*. Disponível em: <http://www.xlugh.com/corrupt.php>. Acesso em: 9 dez. 2001: “[...] denominaremos difusão quando os processos de corrupção se produzem entre corruptos e corruptores localizados no mesmo estrato da organização hierárquica, e falaremos de difusão vertical quando as práticas corruptas em níveis elevados da organização induzem ou facilitam que a corrupção se produza em níveis baixos.”

<sup>63</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 89.

<sup>64</sup> DÍAZ, Marta Macadán; GARCÍA, Jesús Rivas. *Análisis experimental de la corrupción fiscal en la Administración tributaria y sus efectos sobre las estrategias de inspección*. Hacienda Pública Española. Ministerio de Economía y Hacienda. Instituto de Estudios Fiscales, nº 152 – I/2000, p. 97.

<sup>65</sup> GALARZA, Napoleón Saltos. *Ética y Corrupción*. Estudio de casos (Proyecto de ResponDabilidad/Anti-Corrupción en las Américas). Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 15 mar 2002, p. 44.

<sup>66</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 56.

<sup>67</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *Globalización, comercio internacional y corrupción*. Barcelona: Gedisa, 2000, p. 34 – 35.

<sup>68</sup> DE ENTERRÍA, Eduardo García. *Democracia, jueces y control de la Administración*. 3 ed. ampl. Madrid: Civitas, 1997, p. 84: “[...] à corrupção subjetiva, feita de comportamentos moral e penalmente ilícitos das pessoas, une-se uma corrupção objetiva, que desfuncionaliza uma grande parte da estrutura política e institucional.”

<sup>69</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 22 – 23.

<sup>70</sup> CASCÓN, Fernando Carbajo. *Aspectos jurídico-mercantiles de la corrupción* in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 55: “Poderia dizer-se que em todo ato ou operação de corrupção se alienam componentes econômicos ou financeiros públicos e privados com a intenção última de fazer prevalecer o privado sobre o público; situação que se faz mais patente quando a corrupção supera um ou vários atos isolados para constituir-se como um processo organizado e habitual que conhecemos como criminalidade organizada.”

<sup>71</sup> Para KAPUSCINSKI, Ryszard. *Del muro de Berlín a las torres gemelas* in Claves de Razón Práctica, nº 117, nov. 2001, p. 36: “[...] há uma segunda globalização, a meu modo de ver não menos importante, mas muito negativa e desintegradora. Refiro-me à globalização do mundo da delinqüência, das máfias, das drogas, do comércio massivo de armas, da lavagem de dinheiro

sujo, das fraudes fiscais e das malversações e escândalos financeiros. Esses fenômenos todos alcançam também uma escala global. Há esferas que movem capitais gigantescos, como a venda de armas e o tráfico de mulheres. Vemos também como se privatiza a violência, como surgem exércitos privados com os que se podem começar verdadeiras guerras no Terceiro Mundo ou realizar, com êxito, golpes de Estado. Essa segunda globalização goza da liberdade que oferecem os meios de comunicação eletrônicos. Cada vez é mais difícil controlar essa globalização negativa porque os Estados são cada vez mais débeis. Quando o monopólio da violência estava em mãos do Estado, este era o único que podia ter exércitos, polícias, e serviços secretos. Isso acabou. Hoje tudo pode ser privatizado, e o que é ilegal, protegendo-se na globalização de tudo o que é legal, também se globaliza e chega a todas as partes.”

<sup>72</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *Globalización, comercio internacional y corrupción*. Barcelona: Gedisa, 2000, p. 59.

<sup>73</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 17 – 18.

<sup>74</sup> HEIDENHEIMER, Arnold *apud* SEÑA, Jorge F. Malem. *Globalización, comercio internacional y corrupción*. Barcelona: Gedisa, 2000, p. 34 – 35.

<sup>75</sup> Sobre a *aceitação de presentes e convites*, vejam-se as recomendações contidas nos itens 71 e 72 das Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Informe Nolan, 1995, p. 76: “71. Satisfaz-nos que as normas sobre aceitação de presentes e convites por parte dos funcionários sejam suficientemente estritas e bastante mais precisas que as aplicadas aos ministros. Na maioria dos ministérios, os funcionários não podem aceitar mais que presentes triviais, enquanto os ministros podem aceitar presentes por um valor de até 125 libras esterlinas sempre que o declarem. Ainda que possa haver algo de lógica a favor de relaxar as normas no caso de funcionários que não estão implicados na adjudicação de contratos, em geral cremos que as estritas normas atuais com respeito a presentes devem continuar sendo mantidas. 72. Quanto aos convites, no caso dos funcionários, não parece conveniente que se mantenha a liberdade de aceitar convites a almoços e jantares de trabalho, e, para quem tem um papel de representação, a possibilidade de assistir a outro tipo de eventos. Sabemos que, na maioria dos ministérios, mantém-se um registro, seja no âmbito central ou local, de ditos convites e aceitações, e se especifica que se deve consultar a direção nos casos de convites que, de algum modo, sejam desproporcionados, repitam-se com frequência ou sejam atípicos por qualquer outro motivo.”

<sup>76</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Acerca del concepto de corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 53.

<sup>77</sup> PARGA, Manuel Jiménez de. *La corrupción en la democracia* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 144.

<sup>78</sup> Cf. ARANGUREN, J. L. L.: Prólogo al texto de Agustín Izquierdo, *Ética y administración*. Papeles de trabajo, nº 0194, Fundación José Ortega y Gasset, 1994.

<sup>79</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 21 – 22.

<sup>80</sup> KLITGAARD, Robert. *Controlling Corruption*. The University of California Press, Berkeley (Califórnia), 1988 *apud* JARAMILLO, Marcelo Merlo. *Estrategias actuales para combatir la corrupción*. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria en Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 27.

<sup>81</sup> Cf. Documento de estudo produzido pelo Instituto de Estudios Fiscales (IEF) (Disponível em: <http://www.minhac.es/ief/formacion/cooperacion/cursos>. Acesso em: 09 dez. 2001).

<sup>82</sup> Cf. Documento de estudo produzido pelo Instituto de Estudios Fiscales (IEF) (Disponível em: <http://www.minhac.es/ief/formacion/cooperacion/cursos>. Acesso em: 09 dez. 2001).

<sup>83</sup> Ainda que em espanhol o termo *descamino* corresponda a um sinônimo do termo *contrabando*, de acordo com a segunda acepção oferecida pelo dicionário da RAE como *coisa que se quer introducir de contrabando* (Cf. o Dicionario da Real Academia Española), a legislação penal brasileira capta e oferece uma diferença sutil entre ambos os termos. Daí o título deste artigo como contrabando ou descaminho. (Disponível em: [http://www.dji.com.br/penal/contrabando\\_ou\\_descaminho.htm](http://www.dji.com.br/penal/contrabando_ou_descaminho.htm). Acesso em: 19 mar. 2002), matizando sua diferenciação no sentido de que o contrabando corresponde a um crime praticado por um particular contra o Estado, que consiste na importação ou exportação de mercadoria cujo consumo e/ou comercialização são proibidos no país, enquanto que no caso do *descamino*, trata-se de um crime praticado da mesma forma contra o Estado, referindo-se, desta feita, ao consumo ou à comercialização de um produto permitido por lei. Este último corresponde mais a um crime de ordem tributária, já que se trata de uma espécie do gênero fraude fiscal. Em ambos os casos (contrabando ou descaminho), sempre e quando haja participação de um funcionário, este incorrerá em crime, na medida em que se dê a transgressão de um dever do funcionário.

<sup>84</sup> Veja-se o sentido dado pelo Código Penal espanhol, em seu Capítulo V, ao conceito de suborno (artigo 419): A autoridade ou funcionário público que, em proveito próprio ou de um terceiro, solicitar ou receber, por si ou por pessoa interposta, dádiva ou presente ou aceitar oferecimento ou promessa para realizar no exercício de seu cargo uma ação ou omissão constitutivas de delito [...] (artigo 420): [...] que não constitua delito, e o execute [...] (artigo 421): Quando a dádiva solicitada, recebida ou prometida tenha por objeto que a autoridade ou funcionário público se abstenha de um ato que devesse praticar no exercício de seu cargo[...].”

<sup>85</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Acerca del concepto de corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 46.

<sup>86</sup> Sobre a convenção da OCDE que trata do tema da corrupção de funcionários estrangeiros, veja-se COSTAFREDA, Andrea. *El soborno: la otra cara de la corrupción*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 20 mar. 2002.

<sup>87</sup> Cf. OCDE: La ética en el servicio público. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 55.

## CAPÍTULO TERCEIRO – FENOMENOLOGIA DA CORRUPÇÃO: CAUSAS E CONSEQÜÊNCIAS

Pretendemos analisar agora a fenomenologia da corrupção, particularmente a contraposição e a recíproca implicação de aspectos determinantes de sua manifestação, no mundo desenvolvido e na América Latina. Interessa destacar, especialmente, aquelas manifestações que caracterizam o que se costumou chamar de *corrupção moderna*. Em seguida, queremos identificar suas causas e conseqüências para a democracia, para o governo, para a Administração Pública e também para a sociedade. Por último, apresentaremos alguns modelos ou teorias explicativas do fenômeno da corrupção.

### 1 Introdução à fenomenologia da corrupção

O âmbito e o alcance desse estudo compreendem a manifestação da corrupção no espaço público e administrativo relacionado diretamente com os servidores, em função da especificidade do mal que podem causar à sociedade, quando seu papel seria precisamente o de servir ao interesse geral. Não obstante, e ainda que a corrupção pública tenha tal identidade – haveremos de admitir – não se restringe aos vínculos internos<sup>1</sup> desses servidores. Supõe, fundamentalmente, uma relação do agente público administrativo com o mundo privado – em uma rede de conexões que o comprometem indiretamente – num processo permanente de recíproca alimentação de interesses. Não nos enganemos, segundo Alejandro Nieto:

A corrupção leva consigo um desvio de poderes ou potestades que as leis puseram nas mãos de todos os agentes públicos. Quanto aos cidadãos, não são nem podem ser protagonistas da corrupção pública – que é obra exclusiva dos agentes públicos – senão, em tudo o mais, colaboradores, quer seja na qualidade de cúmplices, quer na de vítimas, ou, como dizem ingenuamente as leis, corruptores ou subornadores.<sup>2</sup>

Por que o interesse pela fenomenologia da corrupção? Porque a melhor maneira de dar-lhe um efetivo combate é conhecendo a forma

pela qual ela se manifesta. E chamar sua manifestação de *fenomenologia* é dar-lhe o estatuto e a importância teórica que merece, ainda que seja para dela eliminar toda e qualquer justificação.

A um fenômeno assim tão complexo haverá que ser dado um tratamento igualmente complexo, que busque conhecê-lo desde sua raiz. Não lhe dedicar importância, ou dedicar-lhe atenção e controles meramente superficiais, é tudo o que esperam os que dela se beneficiam. Assim o viu Caparrós, para quem:

[...] a corrupção não é uma mera contradição com a legalidade vigente, suscetível de ser fiscalizada por instâncias administrativas ou judiciais de controle que resistam ao suborno. Trata-se, antes de tudo, de uma fenomenologia, de uma autêntica contracultura que se filtra entre o tecido social, empapando o jogo de relações entre os indivíduos que a integram – servidores públicos e administrados – vinculada fundamentalmente a uma preocupante falta de compromisso cidadão.<sup>3</sup>

Portanto, há que se ter bastante clareza dessa fenomenologia, isto é, de como ela se revela, sem esquecer o caráter fugidíio de sua dimensão empírica cuja plasticidade resiste na hora de coincidir com a teoria que se faz a seu respeito. Qual terremoto, a corrupção tem também seu epicentro, mas seus efeitos se fazem sentir bastante longe, provocando tremores que ameaçam a integridade dos *edifícios* mais sólidos da sociedade democrática, suas instituições políticas e administrativas, ao comprometer desde suas bases econômicas até a fachada de sua credibilidade pública, nacional e internacional.

Difícil, pois, separar o fenômeno da corrupção dos efeitos que produz sobre os mais diferentes agentes e grupos sociais, com graves conseqüências, principalmente para os setores mais débeis da sociedade, que em muitos casos encontram no Estado a única forma de proteção de seus legítimos interesses.

O mais comum é que a corrupção deixe-se revelar justamente por seus efeitos, já que o momento mesmo da *negociação* que envolve uns, os corruptores, e outros, os corrompidos, costuma acontecer na penumbra, sob um clima de absoluta discrição e segredo<sup>4</sup>, quando não de estrita observância das *formalidades* legais que escondem ou tentam



esconder da opinião pública os fatos e benefícios estatais que beneficiam impropriamente interesses efetivos, ocultos e privados.

De modo que, na impossibilidade prática de se verificar a existência da corrupção:

[...] há que se recorrer ao sucedâneo da percepção. Porque o que não pode ser posto em dúvida é que a existência da corrupção é percebida como se percebe a temperatura ambiental sem necessidade de utilizar um termômetro.<sup>5</sup>

Faz-se, então, necessário analisar com maior detalhe o modo como se revela a corrupção na prática histórica dos povos<sup>6</sup>.

## 2 Mundo desenvolvido e corrupção na América Latina

Salta aos olhos o fato de que a corrupção pública reside numa mixórdia entre as esferas privada e pública. No Brasil, por exemplo, isso se verifica em casos como aqueles nos quais “polícias, políticos, juízes, empresários e auditores fiscais envolvem-se numa trama de escândalos que não pode ser ignorada, deixando os brasileiros perplexos”<sup>7</sup>. Um fato que danifica a imagem e a credibilidade do país diante de instituições internacionais, o que é corroborado pelas críticas levadas a efeito por seus respectivos analistas.

Vale a pena citar, a título de exemplo, a posição defendida pelo estrategista norte-americano Nicolae Luttwak, em entrevista concedida à revista VEJA. Perguntado se era contra a adoção de uma política industrial no Brasil, respondeu categoricamente:

Sou a favor de políticas industriais. Mas há um detalhe. Só funcionam em países nos quais é possível administrar programas públicos sem corrupção. Onde não haja perigo de a política industrial se transformar em mais um instrumento de transferência de renda dos pobres para os ricos. Temo que não seja o caso do Brasil. O país precisa de política industrial, mas não pode tê-la.<sup>8</sup>

E, diante do questionamento do jornalista sobre sua afirmação, dando a entender que haveria um *impedimento genético*, contestou:

[...] Genético, não. Mas, ao observar o histórico brasileiro, nota-se que os ricos foram os que mais ganharam com as políticas industriais do

passado. A substituição de importações foi ótima para os industriais brasileiros. Não para o povo, que pagava caro por um produto ruim. Aposto que a Embraer custou mais ao país do que proporcionou lucro.<sup>9</sup>

Isso acontece no Brasil e igualmente nos demais países de seu entorno latino-americano. A verdade é que em qualquer parte do mundo há corrupção<sup>10</sup>. No entanto, a corrupção assume distintas características, dependendo do nível de desenvolvimento econômico, político e social, e das culturas desses países. Essa diferenciação tem induzido alguns pesquisadores a classificar a corrupção em função de seu *modus operandi* e de sua forma de expressão nos diversos países e regiões do mundo, como o fez Ordóñez Gonçalves, que ofereceu a seguinte classificação<sup>11</sup>: 1 – os assépticos; 2 – os pícaros; 3 – os batedores de carteira; 4 – os bandoleiros; 5 – os saqueadores.

Tal classificação é de fato engenhosa e, contudo, bastante superficial. Contrariamente ao que se propõe realizar ao rotular os países em função da corrupção ali praticada, aquele autor adota simultaneamente uma leitura discriminatória dos países pobres, a partir da ótica dos países ricos. Os dados não mudam, mas sua leitura e interpretação, sim.

O que se sabe é que a corrupção nos países pobres, particularmente na América Latina, é um vício que tem um efeito nefasto em duplicidade: enriquece uns poucos, que ostentam o poder político e econômico, e joga na miséria a maioria das pessoas. Nesse sentido pode-se mencionar Ernesto Garzón Valdés, para quem:

[...] a América Latina é o continente da injustiça. De uma injustiça secularmente reiterada e atualizada [...]. Uma injustiça institucionalizada, e a incapacidade dos próprios latino-americanos para dar uma solução eticamente aceitável aos problemas sociopolíticos de suas respectivas nações. Ainda que aqueles que em sua hora invocaram princípios éticos como pontos básicos de sua gestão governamental ficaram logo a meio caminho de sua realização. E isto é grave não só pela oportunidade perdida senão porque contribui para uma banalização da ética.<sup>12</sup>

Parece oportuno dar aqui um exemplo acerca desses que invocaram *princípios éticos*, e que o fizeram como estratégia para tentar seduzir a sociedade, escondendo, com isso, seus reais e reprováveis interesses privados. Resulta emblemático que a XXIX Assembléia Geral do CIAT

(Centro Interamericano de Administradores Tributários), que tratou da *Problemática de combate à corrupção na Administração Tributária*, tenha sido realizada no Peru, justamente quando Alberto Fujimori era o presidente da República daquele país. O paradoxo está no fato de que foi o próprio Fujimori – hoje fugitivo da justiça e procurado como o maior corrupto da história política peruana – quem fez o discurso inaugural da referida Assembléia.

Naquela oportunidade, e ao mesmo tempo em que se vangloriava das conquistas fiscais de seu governo, dizia, entre outras coisas:

Será óbvio para vocês, como o foi em seu momento para nós, que isto se obtém só se houver uma Administração Tributária vigorosa, moderna e que use legitimamente o poder administrativo que lhe foi conferido. Por certo que isso estava distante, e muito, do tipo de entidade que encontramos em julho de 1990. Reinava na SUNAT [referindo-se ao órgão estatal responsável pela Administração Tributária] uma total desorganização, assim como também era visível a corrupção. Para superar esta situação, dotou-se a SUNAT de recursos econômicos e principalmente de autonomia, assim como dos instrumentos legais que permitiram implementar os novos sistemas.<sup>13</sup>

Não se pode esquecer, contudo, a responsabilidade própria e intransferível das pessoas que vivem na América Latina, bem como dos seus respectivos líderes políticos, por muito, e quiçá pela maior parte, das injustiças nela praticadas, sinalizadas nas palavras de Garzón Valdés antes mencionadas. No entanto, e ainda hoje, há que se considerar também a incidência de novos fatores, relacionados fundamentalmente com a dinâmica econômica, que, mais do que influir, determinou a mudança mais recente do cenário político, e, conseqüentemente, do perfil ético e cultural dos países latino-americanos.

Na realidade, e segundo Andrés Oppenheimer<sup>14</sup>, esta região do mundo tem sido o alvo predileto das críticas dos governos dos países desenvolvidos e das organizações financeiras internacionais, que vêem, em suas administrações públicas, um meio de cultura para a corrupção. Em parte, essas críticas têm sua razão de ser. Não obstante, já são muitos os teóricos que não estão de acordo com uma concepção do fenômeno da corrupção como o resultado exclusivo da irresponsabilidade dos regentes políticos dos países pobres e em desenvolvimento.

Investigações recentes levadas a efeito pelo Senado dos Estados Unidos revelam claramente a superficialidade de tais críticas quando não cuidam de apontar também como causa de tão graves desvios éticos a participação interessada e culpável do capital internacional. Isto é, faz falta combater a corrupção, prévia e internamente, a partir da investigação das fontes de financiamento ou de legitimação dessa trama de corrupção que associa perversamente a política praticada nos países latino-americanos através da lavagem de dinheiro originado em parte do narcotráfico e em parte do tráfico de armas.

A partir da análise contábil de poderosas organizações e instituições financeiras internacionais, por sua vez perfeitamente legais, foi possível identificar e comprovar suas participações absolutamente desprovidas de quaisquer escrúpulos na hora de obter e garantir lucros e dividendos. Tampouco é possível esquecer o interesse e a manipulação política de governos em tal corrupção, a exemplo do que se passou com o governo norte-americano<sup>15</sup> em relação a empresas de seu próprio país, instaladas na América Latina.

Paradoxalmente, e a partir da investigação levada a efeito por Oppenheimer<sup>16</sup>, essa trama tem sido apoiada justamente em atividades financeiras (o caso do City Bank) e comerciais (os subornos efetuados pela IBM) que têm suas bases domiciliadas no país economicamente mais desenvolvido do planeta. Tampouco se pode esquecer a participação de outros países desenvolvidos<sup>17</sup>, particularmente daqueles países europeus que – interessada ou desinteressadamente – participam dessa trama que favorece a corrupção internacional, e que deixa atônitos os governantes latino-americanos.

Alguns desses países desenvolvidos contam até mesmo com uma legislação fiscal que, além de permissiva, incentiva tais práticas, na medida em que permite deduzir da parcela tributável o valor pago a título de suborno por suas empresas que têm filiais no exterior. O que se observa, nesse caso, é que:

As pessoas que geram corrupção nos países em desenvolvimento nem sempre são cidadãos do Terceiro Mundo. Durante as últimas décadas, vários países do mundo industrializado têm interferido no

processo político de países em desenvolvimento através do apoio, manutenção e, às vezes instalação de líderes corruptos. Muitos países desenvolvidos têm utilizado normas éticas diferentes em sua política exterior, promovendo a democracia em casa e a autocracia no exterior. Essa diferença nas normas também se manifesta na tendência que têm as nações ocidentais de ignorar as leis de países em desenvolvimento, permitindo que as empresas que pagam subornos os possam deduzir de seus impostos.<sup>18</sup>

Empresas multinacionais e instituições financeiras americanas estão envolvidas em casos muito graves de corrupção na Argentina, Estados Unidos e México. Dessa forma, e a juízo de Oppenheimer<sup>19</sup>, corre-se o risco de incidir num discurso vazio e moralista ao apontar com o dedo da crítica os que recebem subornos (cuja magnitude é, hoje em dia, incalculável), sem iniciar concomitantemente um combate a partir do âmbito político (público e privado) de quem os paga, já que “além de todo tipo de programas moralizantes, a corrupção representa um grave risco que se estende por todos os âmbitos políticos e sociais.”<sup>20</sup>

Certamente a leitura unilateral da corrupção, criticada por Oppenheimer, demonstra uma atitude e uma providência que conta com escasso resultado prático. Um mecanismo de combate absolutamente estéril que despreza, em sua estratégia, uma característica própria do suborno internacional, integrada pela *dimensão privada da corrupção*<sup>21</sup>, que costuma localizar-se nos centros nevrálgicos do capitalismo mundial: Estados Unidos, Europa e Japão.

A partir da leitura e interpretação que se faz da obra do jornalista argentino<sup>22</sup>, e, caso se pretenda mudar, efetivamente, o rumo da ética pública na América Latina, há que se opor a tal sistema de corrupção a partir de seu antídoto, isto é, por meio da articulação positiva entre o público e o privado, começando justamente pelo privado, a fonte mesma do suborno.

Quiçá faça falta comparar a corrupção que acontece nos países pobres e em desenvolvimento com aquela que ocorre nos países desenvolvidos. E fazê-lo pelo uso das palavras carregadas de ironia de Alejandro Nieto, a propósito da ambigüidade da corrupção, na Espanha:

Em boa parte dos países do Terceiro Mundo, os presidentes e ministros não andam com dissimulações, e reclamam os subornos para si (ou a tudo o mais, para um familiar), enquanto nos países desenvolvidos costuma-se dar a entender que é o partido aquele que realmente recebe o dinheiro (ninguém, de fato, suspeitou jamais da honestidade pessoal de Kohl) e até os ladrões mais astutos costumam precisar claramente se extorquem em benefício particular ou no de seu partido. Na Espanha, por outro lado, vive-se na ambigüidade e nunca se sabe, ao certo, se o dinheiro termina nas arcas do partido ou no bolso do militante, ou se será repartido entre os dois. Ambigüidade que se cultiva com esmero, que se protege com ocultações e mentiras cínicas, e que só estão em condições de serem aclaradas – depois de romper a confusão em que tudo está revolto – autoridades oficiais e imparciais, como juízes, policiais e auditores do Estado.<sup>23</sup>

Obviamente, uma reflexão que se aplica muito bem ao Brasil dos últimos tempos.

### **3 Manifestações atuais da corrupção**

Acaso seria a corrupção um fenômeno exclusivamente público (político e administrativo) ou contaria também, entre seus artífices, com representantes da esfera privada<sup>24</sup>, particularmente do mundo empresarial? Em linhas mais gerais, e considerando o âmbito político atual (se é que se pode separá-lo do econômico), seria a corrupção um fenômeno característico dos regimes totalitários, ou algo que poderia ocorrer, também, nos regimes democráticos? Segundo Arias Sánchez<sup>25</sup>, a corrupção se dá em ambas as formas de regimes. No seu modo de entender, a diferença está em que a democracia favorece seu efetivo combate, como o demonstra a experiência histórica dos últimos anos na Espanha e fora dela.

Por outro lado, e no âmbito econômico (se é que se pode separá-lo do político), seria a corrupção fruto exclusivo dos modelos liberais ou neoliberais do mercado ou, justo o contrário, uma manifestação própria dos modelos socialistas, principalmente daqueles com economia eminentemente planejada? Como resposta, poder-se-ia dizer que:

[...] o mercado, apontava esse grande liberal que foi Octávio Paz, não é uma lei divina nem humana, senão um mecanismo inventado pelos

homens que tem dado um resultado razoavelmente bom. Mas exige instituições eficientes e respeitáveis, códigos de conduta severos e inalteráveis e, sobretudo, uma clara distinção entre o campo do público e do privado.<sup>26</sup>

De que forma manifestar-se-ia, então, a corrupção atual? Segundo especialistas, ela guarda algumas características, que apontariam para a existência de: a) fenômeno sistemático, articulado e globalizado; b) caráter generalizado; c) dificuldades derivadas da sutileza da corrupção moderna; d) efeito multiplicador.

**Fenômeno sistemático, articulado e globalizado.** Neste princípio de milênio, os jornais dão conta diariamente de uma base social, política, econômica e cultural absolutamente complexa, que exige o concurso plural e articulado de conhecimentos técnicos e científicos, e de capacidade reflexiva que possa aportar luzes sobre tantas sombras. Dentro de tais *sombras* estão as atividades delituosas que, se excepcionalmente preservam elementos próprios das iniciativas singulares de um ou de outro delinqüente, via de regra demonstram que, atualmente, o delito costuma ir bem além dessa característica eventual e singularizada<sup>27</sup>. Assumem a faceta sempre inteligente, sistemática, articulada e globalizada, própria das grandes organizações, ainda que de natureza criminosa<sup>28</sup> ou mafiosa.

Outrossim, o lícito e o ilícito já não obedecem a uma lógica maniqueísta (como provavelmente nunca o fizeram), o primeiro para o bem, e o segundo para o mal, dentro de espaços distintos, claros e definidos. Com efeito, há atividades lícitas e outras ilícitas. Ademais, há também um número significativo de atividades que encontram na combinação entre ambas um fator de enredamento para os que têm como missão seu controle e fiscalização. Isso sem esquecer as maquinações, tramas e conspirações internas, relacionadas com o público e o privado, e que são identificáveis, por exemplo, nas práticas de fraude e corrupção, supondo o uso de estruturas cada vez mais complexas, em tamanho e sofisticação, para seu efetivo combate.

De acordo com Klitgaard:

[...] até mesmo nos países ricos o perigo é real. A essência e o estilo de

gestão das cidades estão mudando e, se bem que se pode prever uma melhor gestão, também se apresentam maiores oportunidades para a corrupção. Segundo a Comissão de Auditoria do Reino Unido, muitas das mudanças recentes nos governos locais terminaram descentralizando os controles e criando regimes financeiros menos rigorosos, com o que se tem acentuado o risco de fraude e de corrupção. Segundo uma estimativa, os governos provinciais do Japão têm três vezes mais funcionários que o governo central, e neles há 15 vezes mais casos de corrupção e quatro vezes mais casos de funcionários detidos. Na cidade de Nova York, calcula-se que a corrupção na construção de escolas tem tido um custo de centenas de milhões de dólares. As associações entre o setor público e o setor privado, consideradas – com razão – a tendência do futuro, podem converter-se em corrupção sistêmica<sup>29</sup>.

Numa realidade absolutamente complexa, como essa descrita por Klitgaard, a corrupção estará apoiada sobre fissuras dos sistemas jurídicos, políticos, econômicos e culturais, em sua brandura ou conivência na hora de exigir o cumprimento de deveres ou castigar faltas cometidas – quando não apóiam, explicitamente, os criminosos, que aplicam golpes absolutamente fantásticos, grandiosos, constantes e sistemáticos. Para isso, já não dependem do desenho esquemático e superficial deste ou daquele estrategista, senão da adoção de sistemas informatizados altamente sofisticados, elaborados com o único propósito de burlar as regras do jogo democrático, incluindo as leis tributárias.

**Caráter generalizado da corrupção.** Passar os olhos sobre as manchetes dos jornais ou navegar pela Internet em busca de exemplos de corrupção ao redor do mundo permite-nos identificar uma variedade de delitos que envolvem<sup>30</sup> desde servidores que ocupam os cargos mais simples, passando por policiais, nas ruas, até chegar a altos executivos de governo, o que se verifica, seja na solidão hermética e inacessível de algumas repartições, seja no redemoinho de outras que atendem a um grande número de pessoas. Certamente um meio de cultura que favorece o desenvolvimento da corrupção, não fazendo acepção de cargos ou de posições hierárquicas, nem ainda se corresponde a um regime autoritário ou a uma democracia. Assim é que:

Reconheçamo-lo: nossa democracia está infectada e há que dizê-lo sem ânimo de estabelecer comparações com outros sistemas políticos, uma vez que a corrupção não é monopólio dos regimes democráticos e



floresce tanto na república francesa como no Zaire. A diferença reside no fato de que cada regime político tem meios distintos de repressão, que, em uns casos, funcionam e em outros não. Nas democracias, a repressão política é muito frágil, mas em troca existe a grande barreira da imprensa livre ou semilivre. Nas autocracias, a máquina repressiva política pode ser muito eficaz (como em Singapura ou em Cuba), mas também pode estar completamente paralisada quando, como é o mais freqüente, o poder é o primeiro corrupto e, em troca não funciona o contrapeso dos meios de comunicação.<sup>31</sup>

Nenhum agente público está imune à possibilidade de cometer algum delito de corrupção, o que não quer dizer que tenha que cometê-lo. É o que se pode deduzir do que divulgam os jornais acerca do atual comportamento carente de probidade de policiais nas ruas do México, no que se costuma chamar “o ritual da mordida”<sup>32</sup>, bem como sua presumível convivência com o narcotráfico, exigindo medidas urgentes e enérgicas de suas autoridades políticas e administrativas, com efeitos por vezes histriônicos. Efetivamente, nem todos os policiais estão envolvidos nessas práticas. Da mesma forma, pode-se verificar também no Brasil, a exemplo do que ocorre no Rio de Janeiro, quando representantes das forças de segurança do Estado, muitas vezes, constituem uma ameaça para os cidadãos pobres que vivem em favelas, o que significa, nada mais nada menos, que a *falência* do Estado.

### **Dificuldades derivadas da sutileza da corrupção moderna.**

Em cada esfera de atuação das administrações públicas é comum escutar o clamor de seus dirigentes, que se sentem impotentes diante da magnitude do problema da corrupção, que cresce proporcionalmente ao crescimento da própria Administração. Situação e dimensão tais que:

[...] tem sido impossível que o chefe do departamento controle tudo o que ocorre em seu seio. [...] as novas formas de corrupção são tão sutis que resulta politicamente muito difícil demonstrar o grau de implicação dos distintos níveis de decisão. Deste modo, se ninguém assume sua responsabilidade, resultará custoso e tremendamente interminável identificar os sujeitos responsáveis. Assim, quando se consegue estabelecer as responsabilidades, os afetados já não estão na vida ativa, e, de todo o modo, já é demasiadamente tarde.<sup>33</sup>

A afirmação acima traz um diagnóstico bastante pessimista, que não deveria contagiar os dirigentes públicos. A constatação de que uma

só pessoa não pode controlar tudo por conta da sutileza das novas formas de corrupção e da dificuldade para incriminar os responsáveis pelos distintos níveis de decisão não pode acarretar a inação administrativa, senão, constituir um desafio a ser assumido permanentemente pela Administração, a fim de aperfeiçoar continuamente as formas de controle, adaptando-as à nova e mutante realidade.

Numa perspectiva funcionalista, não se podem manter controles obsoletos para se fazer frente a novas e sutis formas de corrupção. Se há sutileza naquela, isso exigirá de seu respectivo controle igual sofisticação. Se as formas centralizadas de controle baseadas na pessoa do chefe ou na vigilância de uma ou de algumas pessoas não funcionam adequadamente, deverão ser trocadas por formas atualizadas que correspondam a um conjunto articulado de procedimentos e de responsabilidades recíprocas, que configurem um efetivo sistema de controle. As formas arcaicas ou carcomidas de controle não podem servir como desculpa para os dirigentes que têm a responsabilidade pela gestão administrativa.

Por outro lado, haverá casos em que serão eles mesmos, os dirigentes dos altos cargos<sup>34</sup> da Administração Pública, o alvo da denúncia. Pelo visto, trata-se de um fenômeno geral, mas que, na prática, revela-se na atuação profissional deste ou daquele agente que exerce uma função administrativa<sup>35</sup>, contrariamente a esta ou àquela norma que define o rol de suas atividades, sempre e quando essas normas e esses papéis são postos de um lado, em favor de interesses, próprios e/ou particulares.

**Efeito multiplicador da globalização.** Atualmente, os efeitos da corrupção são distintos do que ocorria no passado, já que a economia globalizada<sup>36</sup> lhe oferece um contexto diferenciado e determinante, o que não quer dizer que seja ela, a globalização, a causa da corrupção. Apesar de constituir causa eventual, a globalização, como fenômeno sistêmico, é relativamente recente na história da humanidade e, como tal, não poderia ser responsabilizada pelas transgressões pessoais das normas morais, sociais e legais. Especificamente, não poderia ser responsabilizada pelo descumprimento das leis administrativas, assim como da corrupção cometida dentro de todas as sociedades e de seus respectivos modelos econômicos, em todos os tempos e lugares<sup>37</sup>.

Independentemente das possíveis injustiças e desonestidades originadas sob a influência da globalização e da privatização da economia, essas complexas relações econômicas não poderão ser responsabilizadas pelos males por que passa a Administração Pública, tampouco pela corrupção que nela ocorre. Mas, poderemos nos perguntar: se não é ela, qual será então a causa da corrupção? A seguir, pretende-se oferecer alguma resposta a tal indagação.

#### 4 Causas da corrupção

Com tudo o que se disse até aqui, deslizamos muito rapidamente em direção ao campo fértil da fenomenologia da corrupção em sua dimensão prático-política, na qual os fins costumam servir de justificativa à aplicação dos meios mais impróprios e desprezíveis, quando “não atuamos para alcançar fins, senão que alcançamos fins atuando. Daí que o fim não pode (impossibilidade lógica) tornar aceitável um meio inaceitável ou não pode justificar os meios”<sup>38</sup>. Nesse sentido, a pedra de toque da solução do problema – a política – é também o âmbito no qual cabem, qual paradoxo, as explicações sobre as causas da corrupção, assim como todas as possíveis justificativas de sua prática. É na política onde o público e o privado se misturam, por meio da malversação. Cria-se um ambiente no qual “todos os meios se fazem bons para uma pobre vítima descumprir a lei: má fé, mentira e, por que não, tentativa de corrupção do funcionário”<sup>39</sup>.

Se não entrarmos na discussão mais complicada, relacionada com a *natureza humana*, se corruptível ou incorruptível, ou pelo menos se não fizermos maior caso dessa ordem *metafísica*, nossa ação incidirá de modo mais pragmático no plano político-administrativo. É nesse plano que haveremos de identificar e de combater os mecanismos que sustentam e favorecem a emergência e a continuidade da corrupção. Deste modo, e em consonância com o que foi assinalado pelo *Manual de Anticorrupção na Função Pública*<sup>40</sup>, haveria pelo menos três tipos de causas que permitiriam a exteriorização da corrupção em qualquer Estado: *formais, culturais e materiais*.

## **4.1 Causas formais da corrupção**

Segundo o citado *Manual de Anticorrupção*, as causas formais dependem diretamente de: a) ausência de delimitação entre o público e o privado; b) ordenamento jurídico inadequado à realidade nacional; c) incapacidade das instituições públicas. Na mesma oportunidade, sublinha o referido estudo que “juntas ou em separado, essas causas estão presentes em boa parte dos países latino-americanos”.

Observe-se, a seguir, ainda que brevemente, cada uma delas.

### **4.1.1 Indelimitação entre público e privado**

As diferentes formas de organização social, e suas correspondentes formas de poder, são responsáveis pela delimitação entre o público e o privado, que, uma vez estabelecida, haveria de ser observada. Sua inobservância costuma derivar da corrupção, que se dá justamente na esfera de poder, tanto em sua despótica manipulação como em âmbito formalmente democrático. Segundo Marilena Chauí:

Onde haja espaço público e vida privada, onde haja espaço público e vida pública, onde haja politéia, não pode haver despotéia, não se pode manter o princípio do poder despótico, que pertence ao espaço privado e à vida privada.<sup>41</sup>

### **4.1.2 Inadequação do ordenamento jurídico**

Quando um ordenamento jurídico não oferece respostas às demandas sociais, seja por morosidade ou obsolescência, seja porque fica aquém dessas mesmas demandas, a sociedade encontrará alternativas para solucionar seus problemas, à margem do marco jurídico. A corrupção aparece como uma dessas espúrias alternativas.

### **4.1.3 Incapacidade das instituições públicas**

É um fato incontestável o crescimento das administrações públicas associado ao crescente intervencionismo<sup>42</sup> estatal na vida da sociedade moderna, com graves conseqüências tanto para as instituições quanto

para a sociedade que sofre suas intervenções. Quiçá se possa atribuir a incapacidade das instituições a dois fatores, um externo e outro interno. O **externo** derivaria da magnitude da demanda social, que implica necessariamente o estabelecimento de prioridades no momento de definir a aplicação e os mecanismos de administração dos recursos públicos.

O monopólio do poder relacionado, seja com a escolha, seja com a conseqüente decisão, abre espaço a distintas formas de corrupção. A incapacidade **interna** estará, pois, associada à dificuldade encontrada pela Administração na hora de coordenar e de controlar adequadamente a grandiosidade de seus mecanismos de gestão, que parece fugir a seu controle. A mera proclamação ou a simples formalização de controles jurídicos não garantem a efetividade no controle interno da prática administrativa.

#### 4.2 Causas culturais da corrupção

O *Manual Anticorrupção* ao qual vimos nos referindo assinala para a importância da cultura política de um país. Aponta também para o papel que nela jogam as *atitudes, normas e crenças compartilhadas pelos cidadãos* ante um fenômeno político. Por meio da cultura, a sociedade manifestará sua aceitação<sup>43</sup> ou rejeição – em diferentes graus de tolerância – da corrupção. De acordo com Laporta:

[...] ainda que haja um acordo generalizado quanto ao fato de que a corrupção costuma ser objeto de reprovação, o que conta como corrupção varia de uma cultura a outra e evolui muito dentro da mesma cultura.<sup>44</sup>

Em consonância com o citado *Manual*, que sempre toma por referência *casos* latino-americanos, seriam quatro as condições culturais básicas e determinantes da corrupção:

- a) A existência de uma ampla tolerância social para o gozo de privilégios privados permite que prevaleça uma moralidade do lucro privado sobre a moralidade cívica.
- b) A existência de uma cultura da ilegalidade generalizada ou reduzida a grupos sociais que sabem que *a lei não conta para eles* fomenta a corrupção e a tolerância social para com ela.

- c) A persistência de formas de organização e de sistemas normativos tradicionais, opostos a uma ordem estatal moderna, costuma provocar contradições que encontram saída na corrupção.
- d) Para alguns casos latino-americanos, certas manifestações corruptas poderiam ser explicadas pela escassa vigência da idéia de nação e pela ausência de uma solidariedade ampla fundada no bem-estar comum.<sup>45</sup>

Uma constatação golpeia insistentemente a porta da discussão acerca das causas culturais motivadoras da corrupção: os países escandinavos revelam uma prática social em maior conformidade com *a lei e os costumes*. Conseqüentemente, contam com menores índices de corrupção. Uma cultura, a nórdica, que, diferentemente da cultura anglo-saxônica e, mais ainda, da cultura latina, revela avanços na qualidade das relações sociais não limitadas aos aspectos mencionados.

Esses avanços manifestam-se também em outros temas como, por exemplo, o da situação da mulher naqueles países<sup>46</sup>. Foram os nórdicos que se anteciparam a qualquer outra iniciativa pública e administrativa, criando pela primeira vez a figura do *ombudsman*, inspirando sua criação na Espanha e na quase totalidade dos países europeus, dando origem, até mesmo, à figura do *defensor do povo europeu*, que, a exemplo daquele, também foi originariamente criado para “supervisionar a Administração Pública em nome do Parlamento, e não para supervisionar a atuação política do parlamento”<sup>47</sup>.

Pelo exposto, os países nórdicos ocupam um lugar de relevo como modelo sólido de Estado democrático, equilibrando suas relações com o mercado, assumindo corretamente suas tarefas de controle e regulação, com desdenháveis índices de corrupção nessa relação<sup>48</sup>.

Do que foi dito até aqui, não se pode depreender que a cultura latina seja a última ou a penúltima cultura numa escala negativa de sociedades capitaneadas pelas sociedades nórdicas, que valorizariam a ética, enquanto nós, os latinos, dela estaríamos despidos. Ou, mesmo que dispuséssemos de alguma ética, deveria ser diminuída em seu valor, porque seríamos corruptos, vadios, preguiçosos e toda uma lista negativa de vícios sociais e de caráter. Contrário a essa visão maniqueísta, existem formas e critérios distintos de ver e julgar o mundo, as coisas e

as relações. A cultura latina apresenta coisas boas e más, como todas as culturas e sociedades. A esse propósito, e a título de exemplo positivo:

[...] costuma o latino distinguir, no bom sentido, entre a vida privada e a vida pública das personalidades públicas, entre a conduta que é gerida com *bens domésticos* e a que é gerida com os bens dos cidadãos. A vida privada, enquanto seja coisa de pessoas adultas que decidem autonomamente, desde que não afete pessoas que não são autônomas – menores de idade, anciãos, portadores de necessidades especiais – está associada ao âmbito próprio da decisão privada. A vida pública de uma personalidade pública, pelo contrário, é aquela na qual se tomam decisões valendo-se de recursos públicos. Por isso, no que diz respeito aos membros da Administração Pública, convém distinguir entre as opções que tomam em sua vida doméstica em sentido amplo e as atuações relacionadas com a gestão dos bens públicos. E tomar como casos próprios de uma Ética da Administração Pública os casos de suborno, informação privilegiada, abusos de poder, corrupção, repartição de *benesses* não justificáveis publicamente etc., e não as atuações da vida doméstica.<sup>49</sup>

Algumas sociedades, por suas histórias e características culturais, são mais, e outras menos, flexíveis à prática da corrupção. Uma prática sempre difícil de medir em função dos distintos graus de tolerância e dos respectivos juízos morais, que dependem diretamente do seu *ethos* e de sua escala de valores. Por meio deles, a sociedade avalia e se posiciona diante de práticas específicas e particulares. Seus efeitos se fazem sentir fundamentalmente na cultura popular e, conseqüentemente, no uso da linguagem cotidiana. Não é sem razão que o folclore absorve e revela, mediante uma simbologia e uma linguagem características, alguns desses valores sociais. Em muitos casos, esses valores são transmitidos ao inconsciente coletivo, nem sempre crítico, por intermédio da literatura do lugar.

Buscando-se esclarecer os aspectos culturais do conceito de corrupção, depara-se com uma de suas manifestações indiretas, relacionadas com a figura do pícaro, no imaginário popular. A título de ilustração, e de acordo com o Dicionário da RAE, o pícaro é um “tipo de pessoa descarada, travessa, boba e de mal viver, não isenta de certa simpatia, protagonista de obras magistrais da literatura picaresca espanhola”<sup>50</sup>.

Em um de seus famosos artigos, *A sociedade*, Mariano José de Larra afirma: “Essa é a sociedade; uma reunião de vítimas e de verdugos. Feliz aquele que não é carrasco e vítima ao mesmo tempo! Pícaros, néscios, inocentes! Mais felizes ainda, se há exceções, o que pode ser exceção!”<sup>51</sup>.

A língua portuguesa incorporou em seu dicionário, a partir do espanhol, o vocábulo pícaro como:

[...] 1. que ou aquele que é ardiloso, astuto, velhaco; 2. que ou aquele que é esperto, sagaz; Rubrica: literatura. 3. personagem característico do romance picaresco, que vive de ardis e espertezas e que procura obter lucros e vantagens especiais das classes sociais mais abastadas<sup>52</sup>.

Além dos termos picardia e picaresco, que coincidem exatamente com seus correspondentes vocábulos na língua espanhola, a língua portuguesa acrescentou significados novos, derivados diretamente da palavra pícaro. Assim, e de acordo com o dicionário Houaiss, surgiu: (1) um adjetivo, *picareta*, com o sentido popular referente àquela “pessoa aproveitadora, que utiliza meios condenáveis para obter o que deseja”<sup>53</sup>; (2) um substantivo, *picaretagem*, com o sentido de “expediente próprio de picareta (‘pessoa aproveitadora’); ação ardilosa, moralmente condenável, para a obtenção de compensações ou favores”<sup>54</sup>; (3) um verbo, *picaretar*, “agir ou proceder como picareta (‘pessoa aproveitadora’); fazer picaretagem”<sup>55</sup>.

A cultura brasileira também conta, em seu folclore, com uma figura similar ao *pícaro* espanhol, levada ao mundo da literatura pelo escritor Mário de Andrade, em sua obra *Macunaíma*. Outras culturas certamente terão revelado em seus respectivos idiomas essa percepção popular daqueles *valores* sociais que estão por debaixo de seus valores formais, aceitáveis e negociáveis até certo nível, a partir do qual rompe-se o fio da dignidade, despertando a indignação pública. Referências que não são absolutamente rígidas entre as culturas.

Efetivamente, tal argumento sugere a existência de uma categoria de valores que muda, se estivermos na Suécia ou em Zâmbia. Com isso a corrupção observa uma variação em sua gradação, ao implicar um grande número de políticos e empresários<sup>56</sup>, sem esquecer nenhuma



nação, nem mesmo os Estados Unidos, onde recentemente a crise da Enron – o sexto maior grupo energético do mundo – revelou características de grande escândalo de financiamento<sup>57</sup> de campanhas políticas, quicá a maior, assumindo a possibilidade de ofuscar todos os demais anteriormente relatados.

Há, em todos e em cada um dos casos aqui mencionados, uma gama de episódios que não foram digeridos pela sociedade que, por essa razão, impinge um castigo a seus responsáveis. No entanto, há muitos desses episódios que costumam ocorrer e que são, por assim dizer, “negociáveis”, dependendo dos valores sociais implicados, e que foram anteriormente aludidos. Assim é que:

[...] oferecer ou dar um objeto de valor como propina ou recompensa a um funcionário público ou a um agente comercial privado por razão do cumprimento de suas funções pode chegar a constituir um delito de corrupção ativa no primeiro caso ou de suborno, no segundo, na Suécia, mas pode ser também um requisito *absolutamente necessário* em certos estados africanos ou latino-americanos, se se quer manter alguma relação comercial exitosa.<sup>58</sup>

Sem dúvida, esse é um fator de dificuldade na hora de estabelecer uma ética pública que seja válida para diversos países e culturas, indistintamente<sup>59</sup>. No entanto, nas relações internacionais, nem todo valor é relativo. Quando ocorrem casos absurdos de manipulações políticas e econômicas, manifesta-se um rotundo rechaço de tais práticas por parte da comunidade internacional.

Por essa razão, com o propósito de manter um aceitável *ethos* global no serviço público e evitar a potencial fragmentação, tem-se

[...] tratado também de estabelecer diretrizes (ou valores) genéricas elaboradas por entidades centrais que sejam aplicáveis ao conjunto do serviço público e a partir das quais cada um dos organismos defina seus próprios códigos de conduta específicos.<sup>60</sup>

Em algumas dessas nações onde tais práticas são aceitas pelos que delas se beneficiam e pela sociedade que as admite ou lhes é indiferente<sup>61</sup>, suas instituições alcançam tal nível de degradação moral que assumem dimensões consideravelmente preocupantes. A característica globalizada da economia já não permite a apatia em face de tais incidentes de

corrupção, com a mera justificativa de que *se passam do outro lado do planeta*. Principalmente se não se trata de fatos isolados, conjunturais, mas de uma prática enraizada na cultura de um país.

Há, portanto, três flancos que devem ser considerados no combate à corrupção: *local, nacional e internacional*, que supõem a adoção de estratégias que deverão ir além de meras medidas coercitivas. Nessas três situações, há elementos culturais que, sob nenhuma hipótese, poderão ser relativizados.

### 4.3 Causas materiais da corrupção

Resta-nos comentar o último dos três elementos sugeridos inicialmente, que teriam uma incidência direta sobre a corrupção. As causas concretas ou materiais da corrupção surgem de diversas fissuras<sup>62</sup> que se dão entre a *ordem jurídica*, de um lado, e a *ordem social vigente*, de outro. Segundo o *Manual de Anticorrupção* antes referido, essas fissuras podem ser identificadas em pelo menos *cinco brechas principais*, que foram analisadas pelo sociólogo mexicano Gonzálo Escalante. Seriam elas<sup>63</sup>:

- a) a brecha existente entre as necessidades reais de controle político e as condições formais de exercício do poder. Ex: o conflito permanente entre os aparelhos policiais e os sistemas de garantias jurídicas;
- b) a brecha existente entre a dinâmica do mercado e a intervenção pública. Ex: funcionários de tributação exigem dinheiro de uma multinacional para diminuir a quantidade de impostos que a empresa deve pagar;
- c) a brecha existente entre o poder social efetivo e o acesso formal à influência política. Ex: uma associação de industriais entrega subornos a alguns membros do Congresso para que aprovem uma lei;
- d) a brecha existente entre os recursos da Administração Pública e a dinâmica social. Ex: um funcionário de um Ministério recebe dinheiro de uma organização para dirigir certos recursos exclusivamente para ela;
- e) a brecha existente entre a impunidade real e a responsabilidade formal dos funcionários públicos. Ex: um deficiente sistema de controle público permite que os medicamentos destinados a um hospital sejam vendidos fora deste.

Inspirado na proposta apresentada pelo sociólogo mexicano,

propomos aqui a identificação de pelo menos dez dessas possíveis causas materiais ou concretas, associadas seja com o servidor, seja com a instituição, ou com a relação entre ambos. Com relação ao servidor, pode ocorrer uma (1) situação de necessidade, circunstancial ou sistemática, dependendo provavelmente dos (2) baixos salários que receba, insuficientes para fazer frente a suas necessidades pessoais e familiares, que o tornem eventualmente mais vulnerável às ofertas de suborno. Sublinhem-se, aqui, necessidades, e não desejos, que são bem distintos<sup>64</sup> e indeterminados. A necessidade estará limitada à satisfação de circunstâncias específicas, determinadas, esgotáveis, enquanto o desejo simplesmente não tem limites.

O servidor poderá também estar exercendo uma função para ele geradora de (3) insatisfação profissional e da qual não poderá desvincular-se, dado o medo que tem de ficar desempregado. Há que se considerar, também, alguns casos que poderiam estar identificados com questões relacionadas com a própria instituição, como a (4) ausência de referências morais<sup>65</sup>, políticas e administrativas, que sejam efetivamente motivadoras de uma conduta ética, e seus condutores, identificados como *lideranças éticas*. Verifica-se, também, uma falta de conhecimento dos princípios éticos que deveriam reger a instituição e a função profissional correspondente.

Quiçá haja nas relações de trabalho das quais o servidor participe, um ambiente que favoreça, de forma absoluta ou relativa, a (5) inexistência de profissionalismo, principalmente naquelas hipóteses em que a seleção dos servidores não esteja condicionada à realização de concursos públicos. É um fato que está sujeito a uma maior incidência, sobretudo entre *servidores de empregos eventuais*, já que gera uma (6) relação de dependência hierárquica, condicionando sua permanência no emprego público à aceitação de regras heterodoxas, submetidas aos interesses do grupo no poder político e administrativo, que, hoje como ontem, tem dado provas de que corrompe<sup>66</sup> e se deixa corromper, às vezes indiscriminadamente.

As outras causas ficariam a cargo da (7) pressão exercida pelo próprio sistema de corrupção, num círculo vicioso, porquanto gera

um (8) núcleo profissional corrupto que conta, por sua vez, com a (9) impunidade gerada pela inexistência de um sistema de controle. Ou, no caso de existir tal sistema de controle, termina sendo (10) um sistema absolutamente ineficaz. Dessa pressão, procedente do sistema de corrupção, muito provavelmente surgirá um tipo de cerco para o servidor corrompido do qual, uma vez começado, dificilmente sairá ileso.

### 4.3.1 Causas materiais no âmbito tributário

A corrupção na Administração Tributária não foge às características básicas das demais situações administrativas. No entanto, a particularidade dessa esfera de atuação deriva de sua potencialidade para tornar, ainda mais evidente, a fratura existente entre os interesses do Estado e os da sociedade. Ela repete, em seu desempenho, as fissuras já apontadas entre *a ordem jurídica* e *a ordem social*.

No âmbito fiscal, as causas materiais se manifestam no momento de serem assumidos os custos sociais das atividades públicas, quando afloram relutâncias de toda ordem, particularmente resistências ideológicas e econômicas. Ideológicas, motivadas por um crescente sentimento de injustiça fiscal, quando não há a correspondente aplicação do dinheiro público<sup>67</sup>, em consonância com as demandas da sociedade. E econômicas, na medida em que alcançam interesses privados imediatos, pouco dados à perspectiva ética dos tributos – em sua função de solidariedade – visto que são mais afinados com valores utilitários: *dou na mesma proporção que recebo*<sup>68</sup>.

Tampouco o sistema tributário está baseado no sentimento de solidariedade dos contribuintes. Está determinado pela *justiça positiva* que define, juridicamente, *quanto* haverá que ser pago e *quem* deverá pagar. É de se prever que até mesmo um sistema ideal feriria, em algum momento, interesses econômicos imediatos, gerando pressão favorável ao descumprimento de suas determinações. Sua inadequação ou injustiça conduziriam à rejeição social quanto ao pagamento de tributos e a uma certa condescendência com práticas de corrupção que inviabilizariam sua cobrança.

Além da elisão fiscal, da fraude à lei tributária ou da sonegação fiscal<sup>69</sup>, haverá uma forte pressão social que resistirá à ação da Administração Tributária sempre e quando seja possível. E o elemento humano mais acessível a esse movimento será, evidentemente, o servidor que tem a seu cargo o dever de arrecadar tributos e/ou de fiscalizar as atividades que dão origem ao fato gerador. A pressão exercida sobre esse agente público atenderá a um movimento *natural*, atribuível à complexidade dos procedimentos estabelecidos pelo sistema tributário ou a outros motivos, que sirvam de escusas aos que atuem fraudulentamente.

Haverá que considerar também outra brecha existente entre o princípio da legalidade, a ser observado pelos servidores públicos, e a sempre presente e discutível esfera de discricionariedade. Uma esfera que permite um manejo assimétrico de informações e de poder administrativo como eventual causa de corrupção, particularmente nos casos de extorsão. Daí a importância de investir na formação ética do servidor, não como mero instrumento de controle gerencial, mas como mecanismo da Administração para melhorar o perfil de sua confiabilidade perante a sociedade, mediante o aperfeiçoamento do perfil ético e deontológico desse servidor.

Deve-se observar que:

[...] os funcionários exercem, de diversas formas, um poder discricionário em seu trabalho diário, em sua administração dos recursos públicos, na inter-relação com os cidadãos e no âmbito de sua função de elaboração de políticas. A ética é um importante mecanismo de controle da arbitrariedade no uso do poder público, um fator vital para a criação e manutenção da confiança na administração e suas instituições. Também proporciona a base para contrastar as práticas, costumes e condutas de forma geral para garantir aos cidadãos que seus interesses estão sendo respeitados e os procedimentos sendo cumpridos. Em consequência, a ética é um fator chave da qualidade da Administração.<sup>70</sup>

Outro fator material que deverá ser lembrado nessa discussão é aquele que aponta para os baixos salários<sup>71</sup> dos servidores da Administração Tributária. É evidente que, sempre e quando isso ocorra, exporá o servidor a uma situação de maior vulnerabilidade pessoal. Entretanto, em momento algum poderá justificar, moralmente, ou atenuar, legalmente, seu comportamento delituoso. Um tema cuja

importância fará com que dediquemos uma análise e uma reflexão mais aprofundadas em capítulo especial.

Quanto às falhas atribuídas a um escasso profissionalismo, uma efetiva alternativa de solução responsabilizará tanto a Administração quanto seus próprios servidores. Da Administração, exigirá que estabeleça sistemáticos momentos de reciclagem técnica e de formação ética para seus servidores. E destes, no exercício de suas funções, que atuem diligentemente em consonância com os compromissos morais e profissionais assumidos desde o momento de sua posse no cargo público.

## 5 Conseqüências da corrupção

Imagine-se vendo uma película cinematográfica. Nela se desenrola uma cena passada em um deserto. A câmera focalizando um animal que se debate nos estertores de uma morte assistida não mais que por aves de rapina. Impávidas, a tudo vêem, num ritual de evoluções, aladas e rítmicas. A coreografia dos abutres integra a trama, enquanto aguardam o momento culminante de seu protagonismo cênico. Ali vieram atraídas pelo odor de uma precoce decomposição orgânica. A sugestão é um tanto repugnante. Uma metáfora que costumamos utilizar quando queremos nos referir à corrupção. O exemplo aqui oferecido tem sua razão de ser: uma das conseqüências mais evidentes de uma matéria em decomposição é a de atrair abutres, que dela se alimentam por sua própria natureza.

Com a corrupção pública, *política e administrativa*<sup>72</sup>, não costuma ser diferente, uma vez que provoca um duplo sentimento na *platéia social*: de um lado, rechaço; de outro, atração fatal. Os que dela não se alimentam a rechaçam pronta e veementemente. Um rechaço que algumas vezes se manifesta de forma bastante ingênua. Nessa hipótese, preferem desconhecer sua existência, evitar seu conhecimento. Enfim, cerrar os olhos ante sua aparição ou, como as crianças muito pequenas, esconder o rosto sob a mão, enquanto mantêm os dedos abertos. Através deles tudo vêem, ainda que se sintam como se estivessem protegidos de tudo aquilo. De qualquer forma, dentro desse quadro ingênuo, e como

costuma ocorrer nas relações amorosas, a indiferença<sup>73</sup> é a reação que acarreta as piores conseqüências para uma sociedade democrática.

Outras vezes, a *platéia social* manifesta-se de maneira distinta, crítica, interessada em conhecer e, se possível, interferir no roteiro previamente estabelecido. Um olhar crítico que detecta conseqüências atroz na corrupção para a convivência democrática, para a credibilidade do governo e da administração, para a sociedade e, principalmente, para seus membros mais indefesos. Uma perspectiva que toma corpo principalmente quando os meios acadêmicos saem de uma passividade histórica, que refletia uma falta de interesse científico pelo tema. Decidem refletir criticamente e propor mudanças políticas significativas.

O mundo acadêmico esteve até bem pouco tempo tão distanciado do tema da corrupção que, nos anos setenta, Gunnar Myrdal, agraciado então com o prêmio Nobel de Economia denunciava,

[...] a existência de um tabu que impedia algum avanço nas pesquisas sobre corrupção. Myrdal atribuiu a culpa a uma conspiração do silêncio por parte dos intelectuais ocidentais em sua atitude condescendente com o terceiro mundo.<sup>74</sup>

Esse interesse acadêmico tantas vezes postergado surge agora com veemência e é atribuído por alguns à revalorização da democracia liberal<sup>75</sup>. Por outro lado, não podemos esquecer outra categoria, constituída por aqueles que alimentam seu ceticismo como adeptos da filosofia do quanto pior, melhor. Em alguns casos, porque obtêm vultosos benefícios com essa postura racionalizadora do conformismo e da inação.

A favor do incremento da reflexão crítica acadêmica, e desde já contribuindo com seu compromisso intelectual, Rodríguez López entende que a incidência da corrupção entre os servidores públicos seria minimizada, à medida que:

[...] o aumento da consciência social contra a corrupção, a geração de um ambiente de confiança na Administração Pública, o aumento da valorização do trabalho realizado pelos servidores públicos e o exemplo de honradez dado pelos representantes políticos possam contribuir, entre outros fatores, para o aumento dos custos de insatisfação [por motivos éticos ou morais].<sup>76</sup>

No entanto, o que se costuma verificar é que tal consciência se dá num universo muito pequeno de servidores. E, dentro da sociedade, o nível de conscientização só alcançará, provavelmente, uns poucos, mais críticos porque mais informados. Mas, quanto às conseqüências da corrupção, sem dúvida recairão intensamente sobre os mais débeis. Pessoas que, em circunstâncias como essas, não têm ou não podem contar com mecanismo algum de proteção.

A quem recorrer e, em quem confiar, se o sistema estiver corrompido? Os mais pobres serão as vítimas imediatas, já que, além de vilipendiados em sua dignidade, também o serão em seus direitos mais elementares. Nesse sentido pode-se afirmar que:

[...] uma das facetas mais tristes da corrupção aparece nos países mais pobres, onde a miséria e a desigualdade econômica estão presentes e, no entanto, a corrupção nas repartições públicas segue crescendo. Nestes países, o suborno de servidores públicos é uma maneira de roubar os pobres. Os efeitos imediatos da corrupção incluem não só o empobrecimento do povo, senão também o enfraquecimento das instituições democráticas.<sup>77</sup>

Como célula cancerosa em processo de metástase, a corrupção migra de um para outros órgãos e tecidos do organismo vivo. Neste caso, da sociedade. Tudo isso conduz a um diagnóstico desprovido de imagens metafóricas. Com efeito, pode-se dizer com Laporta que:

[...] do ponto de vista da pura eficiência sistêmica, os argumentos não são menos contundentes. A corrupção distorce a destinação eficiente de bens; introduz externalidades negativas; rompe a confiança econômica; cria situações desnecessariamente aleatórias; mina os critérios de mérito e economia; distorce o sistema de incentivos; cria castas de catadores de rendas fáceis e desvia recursos para atividades improdutivas.<sup>78</sup>

E segue o professor Laporta, com seu contundente diagnóstico acerca das conseqüências da corrupção:

Sobretudo, gera um particular sentimento de alienação e cinismo que tem conseqüências diretas em termos de instabilidade política e desconfiança para o sistema e conseqüências indiretas perversas: a percepção da fraude às leis induz nos cidadãos a atitude pícara do que trata de livrar-se ou de encontrar atalhos à margem da lei, com o que os esquemas gerais de cooperação política, social e econômica se ressentem, e os governantes se vêem obrigados a redigir mais normas,



mais procedimentos e cautelas, que levam diretamente ao excesso de normas, que é, por sua vez, um caldo de cultura da corrupção.<sup>79</sup>

A descrição feita por Laporta acerca dos efeitos causados pela corrupção é estupefante. Desperta para a instauração de um círculo vicioso: instituições destinadas ao combate à corrupção impossibilitadas de fazê-lo por causa de sua manifestação dentro delas mesmas. E, na hipótese sempre plausível da existência de impunidade, instaura-se um clima de *salve-se quem puder*. É um campo propício à ação de salvadores da pátria, que, a exemplo das aves de rapina antes mencionadas, simplesmente aguardam sua hora de atuar. *Urubus* que escondem sua verdadeira intenção; adotam um discurso de mudança política, de medidas drásticas e duras. Mas duras e drásticas apenas contra os que se põem na contramão de seus interesses de apropriação da coisa pública.

Manipulando consciências, desviando meios econômicos, alterando procedimentos democráticos, esses agentes são, literalmente, capazes de qualquer coisa para alcançar seus egoísticos fins de apropriação privada do Estado. Patrimonialismo. Confundindo o público com o privado, sem medidas ou escrúpulos.

## 5.1 Conseqüências para a democracia

Muito se discute sobre os efeitos da corrupção<sup>80</sup> para a democracia. É preciso separar o fenômeno de suas repercussões sociais. Três são as indagações básicas: afeta a democracia? Em caso positivo, em que medida? E, como corolário dessas indagações, acaso dispõem as democracias de mecanismos sociais e institucionais suficientes para dar-lhe o devido combate? E há, concomitantemente, pelo menos três posições que são emblemáticas das diferentes tentativas teóricas de responder a essas perguntas, relacionadas com o fenômeno da corrupção.

Começemos por aquela que admite a corrupção como uma necessidade para garantir o desenvolvimento econômico em alguns países, como o fez Henry Ford nos Estados Unidos, em princípios do século passado. Para ele, a corrupção resultava menos perigosa para uma sociedade que a preguiça e a decadência.

Posição similar foi aquela defendida por Leff no início dos anos sessenta, como se a corrupção não representasse outra coisa senão uma importante fonte de desenvolvimento econômico<sup>81</sup>. Por conseguinte:

[...] a corrupção contribuiria para produzir, longe de efeitos negativos, resultados benéficos ao dinamitar a vida econômica e social. Essa a opinião de Samuel Huntington, que afirma: *Como a máquina ou o clientelismo político em geral, a corrupção oferece benefícios imediatos, específicos e concretos aos grupos que, de outra maneira, poderiam ser totalmente separados da sociedade.* A corrupção, então, pode ser funcional para a manutenção de um sistema político.<sup>82</sup>

Trata-se, evidentemente, de uma posição extrema e minoritária<sup>83</sup>, que poderá ter sua lógica, objetividade ou racionalidade, mas aqui absolutamente rechaçada pelo menos por duas razões: a primeira, derivada do próprio argumento de que *oferece benefícios imediatos, específicos e concretos aos grupos*. Nessa hipótese, a seletividade da corrupção privilegiaria uns poucos grupos em detrimento de muitos outros. Tal concepção racionaliza injustamente a promoção eventual ou sistemática da privatização, por uns poucos, de um bem que é de toda a coletividade. E a segunda, pelo fato de defender um valor contrário aos valores fundamentais da moralidade e da convivência, defendidos pelos regimes democráticos. Uma crítica que tem seu lugar frente a tais teorias quando:

[...] pelo menos em 1983, um informe do Banco Mundial demonstrava com clareza que a corrupção debilitava a efetividade dos governos, tornando-os ilegítimos a longo prazo e, ao final, era mais um mecanismo de concentração da riqueza.<sup>84</sup>

Podemos identificar a segunda posição naquelas pessoas que, literalmente, se deixam arrear quando, em qualquer parte, ouvem boatos sobre corrupção. Acaso a denúncia e a crítica à corrupção, num regime democrático, põem em risco sua existência? Ou, ao contrário, funcionam como um mecanismo que favorece sua depuração? Há aqueles que se sentem incomodados com todo e qualquer alarido que ponha em dúvida a integridade da democracia. Pode, assim o entendem, comprometer seu desenvolvimento, sua consolidação e, quando não, sua essência. Por essa razão, optam por esconder, debaixo do tapete, toda e qualquer corrupção que aconteça na superfície do terreno democrático.

A terceira posição estará caracterizada por aqueles que adotam uma postura crítica em relação ao fenômeno da corrupção, como algo que compromete a democracia, mas cuja denúncia servirá não à sua deterioração, mas como estímulo à luta pela preservação de sua essência, mediante a defesa de seus valores. Esse é o entendimento de Lamo de Espinosa<sup>85</sup>, para quem a corrupção ocorre apenas nas democracias, já que as autocracias são, por si mesmas, corruptas.

A corrupção que afeta a democracia é aquela que não recebe nenhum tratamento institucional que seja efetivamente contrário à sua manifestação. Assim, deixada à própria sorte, mantém impunes os que dela se beneficiam, enquanto expõem ao descrédito o governo e a administração diante da sociedade. Nesse sentido, pode-se afirmar que “o Estado enfermo de corrupção não morre, o que morre é o Estado democrático, que deixa de sê-lo como consequência da incompatibilidade [...] entre democracia e corrupção”<sup>86</sup>.

## **5.2 Conseqüências para o Governo**

Disse Jesus a seus discípulos, a propósito da função que deveriam realizar: “Vós sois o sal da terra; e se o sal for insípido, com que se há de salgar? Para nada mais presta senão para se lançar fora e ser pisado pelos homens”.<sup>87</sup> Ele tinha clareza sobre o papel e a qualidade do serviço religioso que deveria ser realizado. E foi bastante enfático diante da hipótese de que tais pessoas não o realizassem a contento: não deveriam continuar ali confundindo os demais e ocupando o lugar de quem estava disposto a exercê-lo apropriadamente.

O destino reservado ao sal quando se torna insípido, na metáfora utilizada por Jesus, quiçá pareça bastante forte: jogado na rua para ser pisado pelos transeuntes. Solução simbólica e radical. Simbólica, porque o sal teria outro destino que não o lixo: jogado na rua para ser pisado pelas pessoas. O que quer dizer com isso? Algo que não presta à realização de sua finalidade essencial deve merecer o desprezo dos que deveriam ser seus beneficiários, mas que foram defraudados em sua expectativa. E por isso manifestam seu desprezo. Radical, porque vai à raiz do problema na busca de sua solução. Se não funciona, deve ser

substituído por outro elemento que o substitua com eficácia.

Para a aplicação que pretendemos dar ao exemplo aqui referido, talvez tenhamos que fazê-lo mais suavemente. Até mesmo crer que o sal poderá, se não readquirir suas propriedades, preservá-las do processo de corrupção. Ou algo similar, que ofereça uma menor resistência a quem, no cenário aqui traçado, possa fazer o papel do sal. Mas, o fundo moral é exatamente o mesmo: se o sal já não serve para sua finalidade, haverá que ser substituído por outro elemento químico que cumpra a função dele esperada, satisfazendo o paladar dos comensais. A imagem tem aqui seu lugar. Na culinária da democracia, um governo que se deixe corromper ou, o que é a mesma coisa, já não cumpra sua finalidade específica, tal e qual o sal, já não servirá à sociedade, deverá ser substituído por outro elemento que realize essa função tão necessária, para dar sabor de civilidade à organização social.

Um governo imerso num lodaçal de corrupção é um governo que não governa, que haverá de ceder o lugar a outro que o faça. No entanto, e, antes de dar um destino ao sal, se rua ou lixo, há ainda uma esperança depositada nos laboratórios da política, particularmente na existência de uma oposição crítica e atuante que se antecipe aos efeitos nefastos do desgoverno, derivados da corrupção, preservando, dessa forma, as propriedades do sal. Isto é, “onde há mecanismos eficazes de controle, e onde funciona a oposição que seria alternativa de poder, existem maiores possibilidades de frear a corrupção”<sup>88</sup>.

O mal maior que pode sofrer o governo é justamente o desprezo e o descrédito público, aqui representado pelo *ser pisado como o sal insípido*. E, se tal desprezo e descrédito existem como uma ameaça, possível e permanente, que implique até mesmo a virtual perda de poder de seus eventuais ocupantes, seguramente os cuidados obtidos serão outros, e os mecanismos preventivos de controle político de que dispõem estarão permanentemente ativados. Mas, enquanto pender sobre o governo a ameaça da perda do poder, como a simples e eventual possibilidade de receber um desfavorável juízo político da sociedade, os efeitos negativos da corrupção também afetarão a Administração Pública e a própria sociedade, conforme veremos.

### 5.3 Conseqüências para a Administração

Se o governo sofre um processo de descrédito muito grave por parte da sociedade, isto poderá fazer com que ela se torne simplesmente ingovernável. Podemos dizer: se tal descrédito alcançar a Administração Pública, esta se tornará ineficaz. A causa poderá ser uma prática sistemática da corrupção administrativa. Aqui, os vasos são copiosamente comunicantes: a corrupção verificada no governo estimulará práticas similares no âmbito administrativo.

No entanto, a corrupção na Administração venderá à opinião pública a imagem de um governo que não governa, porque se faz cúmplice de uma Administração corrupta, que, por sua vez, tampouco pode administrar os interesses gerais, senão os próprios de um grupo que se enriquece às expensas do Erário. Instaure-se, assim, um círculo vicioso: a corrupção no governo estimula a prática da corrupção nos níveis administrativos, que já não obedecem às normas emanadas daquele, e assim sucessivamente.

Nesse contexto, se existe alguma ilha de honestidade em uma ou outra esfera, tampouco, ou muito dificilmente, será respeitada em suas atividades diante do público em função da gravidade e generalização do mal. A conseqüência será a de que:

[...] uma máquina administrativa penetrada pelo suborno não responde a direção, pelo que nem mesmo o líder mais liberal e pessoalmente honesto pode lograr alguma coisa, suas instruções são pervertidas ao serem executadas e a rede de confabulação é tão densa que ele anda sem tino como a neblina.<sup>89</sup>

Tampouco a Administração Tributária foge aos desastrosos efeitos da corrupção administrativa, interna e externamente, efetiva ou virtual, afetando gravemente sua credibilidade pública, como ocorreu na Espanha, num escândalo que ficou conhecido como o *caso Gescartera*<sup>90</sup>, gerando, por conseguinte, graves repercussões para o tesouro público e, por fim, para a própria sociedade. Uma corrupção tal, cuja conseqüência fará com que nos vejamos:

[...] diante de administrações tributárias ineficazes para o controle tributário, e de cidadãos que não têm nenhum respeito à Administração

Tributária e diante de grandes rapinas políticas, por definir de algum modo seus dirigentes e funcionários.<sup>91</sup>

## 5.4 Conseqüências para a sociedade

A sociedade sente-se duplamente prejudicada em sua relação com o governo. Em primeiro lugar, porque este, quando se deixa corromper, discrimina-a em relação a duas categorias de cidadãos: a uns, *de primeira classe*, reserva-lhes os benefícios privados procedentes dos vícios públicos<sup>92</sup>. E a outros, *de segunda categoria*, assegura-lhes unicamente os *malefícios* privados das virtudes públicas: a dimensão das obrigações, das quais constam, também, aquelas relativas ao cumprimento das obrigações tributárias.

Além disso, e em segundo lugar, porque o Governo e a Administração, em muitos casos, defraudam a sociedade na gestão de seus interesses, pondo abertamente o Estado e seus bens a serviço dos interesses de uma minoria, constituída por aqueles cidadãos *de primeira categoria*. Para isso, observam duvidosas razões de política econômica, efetivamente tendenciosas e, menos ainda, democráticas.

Fatos dessa natureza demonstram a manipulação do Estado a serviço dos interesses de uns poucos. A freqüência com que essa manipulação costuma ocorrer, num diapasão político que segue da extrema direita à extrema esquerda, provoca um certo cansaço social. De tanto constatar que a corrupção se repete impunemente, o cidadão experimenta uma espécie de desânimo e descrédito em suas instituições públicas. O que não vem de hoje. Assim já o anunciava, denunciava e sentia o mais erudito dos juristas brasileiros de princípios do século passado:

De tanto ver triunfar as nulidades, de tanto ver prosperar a desonra, de tanto ver crescer a injustiça, de tanto ver agigantarem-se os poderes nas mãos dos maus, o homem chega a desanimar da virtude, a rir-se da honra, a ter vergonha de ser honesto.<sup>93</sup>

Com o passar do tempo, a alimentação desse sentimento pode comprometer a própria democracia, porque reflete uma realidade que fere, frontalmente, os valores presentes numa sociedade democrática.

O povo deixa de ser senhor de seu destino e passa a viver a reboque do bem ou do malquerer dos responsáveis pela gestão pública. De acordo com Sabán Godoy:

[...] a corrupção é por tudo isso a mais brutal agressão à soberania popular, entendida em seu sentido mais dinâmico, isto é, como realidade cotidianamente vivida e distinta dos solenes esquemas formais em que se manifesta, pois é dita soberania a origem do interesse que o personagem corrupto desrespeita, mediante a imposição de seu próprio interesse. Por isso o corpo social tende a reagir com veemência ante fenômenos nos quais perceba interesses espúrios, seja através da condenação ética, da proscricção jurídica ou do distanciamento político, segundo a importância dos fatos e a manifestação externa dos mesmos.<sup>94</sup>

Até quando a sociedade poderá suportar essas incidências e reincidências de corrupção, sem sentir um verdadeiro e radical cansaço por tudo isso? Um risco que associa – equivocadamente – a corrupção a algo originado da própria democracia, como condição de sua existência ou integrante de sua natureza, o que se revela no escasso número dos que protestam acerca dessa associação, enquanto aumenta o número dos indiferentes. Sobretudo na hora de participar dos processos eleitorais que definem seus representantes políticos que – contrariamente a seus posicionamentos pessoais – deveriam atuar em fiel consonância com os programas de seus respectivos partidos.

Os programas partidários terminam assumindo uma condição de mera formalidade, poucas vezes observada, com graves conseqüências para as agremiações partidárias e seus respectivos integrantes. Segundo Arias Sánchez:

Infelizmente, os escândalos contínuos da corrupção estão desanimando as pessoas. Os levantamentos populares e os golpes de estado têm ocorrido em certos países. Os partidos políticos, as fortalezas tradicionais do sistema democrático estão desmoronando devido à perda de prestígio, condenados pelos cidadãos que estão se distanciando dos que tomam as decisões políticas. Quando os cidadãos deixam de crer nos partidos políticos, a democracia corre o risco de tornar-se uma formalidade vazia e impotente.<sup>95</sup>

Quem nasceu primeiro, o ovo ou a galinha? É o que perguntam as crianças umas às outras, naquilo que poderia vir a ser a primeira de

suas indagações filosóficas com origem nos ditos populares<sup>96</sup>. Da mesma forma, nos perguntamos também, o que surgiu primeiro, se a corrupção pública ou se a corrupção do povo e de seus valores sociais. Pode-se falar de corrupção, quando não são evidentes os valores transgredidos? Uma indagação que Nieto faz a si mesmo, para responder em seguida, margeando a filosofia moral:

[...] aqui se parte de uma corrupção sem ética com a qual se violam fundamentalmente normas jurídicas e, em seu caso, econômicas e políticas. Definitivamente, uma corrupção que perturba a convivência social, ainda que não necessariamente a consciência pessoal de cada indivíduo.<sup>97</sup>

A moral não terá uma resposta para tudo, nem conflitará, necessária e diretamente, com a ética. Não haveria entre a corrupção pública e a corrupção dos valores sociais uma alimentação recíproca? Nesse caso, políticos e servidores corruptos encontrariam apoio numa sociedade empobrecida em seus valores, que teria a corrupção como um fator inevitável. Em muitos casos, seus membros se perguntariam a si mesmos, rotineiramente: na hipótese de que viessem a ter as mesmas oportunidades de corromper e se deixarem corromper, será que não agiriam da mesma forma?

A perda social da credibilidade nas instituições será a culminância de uma longa política atribuída ao abandono, prévio e real, do governo e das administrações, quanto aos interesses da sociedade que lhes confiou tal delegação. Sem dúvida, a conseqüência mais nefasta que os deslegitima e lhes tira a autoridade, de que necessitam para levar adiante sua obrigação pública, política e administrativa.

Nasce daí o regozijo de uns poucos, e a tristeza de muitos, para quem a cantilena será uma só, captada pelos pesquisadores dos organismos internacionais, sobre os efeitos sociais da corrupção:

O consenso atualmente entre os expertos em desenvolvimento é o de que a corrupção constitui um dos maiores impedimentos ao desenvolvimento. O Banco Mundial considera que seus programas de alívio à pobreza e proteção ambiental podem ser totalmente minados por falta de responsabilidade pública, a corrupção e a captura dos serviços públicos pelas elites. Os fundos, que se propõem sejam para os pobres, podem ser dirigidos para benefício de grupos de interesses



especiais, enquanto os pobres podem ter acesso inadequado aos recursos legais.<sup>98</sup>

Depois não se diga que não se sabe a razão pela qual a sociedade tem se distanciado da política. Simplesmente porque a política tem-se distanciado antes, muito antes, dos verdadeiros interesses sociais. E o faz da pior maneira: de mãos dadas com a corrupção.

## NOTAS

<sup>1</sup> Veja-se BID. *Fortalecimiento de un marco sistémico contra la corrupción para el Banco Interamericano de Desarrollo*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 3 maio 2000: “1.2 O desafio de prevenir e combater a conduta corrupta é comum à maioria das sociedades e a ele têm respondido instituições privadas e públicas, tanto nacionais como internacionais. A corrupção afeta tanto o setor público como o privado, distorcendo a realidade econômica e criando incentivos nocivos que têm impacto em todos os níveis da sociedade. É uma ameaça às instituições democráticas, causa detrimento ao desenvolvimento econômico e social dos países e, se lhe perdoa e se lhe permite que floresça, pode socavar gravemente a credibilidade das instituições e estruturas do Estado. Em geral, se entende que a corrupção compreende atos indevidos cometidos por funcionários em benefício pessoal ou de terceiros, por iniciativa própria ou a pedido de outros. Entre os atos de corrupção figuram, entre outros, a solicitação, pagamento ou aceitação de suborno e gratificações e comissões ilícitas, a extorsão, o uso indevido de informação ou bens e o tráfico de influências. Por sua vez, entende-se, em geral, que a fraude consiste em qualquer ato ou omissão que tenha por objeto apresentar uma falsa realidade com vista a induzir alguém a atuar conforme essa apresentação e obter, assim, alguma vantagem injusta ou causar prejuízo a outros.”

<sup>2</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 67.

<sup>3</sup> CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. *La corrupción política y económica*: anotaciones para el desarrollo de su estudio in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord.). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 18.

<sup>4</sup> JARAMILLO, Marcelo Merlo. *Estrategias actuales para combatir la corrupción*. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria en Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 18.

<sup>5</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 48.

<sup>6</sup> Considerando a nacionalidade brasileira do autor e o país no qual se deu esse estudo, parece razoável que nosso interesse esteja dirigido aos países latino-americanos e sua inter-relação com os países desenvolvidos da Comunidade Européia, principalmente a Espanha.

<sup>7</sup> SIMONETTI, Eliana. *O ninho da corrupção*. Disponível em: [http://veja.abril.uol.com.br/120400/p\\_042.html](http://veja.abril.uol.com.br/120400/p_042.html). Acesso em: 13 abril 2000.

<sup>8</sup> LUTTWAK, Edward Nicolae. *A nova ordem*. Entrevista com Eduardo Salgado. Disponível em: <http://veja.abril.uol.com.br/141101/entrevista.html>. Acesso em: 14 nov. 2001.

<sup>9</sup> LUTTWAK, Edward Nicolae. *A nova ordem*. Entrevista com Eduardo Salgado. Disponível em: <http://veja.abril.uol.com.br/141101/entrevista.html>. Acesso em: 14 nov. 2001.

<sup>10</sup> MURIEL PATINO, María Victoria. *Economía, corrupción y desarrollo* in CAPARRÓS (coord.), Eduardo A. Fabián. *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 27.

<sup>11</sup> A propósito da corrupção internacional, alguns arriscam uma classificação. Assim, GONÇALVES, Luis Ordóñez. *Hacienda Pública y corrupción*. Disponível em: <http://www.xlugh.com/corrupt.php>. Acesso em: 9 dez. 2001.

<sup>12</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Derecho, ética y política*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993, p. 15.

- <sup>13</sup> FUJIMORI, Alberto. Discurso inaugural in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, março de 1995. Publicado pelo Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 8.
- <sup>14</sup> OPPENHEIMER, Andrés. *Ojos Vendados*. Estados Unidos y el negocio de la corrupción en América Latina. 2. ed. Buenos Aires: Sudamericana, 2001, p. 7.
- <sup>15</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *Globalización, comercio internacional y corrupción*. Barcelona: Gedisa, 2000, p. 15.
- <sup>16</sup> OPPENHEIMER, Andrés. *Ojos Vendados*. Estados Unidos y el negocio de la corrupción en América Latina. 2. ed. Buenos Aires: Sudamericana, 2001, p. 19.
- <sup>17</sup> EIGEN, Peter. *Estudio de las Fuentes de Soborno de Transparencia Internacional*. Disponível em: <http://www1.transparency.org/cpi/1999/bps.es.html>. Acesso em: 21 jan. 2000: “A magnitude dos subornos pagos por corporações internacionais nos países em desenvolvimento é a grande escala. As ações empreendidas pela maioria dos governos dos países industrializados para lutar contra a corrupção internacional são modestas. Os resultados se traduzem em maior pobreza nos países pobres, um persistente socavamento das instituições democráticas e cada vez mais distorções no comércio internacional honesto.”
- <sup>18</sup> SÁNCHEZ, Oscar Arias. Prólogo a *La hora de la Transparencia en América Latina*. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública. Compilado por Valeria Merino Dirani y Juan Lozano. Transparencia Internacional para América Latina y el Caribe, 1995. Disponível em: <http://www.tilac.org/>. Acesso em: 21 jan. 2000.
- <sup>19</sup> OPPENHEIMER, Andrés. *Ojos Vendados*. Estados Unidos y el negocio de la corrupción en América Latina. 2. ed. Buenos Aires: Sudamericana, 2001, p. 7.
- <sup>20</sup> CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. *La corrupción política y económica*: anotaciones para el desarrollo de su estudio in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord.). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 19.
- <sup>21</sup> COSTAFREDA, Andrea. *El soborno: la otra cara de la corrupción*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 20 mar. 2002.
- <sup>22</sup> OPPENHEIMER, Andrés. *Op. cit.*, p. 19.
- <sup>23</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 25 – 26.
- <sup>24</sup> Veja a mesma pergunta formulada por ARANGUREN, José Luis L. *Ética y Política*. Madrid: Biblioteca Nueva, 1996, p.67.
- <sup>25</sup> SÁNCHEZ, Oscar Arias. Prólogo a *La hora de la Transparencia en América Latina*. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública. Compilado por Valeria Merino Dirani y Juan Lozano. Transparencia Internacional para América Latina y el Caribe, 1995. Disponível em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 20 maio 2002.
- <sup>26</sup> TUSELL, Javier. *Lo público y lo privado*. El País, Opinión, lunes, 27 agosto 2001, p. 10.
- <sup>27</sup> SUTHERLAND, Edwin H. *Ladrones Profesionales*. 2 ed. Edición y traducción: Julia Varela y Fernando Álvarez-Uría. Madrid: Las Ediciones de la Piqueta, 1993, p. 33.
- <sup>28</sup> TURONE, Giuliano. *La Europa de los capitales y las fronteras de la acción penal* in *Corrupción y Estado de Derecho*. El papel de la jurisdicción. Madrid: Trotta, 1996, p. 114.
- <sup>29</sup> KLITGAARD, Robert. *Contra la corrupción. Finanzas & Desarrollo*, jun. 2000, p. 5. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 21 maio 2002.

- <sup>30</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 47.
- <sup>31</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 44.
- <sup>32</sup> AZNÁREZ, Juan Jesús. *El ritual de la 'mordida'*. El País, Domingo, 29 octub. 2000, p. 16: “Entre os agentes que controlam as gruas na capital mexicana, é prática habitual a mordida, um ritual de depurada liturgia, encaminhado à anulação da multa desde que paga ao policial uma quantidade cuja quantia depende da habilidade negociadora do automobilista. (...) As multas e o tráfico são interpretadas a capricho, e esta dolosa tolerância faz da capital federal uma cidade permissiva e relativamente fluida.”
- <sup>33</sup> GISBERT, Rafael Bustos. *La corrupción de los Gobernantes*: responsabilidad política y responsabilidad penal in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción*: aspectos jurídicos y económicos. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 35.
- <sup>34</sup> CAMUS, Osvaldo Oelckers. *Bases para la Implementación de una Política Pública de Ética Gubernamental*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 25 out. 2001: “Um fenômeno de difícil trato é o suborno e a corrupção nos distintos níveis dos órgãos do Estado. Faz-se referência a *lubrificante que permite girar um pouco mais rápido as lentas rodas da burocracia*. Se bem é difícil apreciar qual forma de corrupção no serviço público pode ser de conseqüências mais negativas, é indubitável que aquela que se manifesta nos altos níveis dos poderes públicos produz um dano perdurável na sociedade.”
- <sup>35</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 68.
- <sup>36</sup> LIÑÁN, Clemente Auger. *Mercado mundial y ordenamiento penal* in *Corrupción y Estado de Derecho*. El papel de la jurisdicción. Madrid: Trotta S. A, 1996, p. 129.
- <sup>37</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 19.
- <sup>38</sup> FAERNA, Ángel Manuel. *Cómo ser tolerante sin renunciar a tener razón*. Claves de Razón Práctica, nº 118, diciemb. 2001, p. 74.
- <sup>39</sup> CARDYN, Ch.; DELEPIERRE, J. S. J. *¿Defraudar o pagar sus impuestos?* Madrid: Euramerica, 1969, p. 105.
- <sup>40</sup> DIRANI, Valeria Merino; LOZANO, Juan (compiladores). *La hora de la Transparencia en América Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública*. Transparencia Internacional para América Latina e Caribe, 1995. Disponível em : [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 20 maio 2002.
- <sup>41</sup> CHAÚÍ, Marilena. *Público, privado, despotismo* in Adauto Novaes (coord.): *Ética*. São Paulo: Companhia das Letras. Secretaria Municipal de Cultura, 1992, p. 357.
- <sup>42</sup> De acordo com MORÓN, Miguel Sánchez. *El control de las administraciones públicas y sus problemas*. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991, p. 30: “A característica mais marcante desta evolução é o crescente intervencionismo público na vida econômica e social. Praticamente não há setor da atividade humana ao qual o Estado não estenda sua intervenção, seja para limitar ou condicionar o exercício de direitos individuais com o fim de proteger o interesse público, seja para fomentar ou desestimular determinadas iniciativas; para prestar diretamente serviços aos cidadãos ou produzir bens; para arbitrar e compor interesses sociais contrapostos; para ordenar, planificar e dirigir o desenvolvimento econômico e garantir a estabilidade e a igualdade sociais. É óbvio que o fato de assumir todas essas responsabilidades distorceu completamente o equilíbrio de poderes próprios do Estado liberal em benefício do mal chamado Executivo. Sendo este o poder mais ativo, o substancial incremento de suas tarefas o converte também no poder dirigente por excelência.”

- <sup>43</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 55.
- <sup>44</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 25.
- <sup>45</sup> DIRANI, Valeria Merino; LOZANO, Juan (comp.). *La hora de la Transparencia en América Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública*. Disponível em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 20 maio 2002.
- <sup>46</sup> POZZI, Sandro. *El Tribunal de la UE rechaza que la mujer tenga preferencia para la función pública*: “A igualdade entre mulheres e homens é uma das pendências na União Européia. Os maiores progressos para equilibrar a situação da mulher foram feitos, até agora, nos países nórdicos. O índice de participação feminina nos cargos públicos na Suécia é de 43,6%, diante do 25% da média comunitária (22,2% da Espanha). A metade dos cargos ministeriais na Suécia correspondem a mulheres, enquanto que na Grécia apenas ultrapassam os 5%.” Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 7 jul. 2000.
- <sup>47</sup> El Defensor del Pueblo Europeo. Informe anual 1997. Legislación comunitaria vigente. Disponível em: [http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c\\_380/c\\_38019981207es00010162.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c_380/c_38019981207es00010162.pdf). Acesso em: 9 jul. 2000.
- <sup>48</sup> ESPINOSA, Emilio Lamo de. *Mejor Estado*. Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 10 set. 2001.
- <sup>49</sup> CORTINA, Adela. *Hasta un pueblo de demonios*. Ética pública y sociedad, Madrid: Taurus, 1998, p. 158 – 159.
- <sup>50</sup> Cf. Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española.
- <sup>51</sup> LARRA, Mariano José de. *La Sociedad*. 17 ed., Artículos; Madrid: Cátedra (Grupo Anaya), 2000, p. 286.
- <sup>52</sup> Disponível em: <http://houaiss.uol.com.br>. Acesso em: 15 set. 2001.
- <sup>53</sup> Disponível em: <http://houaiss.uol.com.br>. Acesso em: 15 set. 2001.
- <sup>54</sup> Disponível em: <http://houaiss.uol.com.br>. Acesso em: 15 set. 2001.
- <sup>55</sup> Disponível em: <http://houaiss.uol.com.br>. Acesso em: 15 set. 2001.
- <sup>56</sup> ESPINOSA, Emilio Lamo de. *Corrupción política y ética económica* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La corrupción política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 273.
- <sup>57</sup> Veja-se a posição defendida por PFAFF, William. *El poder del dinero en la política estadounidense*. Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 31 jan. 2002.
- <sup>58</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 16.
- <sup>59</sup> Sobre as diferenças culturais, veja-se OCDE. *La ética en el servicio público*. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección. Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 34.
- <sup>60</sup> OCDE. *La ética en el servicio público*. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección. Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p.45.
- <sup>61</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 83.
- <sup>62</sup> MERINO DIRANI, Valeria; LOZANO, Juan (comp.). *La hora de la Transparencia en América Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública*. Transparencia Internacional para América Latina y el Caribe, 1995. Disponível em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 20 maio 2002.
- <sup>63</sup> MERINO DIRANI, Valeria; LOZANO, Juan (comp.). *La hora de la Transparencia en América*

*Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública.* Transparencia Internacional para América Latina y el Caribe, 1995. Disponible em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 20 maio 2002.

<sup>64</sup> Veja-se tal diferenciação em CARMONA, F. Blázquez; DEL PRADO, A. Devesa; GALINDO, M. Cano. *Diccionario de términos éticos.* Estella (Navarra): Verbo Divino, 1999, p. 150.

<sup>65</sup> Veja-se a propósito OCDE: *Confianza en el gobierno. Medidas para fortalecer el marco ético en los países de la OCDE.* Traducido bajo la responsabilidad de la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación, México, a partir de las versiones originales en inglés y francés, publicadas respectivamente con los títulos Trust in Government: Ethics Measures in OECD Countries Renforcer L'éthique dans le service public: Les mesures des pays de l'OECD. (Anexo: Recomendación de 1998 del Consejo de la OCDE sobre Mejoramiento de Conducta Ética en el Servicio Público, incluyendo Principios para la Administración de Ética en el Servicio Público), p. 99.

<sup>66</sup> MORÓN, Miguel Sánchez. La corrupción y los problemas del control de las administraciones públicas. Madrid: Tecnos, 1995, p. 189 – 190.

<sup>67</sup> TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 106 – 107.

<sup>68</sup> TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 121.

<sup>69</sup> TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 110.

<sup>70</sup> OCDE. *La ética en el servicio público.* Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 35.

<sup>71</sup> VÁZQUEZ, Fernando Zarama. Las prácticas de la corrupción en la Administración Tributaria in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29<sup>a</sup> Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Triutários), Lima, Perú, marzo 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, p. 60 – 61.

<sup>72</sup> De acordo com MENDIETA, Manuel Villoria. *Ética pública y corrupción:* curso de ética administrativa. Madrid: Tecnos, 2000, p. 24: “A corrupção administrativa não pode separar-se da corrupção política, alimentando-se uma da outra. Onde os políticos são corruptos surge uma corrupção administrativa, ainda quando o profissionalismo do serviço público possa atenuar a expansão do fenómeno.”

<sup>73</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia.* La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 18.

<sup>74</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia.* La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 17.

<sup>75</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia.* La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 23.

<sup>76</sup> LÓPEZ, Fernando Rodríguez. *Introducción al análisis económico de la corrupción* in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos.* Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 24.

<sup>77</sup> SÁNCHEZ, Oscar Arias. Prólogo a *La hora de la Transparencia en América Latina.* El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública. Compilado por Valeria Merino Dirani y

- Juan Lozano. *Transparencia Internacional para América Latina y el Caribe*, 1995. Disponível em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 20 maio 2002.
- <sup>78</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política*: introducción general in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 24.
- <sup>79</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política*: introducción general in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 24.
- <sup>80</sup> Veja-se, especialmente, NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 19: “A corrupção pública, quando alcança certo nível, desnaturaliza a democracia até tal ponto que só com intenções retóricas ou ideológicas pode falar-se de democracia, por exemplo, na república romana ou na monarquia espanhola da Restauração. Ali houve excelentes aparelhos de governo, mas não democracias, já que a democracia que se corrompe deixa de ser democracia, da mesma maneira que o vinho deixa de sê-lo quando se converte em vinagre.”
- <sup>81</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia*. La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 17.
- <sup>82</sup> SEÑA, Jorge F. Malem. *El fenómeno de la corrupción* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La corrupción política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 72.
- <sup>83</sup> MURIEL PATINO, María Victoria. *Economía, corrupción y desarrollo* in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord.). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 30.
- <sup>84</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Op. cit.*, p. 17.
- <sup>85</sup> ESPINOSA, Emilio Lamo de. *Corrupción política y ética económica* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 274.
- <sup>86</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 76.
- <sup>87</sup> Cf. Mateus, 5, 13.
- <sup>88</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia*. La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 20.
- <sup>89</sup> JARAMILLO, Marcelo Merlo. *Estrategias actuales para combatir la corrupción*. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT, Lima, Perú, marz. 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- <sup>90</sup> Veja-se o Editorial *Desmontando la Agencia*: “A Agência Tributária, instituição que no sistema democrático espanhol deve velar pela equidade fiscal e pela perseguição à fraude, atravessa momentos de grande confusão. Durante a primeira legislatura do Partido Popular, o Governo minou sua credibilidade com o infeliz assunto da anistia fiscal dos 200 bilhões, que os acusadores, com José María Aznar e Rodrigo Rato à frente, foram incapazes de demonstrar, o que provocou a indignação dos auditores fiscais, que foram tratados como cúmplices no cometimento de um delito. Na segunda legislatura, os responsáveis políticos da Agência ameaçaram apunhalar a instituição. A gestão extravagante da auditoria interna, no caso Gescartera, dando a conhecer, à sociedade, valores abertos e fechados misteriosamente, é um forte motivo para que os contribuintes duvidem da imparcialidade da atual equipe de gestão da Agência Tributária. O Ministro da Fazenda, Cristóbal Montoro, somou-se à confusão a partir de uma série de disposições, introduzidas na Lei de Acompanhamento do Orçamento, que limitam a autonomia econômica da Agência e, por conseguinte, diminuem sua independência, já muito questionada pelos casos mencionados.” Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 12 nov. 2001.

<sup>91</sup> VÁZQUEZ, Fernando Zarama. Las prácticas de la corrupción en la Administración Tributaria in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Triutários), Lima, Perú, marzo 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, p. 62.

<sup>92</sup> Veja-se o sugestivo livro de FONSECA, Eduardo Giannetti da. *Vícios privados, benefícios públicos?* A Ética na riqueza das nações. São Paulo: Companhia das Letras, 1993.

<sup>93</sup> SENADO FEDERAL, RJ. Obras Completas, Rui Barbosa. v. 41, t. 3, 1914, p. 86. Disponível em: <http://www.paralerepensar.com.br/rbarbosa.htm>. Acesso em: 13 nov. 2001.

<sup>94</sup> GODOY, Alfonso Sabán. *Corrupción, Derecho y Poder*. Claves de Razón Práctica, nº 19, enero/febrero 1992, p. 24.

<sup>95</sup> SÁNCHEZ, Oscar Arias. Prólogo a *La hora de la Transparencia en América Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública*. Compilado por Valeria Merino Dirani y Juan Lozano. Transparencia Internacional para América Latina y el Caribe, 1995. Disponível em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf). Acesso em: 20 maio 2002.

<sup>96</sup> Sobre os ditos populares, veja-se, de qualquer forma, a advertência feita por MORENTE, Manuel García. *Lecciones preliminares de Filosofía*. México: Porrúa, 1994, p. 25 – 26, ao tratar do rigor que deve caracterizar o trabalho filosófico: “Esta exigência de rigor deverá ter para nós, que pretendemos fazer filosofia, dois aspectos fundamentais. Por uma parte, haverá de levar-nos a eliminar o máximo possível de nossas considerações, as cômodas, mas efetivamente inúteis, tradições da sabedoria popular. Existe uma sapiência popular condensada em refrões, em tradições, em idéias, que a massa do povo leva e traz. A filosofia não é isso. A filosofia, pelo contrário, haverá de reagir contra essa suposta sabedoria popular. A filosofia tem que levar à elucidação de seus problemas um rigor metodológico incompatível com a excessiva facilidade com que estas concepções da sabedoria popular passam de um em um, impregnando a maior parte dos espíritos.”

<sup>97</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 66 – 67.

<sup>98</sup> JARAMILLO, Marcelo Merlo. *Estrategias actuales para combatir la corrupción*. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT, Lima, Perú, marz. 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 23 – 24.



## CAPÍTULO QUARTO – MODELOS EXPLICATIVOS DA CORRUPÇÃO

De acordo com um informe sobre *corrupção* produzido por pesquisadores da Universidade de Concepción do Chile<sup>1</sup>, haveria pelo menos quatro modelos teóricos explicativos desse fenômeno:

- a) modelo da responsabilidade individual (de índole psicodinâmica);
- b) modelo filosófico-moral;
- c) modelos sociológicos (corrupção e burocracia e modelo econômico-racional da corrupção);
- d) modelo psicossocial da *norma perversa*.

Colocamo-nos apenas parcialmente de acordo com tal proposição, já que entendemos que a *norma perversa* proposta por Dols não constitui um modelo explicativo da corrupção, senão uma de suas causas e de outros comportamentos ilícitos, como a fraude, por exemplo. Por essa razão, posicionamo-la lado a lado com as normas injustas, como geradoras daquele tipo de comportamento fraudulento.

Quanto aos três primeiros, parecem atender, suficientemente, à condição de modelos explicativos. Comentaremos rapidamente cada um deles. E, ao tratar do modelo filosófico-moral, defenderemos a necessidade de passar de concepções estritamente filosóficas a outras, de caráter político, como a melhor forma de se fazer frente ao fenômeno da corrupção.

### **1 Modelo da responsabilidade individual**

Tratando-se de um modelo de índole psicodinâmica, e considerando o fato de que são as pessoas que intervêm nos atos de corrupção, este modelo propõe que seja o próprio agente quem assuma a correspondente responsabilidade por seus atos. Centrado no

indivíduo, pretende explicar a corrupção como a busca pela superação da vulnerabilidade humana, a partir da apropriação do símbolo máximo do poder: o dinheiro. Dessa forma, e segundo os autores do referido informe, *a motivação responde à necessidade potencial de todos os humanos de possuir e controlar cada vez mais.*

O corrupto é identificado então como alguém que, antes de mentir para qualquer outra pessoa, mente para si mesmo, produzindo o que se costumou chamar de auto-engano. Esse seria o ápice da corrupção, em função do medo de deparar-se com sua própria verdade. Uma vez *justificada* a corrupção para si mesmo, estaria mais que *legitimada* a dos demais que vivem a sua volta. No entanto, e dentro dessa perspectiva de individualização da responsabilidade, é preciso assinalar que:

[...] um enfoque mais pessoal, psicanalítico, avalia que as pessoas que costumemente atuam de forma corrupta, dando origem a grandes desfalques, aprenderam, desde sua infância, que, para ter algo parecido com o amor, tinham que comprá-lo<sup>2</sup>.

Por esse enfoque, estaria explicada a genealogia da corrupção.

## **2 Modelo filosófico-moral**

Este modelo pretende explicar o afloramento da corrupção a partir da mudança de valores que se produziu na sociedade, provocada pelo desenfreado desenvolvimento econômico. Dessa forma, uma sociedade que antes era marcada pelo pleno emprego ou pelo emprego que perdurava durante toda uma existência do indivíduo, vê-se agora substituída por outra, onde o desemprego é uma constante, e as relações de emprego têm-se tornado cada vez mais efêmeras. A fidelidade dos empregados à empresa *de toda a existência* foi substituída então por uma concepção cada vez mais individualista, da fidelidade a si mesmo, empresário, acionista, executivo ou simples empregado, gerando uma profunda mudança na ética do trabalho.

Destarte, os valores coletivos vigentes no princípio do século passado, nas sociedades mais desenvolvidas, foram desalojados por outros, afinados com a pressa, com a mudança das referências morais e com formas de vida cada vez mais centradas no próprio indivíduo. Se

antes, pensar em si mesmo poderia significar uma forma extravagante de egoísmo, agora não mais: o indivíduo passou a ocupar o centro de suas próprias preocupações.

Observe-se que, o conceito de *empregabilidade* apresentado pelo dicionário Houaiss, como “qualidade do que ou de quem é empregável; possibilidade de ser empregado”<sup>3</sup>, reúne um tanto dessa preocupação mais atual. Como conseqüência, o culto ao *privado* e a correspondente devoção ao dinheiro, como instrumento imprescindível à sua realização, têm feito o resto, pavimentando o acesso a variadas formas de corrupção, ainda que, e segundo Sêneca, “a corrupção é um vício dos homens, não dos tempos”<sup>4</sup>.

## 2.1 Combate: da filosofia à política

A propósito de um modelo filosófico-moral, propomos aqui a diferenciação e a articulação dos papéis exercidos pela filosofia e pela política no combate à corrupção. Saber as causas desse fenômeno significa saber o porquê de sua manifestação, desde sua origem filosófico-moral, constituindo condição indispensável ao estabelecimento das estratégias políticas que lhe deverão dar o devido combate.

Estaria a causa da corrupção em determinado homem ou em uma cultura específica, ou em todos os homens e em todas as culturas? A observação da experiência humana nos induz a pensar que o fenômeno da corrupção não é uma faculdade perversa de nenhum ser raro ou inumano, senão uma singularidade do humano em geral, que costuma suceder em todo e em qualquer lugar do mundo *humano*.

Na hipótese de que venha a ser um fenômeno próprio da natureza humana, estará onde estiver o ser humano, variando apenas na forma de fazê-lo. Isto é,

[...] sempre existirão as debilidades e erros humanos, e os corruptos continuarão buscando novas formas de burlar o sistema. Mas, com medidas de controle adequadas, minimiza-se o risco de que ditos comportamentos desonestos se produzam ou fiquem impunes. Dentro dessas medidas, incluem-se claras expectativas de uma conduta pessoal íntegra, controles internos adequados para comprovar e avaliar condutas

individuais irregulares e supervisão externa, para que a organização tenha que render contas. Por cima de tudo, estas medidas de controle contribuem para criar um clima e uma cultura na qual se valorize a honestidade.<sup>5</sup>

Já se pode entrever, aqui, uma mudança de enfoque, sinalizando para as diferentes formas de controle – político e administrativo – quando ainda teremos pela frente o tema da *natureza humana* da corrupção. Nessa discussão, estarão presentes dois aspectos:

- a) o de sua natureza humana;
- b) o da conseqüente universalidade do fenômeno da corrupção.

### **2.1.1 Natureza humana da corrupção**

Estamos consciente de que, ao sinalizar para a *natureza humana* como origem da corrupção (compreendida como vício humano), penetramos numa questão *filosófica* na qual é fácil entrar, e difícil sair, pelas variações que o tema costuma apresentar. Ele encarna questões propriamente filosóficas, em que os questionamentos seguem abertos<sup>6</sup>, e com isso penetram ainda mais nas incertezas, diferentemente das proposições científicas, altamente delimitadas, definidas e demonstráveis. Desde Platão e Aristóteles, tenta-se responder ao tema das motivações morais, com variações, positiva ou negativamente. Queremos apenas recordar algumas dessas contribuições em face do tema da corrupção, que supõe diversos olhares, entre eles aquele oferecido pela ética.

Uma dessas contribuições é de fato sugestiva em função de seu título, dado por Hume em seu *Tratado da natureza humana*. Uma convicção acerca de tal *natureza humana* permite-nos conviver, com alguma condescendência, com a corrupção, já que tem a ver com a faceta egoística do ser humano. No entender de Hume, aceitamos “um certo grau de egoísmo nos homens porque sabemos que é inseparável da natureza humana e inerente a nossa estrutura e constituição”.<sup>7</sup>

Além de Hume, um contemporâneo seu, Adam Smith<sup>8</sup>, também dedicou sua atenção à formulação de um pensamento que contempla uma explicação racional da vida na sociedade e sua motivação moral, a

partir da aplicação do princípio de atração dos homens, seja com base no egoísmo, seja com base na simpatia, próprios da natureza humana. Suas idéias saíram ao encontro do pensamento de Hobbes, para quem o homem é, por natureza, *lobo do próprio homem*. Desta maneira:

[...] podia ser o natural egoísmo, a nua ambição que busca sua satisfação nos corpos ou nas riquezas dos demais. É o egoísmo mesquinho de Hobbes, que só pode realizar-se na proximidade dos homens, dentro da sociedade, pois, definitivamente, a vida em solidão é demasiado triste, miserável e curta. Mas não é este o pensamento de Smith, que não participa da idéia tão querida no pensamento do *homo hominis lupus*. O homem não pode ter um sentir tão mesquinho – necessariamente estará adornado de melhores atributos que esta condição animal que faz da sociedade uma presa para abater. Neste caso a sociedade tenderia a sua destruição, o princípio de atração hobbesiano, a ambição natural, se resolveria na aniquilação do homem.<sup>9</sup>

Hoje, alguns teóricos tomam como ponto de partida essa natureza humana egoísta, tendente à corrupção, mas crêem positivamente na capacidade racional e imparcial de homens e mulheres para levar adiante a realização de um projeto ético. É o caso, por exemplo, da proposta elaborada por Rawls, a partir de sua *Teoria da justiça*. Para o que propomos, é suficiente essa constatação preliminar, já que sua discussão mais aprofundada desviar-nos-ia do tema aqui tratado.

Sem pretender negar qualquer concepção metafísica que tenha por pano de fundo eventual proposta similar àquela encontrada no empirismo inglês<sup>10</sup> de Locke, Berkeley e Hume, mas por deliberada escolha de uma alternativa mais pragmática, optamos por aceitar como válida a proposição de que a corrupção é própria da natureza humana, como é o caso do egoísmo, da mentira e da violência. Sem olvidar o risco que consiste cruzar os braços diante de fatos aparentemente impossíveis de serem mudados, ou negar-se ao enfrentamento dos nefastos efeitos que a corrupção provoca nas relações humanas.

Qualquer tentativa de mudar radicalmente a natureza humana, para erradicar definitivamente seus vícios, como o *egoísmo*, a *violência*<sup>11</sup> ou a *mentira*, pondo em seus lugares virtudes como o *altruísmo*, a *mansidão* ou a *verdade*, termina sendo uma tarefa irrealizável. Tampouco parece ser esse o objetivo da ética, que, em muitos casos,

contará com a existência prévia de um tanto de egoísmo, a fim de garantir que uma pessoa possa amar a si mesma como medida mínima para amar os demais, cumprindo a máxima evangélica de *amar ao próximo como a si mesmo*<sup>12</sup>.

Haveríamos então de perguntar a quem considere o amor a si mesmo como uma forma de narcisismo e, portanto, um vício e não uma virtude: se não existisse o amor a si mesmo como medida de amor ao próximo, qual seria então a qualidade do amor aos demais? Igualmente se poderia dizer de outro vício, a violência, às vezes necessária, quando contrária a práticas de injustiça ou de intolerância. *Não dá para tolerar a intolerância*. Ou a mentira, diante de um doente terminal quanto a seu real estado de saúde, de modo que não venha a piorar ou ver diminuídas suas esperanças, quanto a sua possível recuperação e qualidade de vida, durante seus últimos dias de existência.

Mas, que têm a ver os vícios aqui assinalados com o outro, de que aqui estamos tratando, a corrupção? Recorde-se quantas vidas foram salvas pela *sublime* corrupção de servidores nazistas, patrocinada por Schindler, em sua famosa lista. Todo e qualquer ser humano trará consigo elementos de vícios e de virtudes. Por tal razão, mais que da erradicação dos vícios, haveremos de falar da educação em valores.

Ainda que resulte difícil pôr em prática um projeto ético de educação em valores, esta será sempre uma tarefa factível. Dependente ou independentemente de admitir a origem *filosófica* da corrupção, posta nessa natureza humana aparentemente impossível de ser transformada, Hume preferia apontar, como o fez Deleuze, para a dimensão política sobre a qual se pode atuar com muito mais desenvoltura, já que guarda estreita relação com nossa capacidade de “inventar condições objetivas tais, que os maus aspectos desta natureza não possam triunfar”<sup>13</sup>.

### **2.1.2 Universalidade da corrupção**

Quando afirmamos que a corrupção é um fenômeno universal, deparamo-nos com os efeitos dessa natureza humana. Efeitos que queremos caracterizar por meio da expressão *universalidade*<sup>14</sup>, sugerindo

sua manifestação nos mais distintos lugares, e a partir da ação dos mais diferentes grupos e pessoas, com incidências diferenciadas, dependendo de vários fatores, como a política e a cultura. Sem esquecer, evidentemente, o caráter dos indivíduos, que constitui matéria escorregadia e de difícil classificação. Todavia, é nela e a partir dela que se abre um leque de alternativas, fundamentalmente políticas, à ação humana transformadora. Por isso:

[...] o inglês David Hume (1716-1776) pedia aos legisladores que estabelecessem mecanismos de controle e vigilância sobre os agentes políticos, a fim de que, longe de atuar de maneira egoística, perseguissem objetivos benéficos para o bem comum<sup>15</sup>.

A propósito da universalidade do fenômeno da corrupção, vejamos o que disse o economista e consultor alemão Roland Berger em uma entrevista concedida à revista VEJA. Perguntado se a falta de ética na política é um problema comum a todos os países, respondeu:

Você encontra falta de ética e corrupção em todo o mundo, mas, a cada escândalo que vem à tona, as instituições aumentam sua cobrança. Um exemplo é o que ocorre no Parlamento Europeu: certas práticas tidas como normais por espanhóis ou franceses são encaradas pelos nórdicos como escandalosas. Agora isso faz parte do processo de educação da União Européia. É a formação de padrões éticos comuns. Os padrões globais tendem a se tornar mais e mais similares, porque a presença de empresas transnacionais exige isso<sup>16</sup>.

A partir de sua resposta, é possível identificar fatores relacionados com a diversidade e a interação das culturas, implicando uma maior convergência de valores e a relevância que poderá ocupar, num futuro próximo, a educação ética como estratégia na gestão de pessoas.

Existem autores preocupados em refletir sobre o tema da corrupção a partir de contextos específicos, como o chileno<sup>17</sup> ou o da Espanha atual, para ficar apenas em dois exemplos, deixando entender que o mais razoável é transitar rapidamente da reflexão exclusivamente *filosófica* para outra, propriamente *política*, ainda que esta suponha a existência prévia de uma filosofia que desperte para a importância de uma prática transformadora da dimensão política e administrativa.

No Chile, escreveu Oelckers Camus que:

A corrupção nos órgãos do Estado é uma realidade recorrente, que poderia causar a impressão de que constitui uma característica da natureza humana, conseqüência do exercício da liberdade individual, da possibilidade existencial que tem o homem de escolher entre uma conduta ou outra. Ou que é uma característica da sociedade, das que a sociologia denomina tendências dissolventes ou negativas, contrapostas às tendências integradoras do corpo social. Ou seria quiçá um fenômeno que é produto dos termos econômicos de intercâmbio, anunciados nas características econômicas de uma sociedade em particular, no ingresso e na distribuição da riqueza e da propriedade dos meios de produção, que condicionam, em maior ou menor grau, o lugar que a sociedade outorga aos valores éticos. Pensamos que cada um destes aspectos subjetivos, sociais ou econômicos se conjugam para reconhecer a necessária preocupação que sobre este tema deve ter a sociedade em seu conjunto<sup>18</sup>.

E, quanto à origem da recente corrupção verificada na Espanha democrática, escreveu Leguina:

A origem está, naturalmente, na débil condição humana, mas sua justificação primária tem diferentes origens ideológicas, todas elas pré-democráticas, para não dizer anti-democráticas. Por um lado, na esquerda subsistiu durante demasiado tempo a idéia de que os nobres objetivos e os interesses históricos da classe trabalhadora estavam acima das leis. Afinal, a democracia formal era um degrau para conseguir a verdadeira democracia, a popular, onde a classe trabalhadora alcançaria o poder e destruiria a sociedade de classes, fonte de toda a exploração. Com essas premissas, como manchar de *eticamente incorreto* o fato de burlar as leis, se com isso se atalhava o caminho para a libertação universal? No outro lado, na direita, ao menos na Espanha, tem-se pensado com farta freqüência que *a política está muito mal paga* e que alguma compensação extra, alguma riqueza suplementar, haveria de favorecer àqueles que dedicam seu tempo à política precisamente para defender a riqueza dos ricos. Essas idéias, nada complacentes com as bases sobre as quais se assentam as democracias, instalaram-se na Espanha dentro de um desdenhável caldo de cultura social. A sinecura, a rasteira, o dinheiro fácil têm sido, e ainda continuam sendo, idéias confluentes na apropriação do Estado por interesse próprio, individual ou de grupo<sup>19</sup>.

A partir dessas duas citações, é possível constatar a urgência da adoção de estratégias de combate à corrupção. Verifica-se, então, tanto no mundo desenvolvido quanto no mundo em desenvolvimento, a necessidade da adoção de ações concretas no marco político e



institucional, que supõem o efetivo investimento na capacitação e na educação dos servidores, assim como no aperfeiçoamento das estruturas administrativas e das instituições encarregadas de velar por sua correta atuação.

## **2.2 Modelos sociológicos**

Até aqui nos mantivemos em sintonia crítica com o modelo teórico proposto pelos pesquisadores da Universidade de Concepción do Chile, contemplando suas principais propostas. Trataremos agora de modelos sociológicos que se pretendem explicativos do fenômeno da corrupção e que correspondem apenas esquematicamente ao modelo econômico-racional da burocracia e da corrupção, oferecido por aqueles especialistas.

Dentro da perspectiva que relaciona a burocracia com a corrupção, apontamos como suas causas: a crescente intervenção do Estado na economia; os baixos salários dos agentes públicos; a precariedade dos controles administrativos; e a escassa formação profissional, tanto técnica quanto ética. A partir de agora, desenvolveremos aspectos relacionados com a importância da superação dessas dificuldades dentro das estratégias de combate à corrupção, com ênfase no investimento que deve ser feito no indivíduo-servidor e nas estruturas administrativas que lhe dão o devido amparo.

Este modelo teve como seu representante maior a figura do sociólogo alemão Max Weber, que estudou a fundo o fenômeno da burocracia, sua necessária estruturação, hierarquia e profissionalização, até mesmo como forma de controle e de combate à corrupção. A leitura que Weber fazia da burocracia de seu tempo era bastante otimista, quando comparava com a função pública exercida em seu passado. Dizia:

[...] o desenvolvimento moderno da função pública que, nos dias de hoje, exige um grupo de trabalhadores intelectuais especializados, altamente qualificados e que se preparam, durante muito tempo, para o desempenho de sua tarefa profissional, sendo animados por um sentimento muito desenvolvido de honra corporativa, em que se realça

o sentimento da integridade. Se esse espírito de honra não existisse entre os funcionários, estaríamos ameaçados por uma corrupção assustadora e não escaparíamos ao domínio dos filisteus<sup>20</sup>.

Anote-se, *a priori*, que, em face da complexidade da vida atual, parecem condenadas ao fracasso aquelas teorias que prescindam da burocracia. Não obstante, trata-se de um poder preocupante, até mesmo no âmbito privado, com o avanço do poder da tecnocracia que se reflete, por exemplo, em suas exorbitantes remunerações e nos riscos resultantes dos esforços para mantê-las e ampliá-las.

No âmbito público, a burocracia estará sujeita a sucessivos e sistemáticos atos de corrupção, que diminuirão permanentemente sua legitimidade, caso os governos não incentivem e/ou não ofereçam as condições adequadas “para evitar que os funcionários públicos e os usuários recebam maiores vantagens ao infringir as normas que cumprilas”<sup>21</sup>.

Tais vantagens ficam ou são constatadas a partir da perspectiva proposta pelo modelo *econômico-racional*, quando apontamos a *maximização* do lucro como causa da fraude e da corrupção. A razão motivadora em muitas daquelas hipóteses havia sido menos uma razão moral e mais o resultado de uma escolha racional, levada a efeito por seus beneficiários. Nessas hipóteses, costuma prevalecer um cálculo maximizador que funciona como garantia de que a corrupção resultará rentável, utilizando-se cargos públicos como instrumentos a serviço da obtenção de lucros e benefícios privados.

## NOTAS

- <sup>1</sup> ARDOUIN, Javier *et al.* *Corrupción*. (Concepción, nov. 2000). Disponível em: <http://www.udec.cl/~clbustos/apsique/deli/corrupcion.html>. Acesso em: 13 nov. 2001.
- <sup>2</sup> ARDOUIN, Javier *et al.* *Corrupción*. (Concepción, nov. 2000). Disponível em: <http://www.udec.cl/~clbustos/apsique/deli/corrupcion.html>. Acesso em: 13 nov. 2001.
- <sup>3</sup> Disponível em: <http://houaiss.uol.com.br>. Acesso em: 14 nov.2001.
- <sup>4</sup> DE ENTERRÍA, Eduardo García. *Democracia, jueces y control de la Administración*, 3 ed., Madrid: Civitas, 1997, p. 82.
- <sup>5</sup> Cf. Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Informe Nolan, 1995, p. 95.
- <sup>6</sup> SAVATER, Fernando. *Borges: La sonrisa metafísica*. Claves de Razón Práctica, nº 117, nov. 2001, p. 53.
- <sup>7</sup> HUME, David. *Tratado de la naturaleza humana*. Costa Rica: Universidad Autónoma de centro América, 1986, Tomo III, p. 340.
- <sup>8</sup> Na tentativa de aprofundar as razões pelas quais as pessoas atuam moralmente, e tratando o tema da corrupção, Tugendhat buscou apoio na formulação realizada por Adam Smith, particularmente quando se dá a busca pelo indivíduo por sentir-se protegido pela comunidade moral à qual pertença. Veja-se, particularmente, a argumentação proposta por TUGENDHAT, Ernst. *Diálogo en Leticia*, Madrid: Gedisa, 1999, p. 125.
- <sup>9</sup> MONTALVO, Manuel. *Smith (1723-1790)*. Biblioteca Filosófica. Madrid: del Orto, 1997, p. 25. Veja-se também SUÁREZ VILLEGAS, Juan Carlos. *Principios de Ética Profesional*. Madrid: Tecnos (Grupo Anaya), 2001, p. 15.
- <sup>10</sup> MORENTE, Manuel García. *Lecciones preliminares de Filosofía*. México: Porrúa, 1994, p. 141.
- <sup>11</sup> Veja-se a abordagem feita por SAVATER, Fernando. *El valor de educar*. 10 ed., Barcelona: Ariel, 1998, p. 84 – 85.
- <sup>12</sup> Cf. Mateus 22, 39.
- <sup>13</sup> CARRERES, Joaquín Almuquera. *La legitimación en la era de la posmodernidad*. Doxa, Alicante, núm. 15-16, vol. I, 1994, p. 293.
- <sup>14</sup> CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia*. La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 16.
- <sup>15</sup> CARMONA, F. Blázquez; DEL PRADO, A. Devesa; GALINDO, M. Cano. *Diccionario de términos éticos*, Estella (Navarra): Verbo Divino, 1999, p. 120.
- <sup>16</sup> BERGER, Roland. Entrevista concedida a Franco Iacomini: *Dinheiro não é tudo*. Disponível em: [http://veja.abril.com.br/300699/p\\_011.html](http://veja.abril.com.br/300699/p_011.html). Acesso em: 30 jun. 1999.
- <sup>17</sup> A referência que aqui fazemos ao caso chileno tem o objetivo de assinalar para o fato de que nem mesmo países como o Chile, reconhecidamente o país latino-americano de menor índice de corrupção, estão imunes a ela. Assim, e de acordo com CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia*. La rebelión del ciudadano indignado. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994, p. 21: “Não é certo que a corrupção seja sistemática em todos os países da América Latina. No Chile, como consta do recente documento do Instituto Libertad y Desarrollo, a sociedade tem-se caracterizado pela escassa corrupção, que contrasta com a de outros países latino-americanos.

No entanto, isso não livrou de escândalos o Governo de Patrício Aylwin. As denúncias sobre as manipulações financeiras da refinaria de petróleo em Concón e da Direção Geral de Desportes motivaram, depois de lutas e vergonhosas cenas na Câmara dos Deputados, a formação de uma comissão parlamentar de inquérito.”

<sup>18</sup> CAMUS, Osvaldo Oelckers. *Bases para la Implementación de una Política Pública de Ética Gubernamenta*. Disponível em : <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 18 nov. 2001.

<sup>19</sup> LEGUINA, Joaquín. *Corruptio Optimi Pessima*, Claves de Razón Práctica, nº 30, marzo 1993, p. 12 – 13.

<sup>20</sup> WEBER, Max. *Ciência e Política. Duas vocações*. São Paulo, Martin Claret, 2005, p. 72.

<sup>21</sup> ARDOUIN, Javier *et al.* *Corrupción*. (Concepción, nov. 2000). Disponível em: <http://www.udec.cl/-clbustos/apsique/deli/corrupcion.html>. Acesso em: 13 nov. 2001.

## CAPÍTULO QUINTO – ESTRATÉGIAS DE COMBATE À CORRUPÇÃO

Este milênio começou marcado por guerras. Muitas delas, convencionais. Mas, o ataque terrorista ao Pentágono e às torres gêmeas de Nova York, em 11 de setembro de 2001, ceifando aproximadamente três mil vidas, deflagrou uma guerra distinta, que fez e faz tremer o Ocidente. Principalmente por sua continuidade, adicionando três centenas de mortes às investidas terroristas com as explosões dos trens de Madri, em 11 de março de 2004, e do metrô de Londres, em 7 de julho de 2005.

Para engendrar tamanha e cruel insanidade, foi necessário o uso de uma ação inteligente – sim, porque a inteligência não é um adjetivo exclusivo das mentes moralmente boas e sãs –, o que supôs o uso de uma delicada estratégia adotada em longo prazo. Minuciosamente estabelecida. Terrorista, mas, ao fim e ao cabo, estratégica.

No primeiro dos atentados, a resposta não se fez esperar. O governo dos EUA, malgrado todo o seu poderio bélico, científico e tecnológico, deu uma demonstração inequívoca de precipitação pelo não-amadurecimento de uma estratégia militar que parecia desconhecer um diagnóstico mínimo da singularidade daquela situação, dando provas mais que evidentes de absoluta improvisação.

Aqui, estratégia é a palavra-chave. Necessária para os grandes desafios humanos. E, seguramente, a corrupção constitui um dos maiores desafios com que se têm deparado os Estados em suas relações políticas e econômicas internacionais. Um fenômeno que guarda ao menos uma semelhança com o terrorismo: sabe-se de sua existência, mas nem sempre se sabe com segurança quem a promove, e onde acontece, se na esquerda ou na direita política.

Ao combater a corrupção, na maioria dos casos, combate-se um inimigo desconhecido, que pode estar – por que não? – dentro de nós,

nos dilemas que vivemos interiormente, ao nosso lado, nos grupos com os quais guardamos alguma identidade ideológica, ou diante de nós. É um fenômeno que arranca desabafos como este:

[...] nós, os socialistas, acreditávamos de boa fé que estes problemas não nos iam alcançar, pois a velha cultura da *honradez e firmeza*, tradicionalmente mantida e certamente bastante mistificada, seria suficiente para corrigir possíveis desvios. Não parece que a hipótese tenha-se cumprido com plena satisfação<sup>1</sup>.

Uma indagação crítica e autocrítica, que tem sido feita por muitos políticos brasileiros, ultimamente.

A uma corrupção generalizada, devem ser opostas medidas e estratégias sistêmicas e sistemáticas, sem esquecer o investimento em valores cívicos que submetam a sociedade e seu respectivo governo às regras do jogo democrático, independentemente de eventuais crenças religiosas, que geralmente atuam entre si como fontes de intolerância.

A propósito da corrupção, já tivemos mostras suficientes de sua grandiosidade e complexidade. Em seu combate, já não cabem ações isoladas, discursivas, cheias de boa vontade, se não estiverem respaldadas em estratégias claras, que permitam a concretização de seus objetivos. Nos casos de corrupção na Administração Pública, mais que a simples boa-fé ou boa vontade, haverá que se atuar estrategicamente e responder pragmaticamente à altura da astúcia dos agentes – sem lugar a maniqueísmos – que a promovem. Isso exigirá, necessariamente, a adoção de duas esferas de medidas, gerais e especiais, conforme se segue:

Medidas gerais, que contemplem:

- a) ampla articulação dos agentes e das instituições públicas e privadas no âmbito nacional e internacional, imbuídas dos mesmos objetivos e responsabilidades, que contem com o concomitante apoio da sociedade;
- b) eficiente ação preventiva e educativa;
- c) eficiente ação punitiva;

d) sofisticados meios informatizados.

Medidas especiais, que considerem:

- a) investimento em capital humano altamente especializado, já que haverá que formar especialistas na luta contra a corrupção<sup>2</sup>;
- b) investimento em estrutura.

Vejamos, a seguir, o desenvolvimento do esquema aqui sugerido.

## 1 Medidas Gerais

### 1.1 Articulação pública e privada<sup>3</sup>

Diante da possível insuficiência de uma ação isolada ou que apresente características de auto-suficiência – só aparentemente apropriada – da Administração, na hora de encarar os problemas relacionados com a corrupção, e de sua incomensurável dimensão, haverá que se buscar, necessariamente, apoio externo, a partir da articulação com outras administrações e organismos nacionais e internacionais, evitando-se a (re) incidência em crassos erros ou em típicos casos de má-fé. A questão não está:

[...] em adotar a luta contra a corrupção, senão em adaptar as experiências e as propostas de outros países e dos organismos internacionais, pois, de outra forma, ainda que pareça paradoxal, a luta contra a corrupção pode converter-se novamente numa *deformação das consciências* e contribuir para minimizar *a má fé e a mentira na vida política*. A luta contra a corrupção pode converter-se numa arma política para objetivos de poder.<sup>4</sup>

Para fazer valer os princípios mínimos de uma convivência social pacífica, democrática, que estabeleça uma harmonia entre o direito e a justiça, haverá de se aglutinar forças entre os distintos níveis da Administração Pública. Assim o viu Klitgaard, ao tratar do combate à corrupção como um fenômeno que angustia a Administração Pública, pois ultrapassa sua capacidade de solução sempre e quando efetivada isoladamente. Isso porque:

[...] quando a corrupção se torna sistêmica, [...] as medidas convencionais

de luta contra ela são insuficientes. Não estão obsoletas. Sempre será necessário lograr uma maior conscientização com respeito aos custos da corrupção e velar para que as instituições e o mercado sejam menos vulneráveis. Não obstante, devemos refletir mais sobre novas formas de ação e novos atores que possam facilitar os esforços comuns para terminar com a corrupção.<sup>5</sup>

Obviamente, os mecanismos que configuram tal combate passam, necessariamente, pela efetiva vontade política. Na realidade:

Toda iniciativa ética empreendida no setor público está fadada ao fracasso, a menos que seja respaldada por um compromisso político verdadeiro. Esse compromisso costuma exprimir-se mediante declarações (discursos, anúncios públicos, escritos dos líderes), demonstrar-se mediante o exemplo e fundamentar-se mediante a concessão dos correspondentes recursos. Isto outorga não só a autoridade necessária para o estabelecimento de controles legais e administrativos, senão também a orientação das atividades relacionadas com a ética, resultando essencial para oferecer uma reação que seja aceitável em face das exigências postas pela cidadania. Pode-se afirmar, portanto, que se trata de um requisito prévio para a eficácia dos restantes componentes da infra-estrutura ética.<sup>6</sup>

Mesmo assim, em momento algum poderá prescindir-se do concurso da sociedade civil, que inclui também – por que não? – os servidores públicos. Entendemos que esses *barnabés* podem e devem ser agentes dessa transformação. Para isso, quiçá possam contar com suas organizações sindicais, articuladas com outras similares, em movimento crescente que supõe a formação da opinião pública, e que poderá muito bem obedecer ao *modelo dos círculos concêntricos*<sup>7</sup>.

De acordo com tal modelo, um pequeno grupo pode dar-se conta de um determinado problema – no caso, da corrupção, contando com um olhar específico e crítico de dentro para fora da organização. A partir daí, irá propor a discussão do problema com a sociedade, mediante a ampliação de sua percepção, submetendo-a à crítica de um universo mais amplo de pessoas – os amplificadores.

Como resultado, teremos o despertar para a importância da ação e para o surgimento de alternativas de solução que integrem o difuso conjunto de preocupações da sociedade civil, como forma de exigência



cidadã, própria de seu posicionamento crítico. Neste sentido, haveria que se considerar também, a existência de outro modelo, assim chamado *modelo em cascata*<sup>8</sup>, de formação da opinião sobre um determinado assunto, que supõe a existência de pelo menos cinco níveis:

1. as elites econômicas e sociais;
2. as elites políticas;
3. os meios de comunicação;
4. os líderes locais de opinião;
5. os receptores finais das idéias e dos valores enviados a partir de cima.

Trata-se de um ciclo que supõe igualmente uma permanente retroalimentação dos níveis inferiores em relação aos níveis superiores. A particularidade desse modelo está na admissão de uma comunicação polifônica e discordante, que se manifesta em todos e em cada um dos cinco níveis, em que costuma haver interesses e opiniões absolutamente contrapostos. Nenhum desses níveis deveria ser excluído da participação. E, se o tema tem relevância, como é o caso da corrupção no âmbito da Administração Tributária, seguramente cada um desses níveis exercerá um papel imprescindível para a formação da opinião pública.

## **1.2 Cidadania corporativa**

Nos Estados Unidos, depois do 11 de setembro de 2001, a profissão de bombeiro tornou-se uma das mais respeitadas e admiradas por todos, especialmente pelas crianças. Isso porque, geralmente, quando se dão as tragédias, é a eles a quem se recorre com maior frequência. Estão aí, sempre prontos para apagar incêndios. Mas, haveremos de perguntar-nos: se a sociedade adotasse uma atitude mais preventiva, não evitaria muitas dessas situações e dependência? Da mesma maneira, e diante da corrupção, é possível atuar preventivamente mediante o investimento em ações que contemplem, fundamentalmente, os sistemas de controle e a educação, tanto dos servidores públicos quanto da própria comunidade.

Claro que ninguém pode ser ingênuo a ponto de pensar que o simples fato de saber diferenciar o bem do mal, do ponto de vista meramente conceitual, seja garantia suficiente de uma conduta ética exemplar, como é comum identificar-se nos defensores da “ética cognitivista de um Sócrates ou um Spinoza, para quem conhecer o bem e praticá-lo é a mesma coisa”<sup>9</sup>.

Se assim fosse, não haveria intelectuais corruptos, quando a experiência e a história indicam que os casos mais importantes de corrupção resultam justamente de tramas bem urdidas por quem dispõe de *saber* e de *conhecimentos* altamente especializados. O famoso *caso Gescartera*, na Espanha, não resultou da ação de marionetes e bobos, senão da estratégia montada por exímios conhecedores da gestão da atividade financeira especulativa.

No entanto, em favor da importância da adoção de uma sistemática reflexão sobre os desafios éticos, haveremos de reconhecê-lo, “a ausência de ética na função pública se traduz em corrupção dos funcionários e políticos e com isso se deslegitima o sistema político”<sup>10</sup>. Dessa maneira, a partir da referência ao conhecimento que se coloca a serviço da corrupção, não se pretende generalizar sua má utilização, tampouco diminuir sua importância. Muito pelo contrário: sem conhecimento e sem educação, a sociedade estará cada vez mais exposta às manipulações de qualquer um que exerça alguma forma de poder, e, por meio dele, pretenda manipulá-la.

A sociedade, para estar à altura de combater com eficiência essa *corrupção inteligente*, terá que se armar dos conhecimentos mínimos necessários que lhe permitam realizar, continuamente, uma crítica fundada às manipulações que se dão por parte de segmentos corruptos, nas distintas esferas de poder, político e administrativo.

Trata-se, efetivamente, de uma forma de *empoderamento* do cidadão, portanto de cidadania, para que este desenvolva as habilidades e competências necessárias à compreensão e à conseqüente intervenção em sua realidade econômica, social, política, cultural e até mesmo ecológica. Para isso, e nas questões mais técnicas, haveria de contar com o assessoramento de instituições especializadas que contribuíssem

fundamentalmente com uma interpretação confiável daquelas informações que fogem ao domínio comum. Só assim os cidadãos poderiam pressionar os órgãos e as administrações públicas em favor da prioridade na correção dos procedimentos administrativos, tanto de suas instituições quanto de seus respectivos agentes públicos.

Para Emilio Lledó, o progresso humano, a utilização plenamente produtiva dos conhecimentos e suas adicionais tecnologias:

[...] não pode fazer-se senão a partir da luta por uma consciência ilustrada que, arrancando da democracia e não de uma oligarquia *democratóide*, invente outras condições de vida que não se levantem – valha o paradoxo – sobre a cultivada ignorância<sup>11</sup>.

É preciso contar com uma sociedade educada e com servidores igualmente educados, que considerem previamente a legitimidade do sistema político como um valor fundamental a ser preservado. E isso passa, necessariamente, por uma continuada educação para o exercício da cidadania. Tratar as pessoas como cidadãos e não como súditos é uma condição necessária a tal legitimidade.

Em linguagem poética e citando Thoreau, “penso que deveríamos ser primeiro homens antes que súditos. Não é tão desejável cultivar o respeito pela lei como cultivar o respeito pela justiça”<sup>12</sup>. Em termos mais apropriados a nosso tempo, precisamos observar que:

Nosso sistema político tem como base fundamental sua legitimidade. Esta legitimidade se alimenta quando o povo crê, e aceita, que o Governo se interessa e trata de solucionar seus problemas e que nessa tarefa utiliza adequadamente os recursos públicos, atuando com transparência e objetividade no exercício da função pública, no interesse do bem comum. Dentro deste processo de legitimação, é indispensável a existência de uma ética da função pública que oriente as ações do governo na busca do bem comum como fim último do Estado<sup>13</sup>.

Numa democracia, que elemento poderá garantir que a integração entre governo e sociedade trilhará os caminhos adequados? A existência de uma imprensa livre poderá fazer esse papel informativo que favoreça e estimule o exercício da cidadania. Essa convicção fez mudar muitas das estratégias adotadas por organismos governamentais em sua luta contra a corrupção.

Queremos recordar o relato<sup>14</sup> de uma das experiências práticas mais exitosas, levada a efeito pela ICAC (Independent Commission Against Corruption) em sua luta contra a corrupção, em Hong-Kong. Foi a partir de uma intensa articulação com a imprensa que a ICAC fez um trabalho magnífico, mantendo a comunidade constantemente informada sobre suas iniciativas. Com o propósito de sensibilizar a sociedade e de torná-la participante de sua luta contra a corrupção, em 1994, entre consultas jornalísticas (1230), comunicados de imprensa (145), entrevistas e sessões informativas (47), somados a discursos públicos (15), a ICAC demonstrou a importância da comunicação, incluindo publicidade e obras televisionadas, como, por exemplo, a dramatização de casos reais.

Durante todo aquele ano, a ICAC alcançou importantes segmentos da comunidade, mediante um total de 13 programas de participação, desenvolvidos até mesmo entre os jovens, por meio dos denominados *pacotes de educação moral*, que foram utilizados nas aulas de aproximadamente 1.300 escolas, primárias e secundárias. Para isso, a ICAC contou com a ativa participação de professores em sua elaboração, além de seu comprometimento pessoal, e também com a participação dos seus próprios agentes, que atuaram ministrando conferências a mais de 80.000 estudantes de diversos níveis, incluindo os universitários.

Um trabalho que supôs a introdução da disciplina de ética nos planos de estudos de 7 universidades de Hong-Kong, e que se fez acompanhar de outras iniciativas educacionais, como aquelas relacionadas com a capacitação de servidores públicos, num total de 190.000 unidades, das quais aproximadamente 4.000 eram de nível superior, orientando-as para atuação de forma preventiva no âmbito administrativo, e guiando-as quanto à gestão da *integridade de seus profissionais*.

A estratégia montada pela ICAC considerou a realização de seminários sobre a *responsabilidade supervisora*, com o propósito de cobrar uma maior atenção de tais servidores de nível superior sobre o que fazem os de menor nível e, dessa forma, oferecer um maior combate à negligência de uns e de outros.

As estratégias e as ações não pararam na descrição exposta até aqui. Ainda segundo De Speville, há que se mencionar o treinamento dos novos servidores, cerca de 20.000 a cada ano, com ênfase na integridade, nas leis anticorrupção e na condução diante de situações de suborno.

Da mesma maneira que se pensou e atuou no âmbito dos servidores, na outra ponta, prestou-se também orientação a comerciantes dentro de um *Programa de Participação de Ética Comercial*, cujos efeitos foram materializados na elaboração de códigos de conduta corporativa por parte de mais de 830 organizações comerciais e de 690 companhias, *protegidas ou privadas*, integrando um articulado conjunto de medidas de combate à corrupção que aqui mereceram nossa consideração. Entre nós, o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) se propõe uma tarefa semelhante, articulando e integrando servidores públicos – fazendários e educadores – numa proposta interdisciplinar. A educação fiscal colocada a serviço do fortalecimento da cidadania, apontando para uma gestão democrática dos recursos públicos.

### **1.3 Ação punitiva**

A tolerância constitui uma virtude que integra o rol dos mais importantes princípios democráticos. É a base da convivência democrática. No entanto, e definitivamente, há coisas que simplesmente não podem ser toleradas. A corrupção é uma delas.

Está mais que evidenciado que a corrupção é uma das mais importantes causas da injustiça social e, por isso, não pode ser tolerada. Ao Estado de Direito compete combatê-la por todos os meios legais postos à sua disposição, e, se possível, evitá-la. Porém, quando ocorram fatos de corrupção materialmente comprovados, sobre os quais não caibam dúvidas, haverá que se atuar com exemplaridade na aplicação das respectivas sanções, a fim de que se possa contar com “uma organização temida pelos corruptos e respaldada pela opinião pública”<sup>15</sup>. Melhor: uma organização que se faça respeitar também por não permitir a impunidade dos que nela se deixam corromper.

Asações punitivas, entretanto, deverão caminhar sempre integradas e articuladas com as medidas preventivas, conforme indica a experiência antes referida, levada a cabo pela ICAC, em Hong-Kong. No entanto, haveremos que destacar aqui a dificuldade material de comprovação dos fatos de corrupção, para que se possa efetivamente submeter seus agentes às responsabilidades civis, penais e administrativas.

Pelas razões aduzidas, é possível deduzir que a ação preventiva é melhor remédio que a via punitiva. A prevenção supõe uma ampla e ativa articulação e participação do Poder Executivo e do Legislativo, que, dessa forma, legitimam a ação – em última instância – dos tribunais em sua ação punitiva.

#### 1.4 Uso da informática

A tecnologia da informação é, por assim dizer, um meio moralmente neutro. Serve aos que dela se servem, programando-a para a execução de fins previamente definidos que, por sua vez, estarão sujeitos a uma avaliação moral.

Não sejamos ingênuos. Há tempo que a corrupção apeou das formas rústicas e obsoletas de atuação, ainda que mantenha algumas delas, dependendo, evidentemente, do alcance intelectual de quem dela faça uso. Ela, a corrupção, caminha lado a lado com a evolução da inteligência humana e do avanço da tecnologia. E, se a inteligência alcançou um avançado nível de destreza técnica em sua manipulação das placas de silício, a corrupção seguirá a mesma trilha.

Se os grandes desfalques não podem prescindir da ajuda da informática, muito menos as estratégias que se propõem dar-lhe combate, sob pena de fulminante fracasso. Guerra entre titãs da mesma natureza de *hardware*, que dependem, para seu êxito ou fracasso, da astúcia dos programadores de *software* de um e de outro lado. Um enredo certo para películas de um futuro que já chegou e que perpetuará, por diversas e sofisticadas formas, a luta do bem contra o mal.

Negar simplesmente o *maniquêismo* não servirá como justificativa para a falta de posições, necessariamente claras e definidas. Assumir, por

exemplo, a causa da justiça, tampouco significará que se possa ou se deva fazê-lo com base tão-somente na boa vontade. A boa vontade terá sua importância, desde que secundada pelo uso de instrumentos adequados e atualizados. A soma do uso da tecnologia da informação de última geração e da gestão estratégica mais aguçada tem sido imprescindível no sentido preventivo, punitivo e de controle da gestão administrativa. Muitos são os exemplos de sua aplicação como meio privilegiado no controle da corrupção no âmbito tributário.

A partir da realização de uma porção de experiências, é que foi possível eliminar os incentivos à agilização de processos<sup>16</sup> e se tem evitado tratamentos discricionários por parte do funcionário no momento de revisar a declaração do contribuinte<sup>17</sup>. São meros exemplos da adoção de sistemas informatizados como forma de complementar a estruturação e o controle da própria ação da Administração Pública e, particularmente, da Administração Tributária.

A padronização de procedimentos burocráticos permitirá estabelecer exigências relacionadas, por exemplo, com o tempo a cumprir pelos servidores durante o exercício de suas atividades, assim como os registros com respeito ao manejo de tais sistemas. Sistemas informatizados que permitem a verificação e identificação dos defraudadores externos e dos corruptos internos, da mesma forma que poderão servir, eventualmente, para esconder tanto uns quanto outros.

O que não se pode esquecer é que:

A revolução tecnológica é também revolução cultural. Isso implica descentralização na tomada de decisão: maior poder, por um lado, com sua contrapartida de maior responsabilidade, por outro. No desempenho de sua tarefa, os profissionais do serviço público terão que fazer frente a certos problemas para cuja resolução não lhes bastarão seus conhecimentos técnicos.<sup>18</sup>

O que implica dizer que é no uso de sua liberdade que o servidor buscará controlar os sistemas automatizados, mecânicos, informatizados. Mas, não só. Buscará controlar também seus operadores, ainda que dependa de outros sistemas informatizados, numa crescente e inacabada seqüência de sofisticação. Por mais que se busque um controle absoluto, ou a absoluta substituição do homem pelo meio técnico, como forma

de garantir a realização de tarefas sem estar sujeito a greves, fraudes e corrupções, tal objetivo está longe de ser alcançado. E a criatura, longe de prescindir de seu criador.

Afora a realização de tarefas exclusivamente mecânicas, que prescindam da liberdade humana, para bem e para mal, o homem fará a diferença. Um elemento que não pode ser desprezado. Daí a necessidade inadiável de investir no desenvolvimento das habilidades e competências do capital humano presente na Administração Pública.

## **2 Medidas Especiais: Recursos Humanos e Estrutura**

### **2.1 Fator capital humano**

Em consonância com a reflexão que até aqui vem sendo desenvolvida, um efetivo combate às práticas ilícitas no âmbito tributário, fundamentalmente à fraude e à corrupção, supõe a adoção de estratégias e de apoio igualmente fortes e complexos, que deverão contar com diferenciados instrumentos jurídicos, tecnológicos, políticos (sua efetiva vontade), sociais (o apoio da sociedade) e de comunicação (os assim chamados *mass média*). Mas esse combate dependerá, fundamentalmente, da gestão administrativa dos recursos técnicos e humanos disponíveis no setor público. De um modo especial, dependerá da articulação que poderá ser feita entre a capacidade técnica e a formação ética dos servidores, esta determinante, no caso da estruturação da Administração Tributária.

Nossa proposição relativa à necessidade e à importância de um maior investimento em recursos humanos no âmbito da Administração Tributária encontra apoio na autoridade tanto técnica quanto moral do tributarista alemão Fritz Neumark. Vale recordar sua reflexão acerca da necessidade de estruturação da Administração Tributária como algo tão importante quanto a própria atitude dos cidadãos diante do Estado. Segundo Neumark:

Há uma tendência a falar-se da utilidade ou produtividade de *investments in human capital*, se bem que, na maioria dos casos, não se está pensando mais que nos gastos de formação. Creio que também



os gastos destinados à criação de um corpo suficientemente grande de funcionários fiscais e seu posterior aperfeiçoamento profissional pertencem à categoria dos investimentos produtivos. Quanto mais eficiente seja o trabalho dos funcionários tanto mais baixos poderão ser, 'ceteris paribus', as alíquotas tributárias e tanto mais justa será a aplicação das normas do Direito Fiscal, coisa que, como já se tem mencionado, repercute por sua vez na mentalidade e na moral tributária dos sujeitos passivos. O fato de que alguns funcionários, em sua luta com os especialistas fiscais das grandes empresas, sejam a parte intelectualmente mais débil não só tem como consequência que se aproveitem algumas possibilidades de redução da carga tributária, situadas *um pouco além da legalidade* por uma das partes, senão que, além disso, se exerça a mesquinhez e a atitude de *colocar travas* por simples pirraça e por puro ressentimento pela outra parte, enquanto se lhe apresenta a menor oportunidade para isso<sup>19</sup>.

Atualmente, o investimento no desenvolvimento do *capital humano* torna-se um imperativo da gestão estratégica de RH diante dos desafios colocados para a Administração Pública. Desafios e respostas verificadas, também, na área de recursos humanos das mais importantes empresas privadas<sup>20</sup> do mundo desenvolvido.

É o despertar de uma consciência que exige a adoção de medidas práticas que apontem para um processo de humanização e de desenvolvimento da qualidade de vida dos servidores no ambiente de trabalho. Necessita-se demonstrar, simplesmente, o reconhecimento da dignidade dos profissionais, capazes de autodeterminação, que buscam realizar-se como seres humanos e como profissionais. Que não podem ser tratados com indiferença, como se não passassem de *matrículas* – como costumam ser identificados – ou máquinas, absolutamente programáveis.

O investimento em capital humano não pode ser confundido com o investimento em ilhas de saber, mas sim em núcleos tecnicamente capacitados e articulados com a sociedade, à qual se pretende servir de maneira cooperativa e participativa. Nesses termos, o serviço que se presta à comunidade não deverá partir da pressuposição de sua aceitação passiva pelo cidadão, senão supor, e mesmo provocar, a ativa e crítica participação da sociedade.

Trata-se aqui:

[...] da criação de administrações públicas que fomentem o crescimento e a equidade. As administrações públicas que são capazes de adotar políticas com eficiência e sem necessidade de recorrer à corrupção ou à perseguição melhoram a prestação de serviços do setor público e facilitam o crescimento do setor privado. Para conseguir administrações públicas responsáveis e atentas às necessidades dos usuários, é preciso incentivar adequadamente o desempenho. Por exemplo, o acesso à informação sobre os orçamentos, os mecanismos de elaboração do orçamento baseados na participação e a qualificação do desempenho dos serviços públicos são outros tantos meios que ajudam aos cidadãos a modificarem e supervisionarem o comportamento do setor público, ao mesmo tempo que reduzem as oportunidades e o alcance da corrupção. A reforma das administrações públicas e outros organismos, como a polícia, para fazê-las mais responsáveis e atentas às necessidades dos pobres, pode ter importantes efeitos em sua vida diária<sup>21</sup>.

O tema dos Recursos Humanos é, de fato, bastante amplo. Aqui não se pretende esgotá-lo. No entanto, é possível identificar pelo menos três aspectos importantes que devem ser teoricamente aprofundados:

- a) formas de ingresso no serviço público com critérios de seleção baseados em *mérito, capacidade e honestidade*;
- b) estímulo à permanência dos bons servidores, supondo, necessariamente, *o tema da remuneração e outros estímulos indiretos*;
- c) o investimento na formação da consciência moral dos servidores:
  1. *heterônoma*, com uma porção de responsabilidades e de deveres a cumprir (código deontológico);
  2. *autônoma*, com um reconhecido espaço de liberdade (ética crítica), o que supõe um direito do servidor à educação em valores e, simultaneamente, um dever institucional em proporcioná-la.

### **2.1.1 Mérito, capacidade e honestidade**

Em que medida a *inocente* seleção de pessoal poderia influenciar

ou incrementar a corrupção na Administração Pública? Por que haveria de ser dada uma maior atenção à seleção dos servidores públicos? Não poderia tal seleção continuar integrando o poder discricionário, que, até bem pouco tempo, era moeda corrente, vinculada ao poder político? Evidentemente que não. É óbvio que o cargo constitui um bem público e, como tal, deve ser tratado com base em critérios objetivos e universais, sem que com isso possa beneficiar ninguém em particular, seja de forma direta ou indireta.

O poder para designar ocupantes de cargos públicos não ocorre sem razão, constituindo uma questionável manipulação de um bem público. Entretanto, o que nem sempre resulta evidente é, efetivamente, o mais preocupante: a *lealdade* gerada entre o beneficiário do cargo e aquele que o concedeu. Não necessariamente, mas muito provavelmente, o primeiro poderá esquecer rapidamente o interesse público representado pelo Estado, real favorecedor e pagador, e lembrar, permanentemente, do favor concedido por quem teve o poder de nomeá-lo. Um risco que expõe diretamente a Administração Pública e, indiretamente, a sociedade, a quem aquela, constitucionalmente, deverá servir, na medida em que compromete a independência do servidor.

Não se pode fazer depender a quantia da remuneração do servidor de condições aleatórias de *status* (nomeações discricionárias ou temporárias). Isso porque:

[...] a discricionariedade na nomeação faz depender o salário da *confiança* e da *lealdade* ao que faz a nomeação. A contratação temporária é potencialmente incentivadora de corrupção como seguro econômico para um futuro incerto<sup>22</sup>.

Evitar esse tipo de ingerência política termina sendo um importante instrumento na luta contra a corrupção na Administração Pública. E, se assim o é com relação a qualquer cargo, com mais razão o será com relação a cargos como o de auditor fiscal, que detém um poder, próprio da função, sobre o patrimônio dos particulares (cidadãos e empresas contribuintes).

Uma das condições básicas para o fortalecimento das instituições políticas e administrativas numa sociedade democrática reside nos

critérios<sup>23</sup> adotados para a seleção de seus respectivos integrantes, o que supõe o aumento da credibilidade de ambas, indistintamente. No primeiro dos casos, deparamo-nos com a sistemática do voto direto dos cidadãos como forma privilegiada para a eleição e a legitimação dos cargos políticos do Estado. A isso não nos ateremos. Para os efeitos do que aqui nos propomos, basta tal registro. Interessa-nos, isto sim, a seleção daqueles que integrarão a Administração Pública na qualidade de servidores, particularmente, da Administração Tributária.

Desde logo, é possível adiantar que os avanços alcançados pelas sociedades democráticas apontam para a convergência na adoção de critérios que contemplam, objetiva e fundamentalmente, o mérito e a capacidade, a que se soma também a exigência da honestidade.

No caso espanhol, Francisco Laporta aponta a necessidade de uma “seleção dos agentes e responsáveis públicos com base em critérios de honestidade, além dos de mérito e capacidade, rechaçando aqueles que não cumpram tais critérios”.<sup>24</sup> No Brasil, a exigência de concurso público para ingresso no cargo de auditor fiscal é uma regra que, há muito, é respeitada pelos governos de distintas posições partidárias.

A sistemática de realização de concurso de provas e de provas e títulos não é outra coisa senão a adoção de um critério que privilegia a avaliação de pretensos candidatos a cargos públicos com base no mérito e na capacidade. No entanto, o critério *honestidade* não é de fácil aplicação e verificação antes do exercício do cargo. Corresponde a um cuidado que deverá ser adotado pela Administração Pública, e que consiste na observação atenta do comportamento, das atitudes e do zelo pela coisa pública de seus servidores ao longo de sua vida profissional, em especial durante seu estágio probatório, adotando efetivos controles de verificação.

Sobre os controles trataremos mais adiante. Por ora, ficamos com a constatação de que a realização de concurso representa uma conquista importante e decisiva para assegurar uma atuação profissional e independente.

Na Espanha, a preocupação pela qualificação técnica dos quadros

profissionais da Fazenda Pública, como forma de combate à corrupção, remonta aos tempos da conquista colonial do continente americano. Assim:

Ainda que na cúpula do poder colonial se instalaram logo os vice-reis, dotados de um poder geral para exercer as responsabilidades de governo, as funções de justiça, **fazenda** e as de caráter militar se encomendaram a funcionários com uma preparação específica. O cumprimento de suas funções foi severamente seguido desde a metrópole, e associado ao mesmo iam suas possibilidades de ascensão ou postergação. Ainda que tenham sido numerosos os conflitos de jurisdições e os casos de corrupção, a favor da eficácia deste sistema burocrático fala a duração do império e sua adaptação a múltiplas circunstâncias. [...] Portanto, tratava-se de uma burocracia a serviço dos interesses coloniais, uma burocracia cujos objetivos e modos de atuação variaram com o transcurso do tempo, mas que, em geral, propiciou um trato aos índios melhor que o que haviam tido com os conquistadores ou o que mantinham seus sucessores nas colônias<sup>25</sup>. (grifo nosso)

Não parecem claros os procedimentos adotados, naquele tempo, para definir a *competência profissional* daqueles funcionários. Quiçá havia uma forma de definir que tais *competências* estivessem fundadas em informações objetivas e contrastáveis. No entanto, não podemos imaginar, para aquela época, a realização de concurso como um método sistemático de avaliação dos candidatos àqueles cargos. Isso porque, só nos últimos séculos, é que a Administração Pública logrou assumir, e adotar, as fórmulas de seleção atualmente vigentes. O que supõe toda uma história do *cargo público*<sup>26</sup> nas sociedades democráticas.

Pelo visto, a adoção de critérios que contemplam o mérito, a capacidade e a honestidade para a seleção de servidores públicos constitui uma forma de gestão preventiva da coisa pública que deve ser valorizada, preservada e incentivada. Ela denota respeito ao cidadão-contribuinte que paga seus tributos, favorecendo-o em pelo menos três aspectos:

1. contar com serviços de melhor qualidade;
2. participar livremente do processo seletivo, desde que atendidas as condições previamente estabelecidas com relação à especificidade do cargo correspondente;

3. constatar a redução da ingerência de interesses privados na gestão pública.

### 2.1.2 Remuneração e outros estímulos

Há uma questão que é preliminar à discussão sobre a remuneração dos servidores da Administração Tributária: saber se efetivamente é do interesse público afrontar o tema da corrupção a partir do incremento dos salários, já que poderia ser mais econômico para o Governo deixar os servidores entregues à própria sorte. Essa seria a perspectiva, em palavras de Alejandro Nieto, da *teoria hacendística*.<sup>27</sup>

A partir de tal teoria, o Governo não teria de mudar sua política salarial. Tampouco os servidores pressionariam o governo por tal razão: contariam com um salário simbólico numa relação na qual, o que importaria, de fato, seria o acesso a um cargo que lhe permitiria obter – ilegalmente – seu salário real. Uma hipótese que parece algo surrealista, mas que pode acontecer. Supondo que ocorra nesses termos, entendemos que sua constatação terminaria sendo ainda mais difícil, por conta da ausência de dados objetivos que o confirmem.

Foi dito, mais atrás, que o tema dos baixos salários dos servidores da Administração Tributária, onde ocorra, expõem o servidor a uma situação de maior vulnerabilidade pessoal, mas que, em nenhum momento, poderia justificar, moralmente, ou atenuar, legalmente, seu comportamento delituoso. Com isso queríamos identificar a existência de *baixos salários* como um dos fatores que poderiam influenciar, ainda que não de modo determinante, o aparecimento da corrupção na Administração Pública.

Desse modo:

A causa que se percebe generalizadamente como a principal é o baixo nível dos salários dos funcionários públicos. Esta última variável pode ajudar a compreender o nexos existente entre altos níveis de corrupção e baixos níveis de desenvolvimento econômico, uma vez que junto com contribuir para a propensão a aceitar subornos, os baixos salários do setor público também tendem a indicar baixos níveis de efetividade dos serviços públicos (**na arrecadação de impostos, por exemplo**).

Segundo Peter Eigen, presidente de *Transparency International*, em muitos países, até mesmo os **juizes e servidores fazendários** não recebem sequer o salário mínimo, fato que constitui um terreno fértil para a corrupção. Esses resultados destacam que é necessário que um sistema de Administração Pública transparente e um sistema judicial independente sejam os pilares dos esforços anticorrupção somados à necessidade de que os países em desenvolvimento sejam capazes de desenvolver um setor público efetivo; daí que a comunidade internacional deva apoiar as reformas da Administração Pública que incluam o aumento dos salários a níveis aceitáveis.<sup>28</sup> (Negrito nosso).

Se a exigência acima exposta é indicada para a Administração em geral, o será também, e igualmente, para a Administração Fazendária, ainda que sejam muitos os que têm baixos salários, mas que nem por isso se deixam corromper. No entanto, “em muitos países os níveis de salário dos funcionários caíram tão baixo que estes não podem alimentar suas famílias sem apelar para atividades paralelas ou sem aceitar compensações”<sup>29</sup>.

Se a baixa remuneração dos servidores constitui um fator que poderá estimular a corrupção, é preciso combatê-lo, desde sua origem, sem esquecer, evidentemente, as diversas formas de controle sobre o comportamento de seus beneficiários. De acordo com Rodríguez López, pagar melhores salários “aos servidores públicos, acompanhado de sanções que inabilitem para o desempenho da função pública, pode também servir como instrumento adequado para frear a corrupção”<sup>30</sup>.

Há estudos realizados por instituições financeiras internacionais, e pareceres de especialistas e autoridades no assunto, que apontam para a importância de decisões favoráveis ao incremento de salário dos servidores. De qualquer forma, observa-se, ainda, que:

[...] não está determinada a repercussão da remuneração sobre a integridade. A maioria coincide, não obstante, em que uma remuneração insuficiente desestimula claramente o comportamento ético diante de uma alternativa mais lucrativa. Apesar disso, a corrupção não é um fenômeno exclusivo dos funcionários com baixa remuneração. De fato, é interessante assinalar que as provas recolhidas nos Estados Unidos indicam que **a percepção pública negativa dos funcionários e a crítica hostil à administração fazem mais dano à moral que o nível de remuneração**, apesar da diferença daquela paga pelo setor público com relação à que é paga pelo setor privado.<sup>31</sup> (Negrito nosso).

O tema da remuneração constitui, em certo sentido, um tema tabu ou proibido, diante do qual poucos são os que se atrevem a falar. O mais freqüente é que se faça presente exclusivamente no discurso de sindicalistas, quando o reivindicam, ou dos gestores públicos, quando o negam, apesar dos estudos técnicos indicativos das gritantes diferenças, particularmente na Administração Pública brasileira<sup>32</sup>.

Fugindo de uma perspectiva panfletária, diríamos que, preliminarmente a qualquer reflexão sobre o tema da remuneração dos servidores, faz-se necessário aclarar a expressão *serviço público*. A dificuldade advém precisamente de sua obviedade e das mudanças que sofreu nos últimos tempos.

O serviço público é, portanto, um serviço que se presta à coletividade e gera obrigações de lado a lado. Ao prestador, ente público ou governo, e ao tomador, cidadão ou cliente<sup>33</sup>. Este último corresponderá a essa expectativa, desde logo, a partir do pagamento dos tributos. Enquanto aquele justificará tal cobrança mediante a quantidade e a qualidade dos serviços que presta à sociedade.

Para Daniel Bell:

O fato de que a coisa pública se converta em mercado político significa que a pressão para aumentar os serviços não é compensada necessariamente pelos mecanismos para pagar por eles, seja através de uma dívida crescente ou de impostos crescentes. O que se descobre, portanto, é que o novo problema central para a análise social é a sociologia fiscal (o termo é de Schumpeter) e que o novo campo da luta de classes é o conflito tributário (o pensamento é de Marx).<sup>34</sup>

Entendemos que há um conjunto de pelo menos cinco fatores que relacionam o serviço público com a conseqüente remuneração, e que devem ser amplamente considerados:

### **O serviço público não é um favor**

Haveremos de considerar o fato de que o serviço público não constitui um favor que se presta a alguém, senão um serviço devido à sociedade pelo Estado, obrigando-o ao pagamento de um salário *justo e eqüitativo*<sup>35</sup> a seus servidores pelo trabalho realizado.



## O serviço público não tem por finalidade enriquecer ninguém

Não deverá o servidor considerar a possibilidade de enriquecer a partir da realização de um serviço<sup>36</sup> de natureza pública. A finalidade do serviço público não será a de enriquecer alguém, o que significaria uma forma de destinação injusta do orçamento público. Isto é, uma apropriação, ainda que legal, moralmente indevida – e portanto corrompida – do valor econômico que a sociedade repassa ao Estado para que este se encarregue da gestão pública. Um valor originado de uma fração (tributária) da riqueza socialmente produzida.

Para evitar esse tipo de *equivoco*, a Administração Pública adotará alguns controles relacionados com o patrimônio privado de seus servidores dos diversos níveis e, principalmente, daqueles que ocupam os mais altos cargos, exigindo-lhes, no mínimo, uma declaração de sua situação patrimonial<sup>37</sup> e, mais que isso, realizando um controle efetivo de sua evolução. Uma exigência que encontra sua razão de ser, sobretudo nos casos em que se dão grandes e rápidas variações patrimoniais, facilmente observadas a partir do contraste passível de verificação entre o salário legalmente recebido pelo servidor e o consumo que ostenta.

Para combater situações como essas, quiçá haverá de ser adotada uma estratégia apontada por Laporta, para quem:

[...] em todos aqueles casos nos quais não haja evidência firme de corrupção ou conduta irregular, mas em que haja indícios de enriquecimentos rápidos ou incrementos de patrimônio e bens não esperados, deve-se prevenir mediante um mecanismo automático e reconhecido legalmente de inversão do ônus da prova, de forma tal que os assim enriquecidos devam apresentar provas irrefutáveis da origem e a justificação de tal enriquecimento.<sup>38</sup>

A eventual incompatibilidade entre *bem e renda*, isto é, aparência de riqueza, de um lado, e condições lícitas que a justifiquem, de outro, exigirá aprofundamento<sup>39</sup> das investigações e ativação dos mecanismos de controle administrativos destinados à verificação de possíveis práticas de corrupção de servidores. Se o enriquecimento ilícito ou injustificado de qualquer pessoa física ou jurídica é causa suficiente para a ação da Fazenda Pública, com mais razão o será quando quem assim se beneficia é exatamente um agente seu. Daí que:

[...] o problema essencial que se suscita, neste ponto, é o de aplicar o requisito da falta de causa do enriquecimento no âmbito tributário. Neste sentido, poderia ser útil reconduzir a exigência da inexistência de causa aos princípios mais gerais de justiça e equidade. Com efeito, o enriquecimento injusto contraria os critérios de justiça e equidade, sendo que precisamente o fundamento da máxima segundo a qual ninguém pode enriquecer-se à custa de outro encontra-se, essencialmente, na própria equidade.<sup>40</sup>

A constatação de que a verificação do enriquecimento ilícito é de difícil comprovação não justifica a passividade da Administração diante da evidência de fatos dessa natureza. Lendo-se, aqui, política como o exercício de função pública, se não forem adotadas providências e:

[...] se as oportunidades políticas superarem as econômicas ou aumentarem sensivelmente em um dado período, haverá mais gente disposta a entrar na política como modo de fazer dinheiro e isso levará a uma potencial extensão da corrupção<sup>41</sup>.

Assim sendo, se o servidor não deve esperar enriquecimento no exercício de uma função pública, poderá, isto sim, esperar e mesmo reivindicar da Administração uma remuneração compatível com a qualidade e a importância do serviço que presta e que lhe permita viver com dignidade. Nisso há que considerar que a remuneração *justa e equitativa* é um fator importante no combate às práticas de corrupção no setor público. Uma vez mais, a palavra de Laporta, para quem o baixo nível dos salários e remunerações públicas “ou carências importantes em matérias relacionadas diretamente com o bem-estar pessoal ou familiar, funcionam como ausência de incentivos anticorrupção”<sup>42</sup>.

## **Negação da inépcia e afirmação do mérito e da capacidade**

Não se pode esperar que a remuneração do serviço público funcione como uma espécie de prêmio indiscriminado à inépcia, senão que constitua um reconhecimento do mérito provado e comprovado. O que se supõe é que:

[...] a maioria dos homens se sentiria insultada se, com o único fim de receber um salário, empregassem seus serviços em atirar pedras por cima de um muro e depois voltar a lançá-las do outro lado. Mas há muitos empregados agora mesmo em tarefas não mais proveitosas que essa<sup>43</sup>.

O fato de que a coletividade seja a destinatária do serviço público não dispensa a exigência de qualidade e efetividade em sua realização como condição para moralização da atividade pública. Daí a imperiosa necessidade de implementar uma sistemática – justa e transparente – de avaliação do desempenho profissional do servidor público no exercício de seu cargo, imprescindível à sua legitimação social.

### **Remuneração compatível com a quantidade e qualidade do serviço prestado**

A remuneração recebida pelo prestador do serviço público deverá ser compatível com a quantidade e a qualidade do serviço que realiza, adotando um critério objetivo e transparente que contemple e estimule tanto a produtividade quanto a honestidade. Nesse sentido, além das vantagens diretas, deverão ser proporcionadas, também, vantagens indiretas que correspondam a distintas formas de remuneração.

No dizer de Laporta,

[...] remunerações e salários que excluam a necessidade de corrupções e desvios. Recompensar as ações e os agentes e responsáveis por trajetórias corretas mediante retribuições não monetárias (destinos, promoções, viagens, distinções, etc.). Uso eventual de remunerações especiais, unindo critérios de produtividade e de honestidade<sup>44</sup>.

### **Compatibilidade da remuneração com serviços equivalentes no âmbito privado**

Por último, diria que um parâmetro razoável para definir a remuneração dos cargos executivos, de nível superior, técnico e médio do setor público, poderia ser o valor pago pelo setor privado para a realização de um serviço correspondente. Há um fenômeno que se repete na Espanha – conforme consulta a um especialista – e também no Brasil (dados do ano de 1995)<sup>45</sup> relacionado com a remuneração dos profissionais pertencentes ao setor público e ao setor privado. Se considerarmos a existência de três níveis salariais, o que se verifica é que os altos escalões públicos recebem salários bastante menores que os correspondentes no setor privado.

Um chefe de governo de um país democrático não recebe um salário equivalente ao de seus congêneres presidentes de empresas multinacionais ou nacionais. Mas, conforme vimos, tampouco é este o objetivo do serviço público. No nível inferior, parece evidente que os profissionais do serviço público recebem uma remuneração bastante acima da média dos trabalhadores da iniciativa privada. O ponto crítico estaria nos níveis intermediários, com claras desvantagens para os servidores do setor público, gerando entre eles uma permanente insatisfação e a tendência de migração dos quadros técnicos mais bem qualificados para a iniciativa privada.

Considerando que esses profissionais geralmente são submetidos a um rigoroso exame seletivo, baseado em méritos e com a necessária independência em relação aos mandatários políticos de plantão, parece razoável que se adote uma política salarial diferenciada como instrumento de estímulo ao trabalho, à fidelidade institucional e ao combate à corrupção.

Um estudo realizado pelo BID acerca da Administração Pública apóia o que aqui acaba de se afirmar. De acordo com aquele documento:

A contratação e a promoção de funcionários públicos, baseadas em méritos, por oposição ao apadrinhamento político ou à filiação ideológica, se associam positivamente ao controle da corrupção. Uma vez que demanda tempo alcançar as mudanças, as reformas efetivas nesta área têm colocado em prática um sistema integral de gerência por desempenho, que vincula a remuneração e a promoção à produtividade. Para alcançar os resultados desejados, **os níveis de remuneração para a gerência e os profissionais de carreira necessitam ser amplamente competitivos com relação ao setor privado** e as destinações e benefícios não-monetários necessitam ser simplificados, calculados em dinheiro e transparentes<sup>46</sup>. (Negrito nosso).

No início do século passado Weber<sup>47</sup> defendia a valorização dos funcionários que atuavam nos domínios financeiro, militar e de justiça, atividades essas que hoje seriam classificadas como, carreiras 'típicas de Estado'. Mais recentemente, e no âmbito espanhol, Fuentes Quintana integrou ao texto de seu discurso, lido no ato de sua recepção como acadêmico da Real Academia de Ciências Morais e Políticas, afirmações

que ressaltam a relevância da função fazendária, e as implicações dela decorrentes<sup>48</sup>. De acordo com esse tributarista, integrar o quadro fazendário suporá, sempre, uma exigente seleção e uma adequada remuneração.

Inspirados em seu argumento, podemos afirmar que a Administração Tributária ocupa, ou deveria ocupar, um espaço importante no âmbito do Poder Executivo. Teoricamente, sua debilidade não deveria interessar ao Governo, tampouco aos empresários, já que sua manipulação econômica e política (política com fins econômicos, ou econômica com fins políticos) beneficiará uns poucos, acarretando o prejuízo de muitos.

Essa a razão maior pela qual se exigirá dos fazendários uma dedicação exclusiva a sua função, ou quase, o que supõe a adoção de um regime de incompatibilidade com o exercício de outras funções. Além do que, deles se exigirá também uma sólida e prévia formação técnica e humanista, como elementos imprescindíveis a sua atuação profissional. A integridade, então, constitui um componente importantíssimo, sem o qual a imagem e a credibilidade institucionais poderão ser comprometidas. Com efeito, dinheiro não é tudo, exigindo da Administração Fiscal uma ativa preocupação com a educação em valores de seus servidores.

### **2.1.3 Educação em valores dos funcionários**

Numa democracia, governo e Administração deverão conduzir-se adequadamente para conquistar e manter a confiança da sociedade nas instituições políticas e administrativas. Diante de tal afirmação, qual a expectativa da sociedade? Obviamente, a de que os serviços que lhe são prestados sejam abundantes e providos de qualidade, como contrapartida a seus esforços pessoais e empresariais para cumprir suas obrigações tributárias. Espera, ainda, que a quantidade de serviços prestados seja proporcional aos impostos que paga e que corresponda ao conjunto das prioridades politicamente estabelecidas.

O fator *qualidade* dependerá, fundamentalmente, de dois

elementos que podem ser resumidos na máxima deontológica fundamental, ciência com consciência:

1. da preparação **técnica** (ciência) dos agentes públicos para cumprir suas atribuições profissionais;
2. da grandeza **ética** (consciência) dos servidores, isto é, da estrutura de seu caráter em articulação com o *ethos* (hábitos, costumes e valores) de sua categoria profissional, que poderão ser estimulados a partir de uma educação em valores que integrem a orientação básica, institucionalmente ministrada.

A dimensão técnica associada à instrução e a dimensão ética associada à educação correspondem a exigências igualmente importantes que devem ser atendidas pela Administração Pública. De que servirá contar com um agente público honesto, mas incompetente, ou competente, porém desonesto?

Honestidade e competência não são incompatíveis entre si, e a Administração deve lutar por sua efetiva integração. Mas, como o fará? Para o filósofo espanhol Fernando Savater<sup>49</sup>, a contraposição entre *educação* e *instrução* já não é mais válida, complementando-se mutuamente. Não se justificaria, então, uma preparação técnica que não levasse em consideração, também, o desenvolvimento das capacidades morais e da cidadania. Caso contrário, teríamos o desenvolvimento de robôs e não de seres humanos, considerados em sua integridade física, psíquica e moral.

Já se tem claro que a eficácia dos controles internos<sup>50</sup> é um fator determinante para a conquista e manutenção da confiança pública. No entanto, o controle das práticas irregulares ou ilícitas dos servidores públicos não poderá constituir um fim em si mesmo. Os indispensáveis e independentes controles internos não passarão de uma quimera, caso se pretenda garantir a ética pública, fundamentando-a apenas em sua mecânica aplicação. Isso significa dizer que, além desse controle instrumental, fará falta também um *investimento* na ética dos servidores, particularmente quanto à sua educação em valores.

Pode-se afirmar que,

[...] devido à velocidade das mudanças, é essencial fazer mais do que se considerava necessário no passado para incutir valores éticos mais elevados através da orientação, educação e formação, especialmente a formação que antecede a posse no cargo. Nesse contexto, a orientação significa a promoção planejada e o reforço das normas éticas em todos os organismos públicos. Isto implica a **participação ativa das pessoas que trabalham no setor público na formulação das principais normas éticas**; exige que aqueles que ocupam altos cargos dêem um bom exemplo; e requer organizações que controlem o nível de conhecimento dessas normas e adotem medidas corretivas quando seja necessário.<sup>51</sup> (Negrito nosso).

Considerados esses parâmetros, que valores deverão ser infundidos, sobre que bases e como deverão ser disseminados?

Há dois princípios gerais que regem a Administração Pública, delimitando seus valores: *legalidade* e *moralidade*. Veja-se, em primeiro lugar, o âmbito da legalidade, associado a uma realidade externa e heterônoma. Para Elías Díaz:

O princípio de legalidade da Administração pode enunciar-se como exigência de submissão da Administração à lei. Quer isso dizer que a Administração, em sua atuação, deverá sempre respeitar essa primazia da lei, ajustando a ela seu modo de proceder. A Administração realizará seus atos sobre a base do permitido por uma lei preexistente. Esta constitui assim o fundamento e o marco em que atua a Administração<sup>52</sup>.

O marco legal constitui, assim, a base objetiva, o marco de referência do qual a atividade administrativa não pode se distanciar.

Em segundo lugar, há que se considerar que a moralidade pública tem uma composição variada e complexa, supondo a existência anterior de um *ethos* representado por hábitos, costumes e valores. Uma moralidade que não se esgota num único valor e tampouco se restringe a um conjunto de prescrições relacionadas, por exemplo, com o *decoro* ou a *probidade moral*.

Ainda que se associassem mais e mais preceitos, seriam sempre insuficientes. Restaria a adoção daquelas virtudes públicas que fossem aceitas pela sociedade e que atendessem às suas expectativas de confiabilidade com relação aos agentes públicos. São valores que podem e devem ser estimulados pela Administração perante seus servidores

quando estes executarem seus procedimentos mais usuais. Pode-se citar a exemplaridade e a honradez como *virtudes que devem presidir a atuação dos servidores públicos*<sup>53</sup>, independentemente de sua vida privada.

A Administração Pública haveria de contar então com fórmulas alternativas de aperfeiçoamento institucional e organizativo, implicando um olhar para o profissional e outro para a organização à qual deve servir e integrar. Uma vez identificado o *ethos* público, seu estilo de atuar moral ou imoral, restará ainda uma diversidade de formas a partir das quais se deve elaborar um *projeto ético* dentro das organizações públicas administrativas.

Pelo visto, torna-se imprescindível definir o que é o *ethos* público do qual tanto se fala, que determinará o conteúdo fundamental da ética pública associada àqueles valores públicos que devem constar de toda e qualquer atividade, política ou administrativa. É fundamental um ensinamento ético que privilegie a educação em valores<sup>54</sup> dos servidores, de forma direta, clara e objetiva, e que articule, adequadamente, a moralidade pessoal e cívica<sup>55</sup>.

Pode-se tratar o vocábulo *pessoa* a partir da perspectiva do direito, fazendo uma distinção básica entre *pessoa jurídica* e *pessoa física*. Mas é possível também uma abordagem ética, numa dimensão propriamente moral, na qual “o *ethos*, caráter ou personalidade moral, vai sendo definido através de cada um dos atos humanos”<sup>56</sup>.

Por sua vez, e para o que aqui nos interessa, a instituição pública administrativa tem e revela uma personalidade jurídica, uma vez que é dotada dessa característica por meio da própria lei. Para o professor Liborio Hierro, foi da lei que:

[...] nasceu o direito administrativo e a própria Administração Pública entendida como uma personificação jurídica e submetida ao Direito, cujas atuações, em conseqüência, ficam submetidas a normas, tendo, portanto, limites e sendo assim previsíveis. Só a Administração moderna submetida ao Direito Administrativo se converte numa Administração Pública diante da qual a segurança jurídica é esgrimível como um princípio, como antes o era no âmbito das relações na esfera privada.<sup>57</sup>



Pelo exposto, em nenhum momento a Administração Pública poderá ser confundida com uma *personificação moral* do Estado, contrariamente à concepção *organicista hegeliana* que assim a concebe<sup>58</sup>, visto como propõe a superação da antítese existente entre *legalidade* e *moralidade subjetiva*, a partir da síntese realizada por meio da *noção institucional da moralidade objetiva*<sup>59</sup>. Não obstante, o fato de desconsiderar ou de não atribuir ao Estado uma personalidade moral não implica ignorar que na *ação institucional* haja um *ethos* ou uma dimensão moral.

O conjunto e o resultado das ações dos agentes administrativos e de seus representantes políticos terão um efeito moral nas relações estabelecidas entre a instituição e os cidadãos. As medidas institucionais derivam e são levadas a cabo por pessoas. Umhas que decidem e outras que executam. Decisões e atuações que repercutirão sobre a vida de outros indivíduos cujos direitos fundamentais deverão ser preservados, até mesmo no momento de exigir-lhes o cumprimento de seus deveres de *solidariedade contributiva* para a manutenção das atividades próprias do Estado de Direito. Os procedimentos de cobrança dos tributos – em especial a ação fiscal – deverão corresponder ao tratamento devido a *cidadãos contribuintes* e jamais à execrável situação de *súditos contribuintes*<sup>60</sup>.

Distanciar-se desses princípios elementares de conduta pública significa não apenas incidir em delito<sup>61</sup> administrativo. Mais que isso, significa também negar a democracia e colocar em xeque a credibilidade moral da instituição e de seus profissionais. Dessa forma, é possível falar de um *ethos* institucional e de outro, do servidor, a partir do qual seja possível:

[...] considerar uma conduta dentro da atividade da Administração do ponto de vista da moralidade, por sua relação com a consecução do bem público. O desvio desta vontade, quando é dirigido para outros fins distintos do público, supõe a corrupção, no sentido de que a ordem adequada está perturbada<sup>62</sup>.

Falamos de um *ethos* que supõe algo mais que a simples descrição de determinados valores. Isso exige avaliar previamente as posições a serem assumidas, escolher alternativas e, definitivamente, adotar

valores.

O trabalho desenvolvido pelo Comitê Nolan, na Inglaterra, atraiu a atenção de muitos dos pensadores espanhóis que se propuseram refletir sobre o tema da ética pública a partir de suas mais diferentes áreas de atuação. De filósofos morais a especialistas em Direito Administrativo, de sociólogos a jornalistas, em uníssono, dão conta da importância desse documento para o aperfeiçoamento das instituições públicas, políticas e administrativas, como forma de defender sua legitimidade<sup>63</sup> social. Pensado para ser aplicado na Grã-bretanha, serve hoje como referência no âmbito da Comunidade Européia e tem amplas possibilidades de servir de orientação a outros países do mundo ocidental, já que seu objetivo é, fundamentalmente, o de reconstruir a confiança pública<sup>64</sup> nas instituições políticas democráticas.

Reproduz-se, a seguir, um conjunto de princípios desenvolvidos pelo Comitê Nolan, que se fizeram internacionalmente conhecidos. Eles obedecem a uma fórmula que começa lembrando *os que desempenham um cargo público* e concluem com um imperativo. Foram denominados de *Os sete princípios das instituições públicas*. São eles<sup>65</sup>:

- a) Altruísmo. Os que desempenham um cargo público devem tomar suas decisões pensando unicamente no interesse público. Não devem fazê-lo para obter vantagens financeiras ou outros benefícios materiais para eles, sua família ou seus amigos.
- b) Integridade. Os que desempenham um cargo público não devem assumir nenhuma obrigação financeira ou de outro tipo com pessoas ou organizações externas que possam influir no exercício de suas obrigações oficiais.
- c) Objetividade. Os que desempenham um cargo público, quando a sua função inclua a nomeação de funcionários, a adjudicação de contratos ou a recomendação de pessoas para recompensas e benefícios, devem basear sua escolha no mérito dos candidatos.
- d) Responsabilidade. Os que desempenham um cargo público são responsáveis por suas decisões e ações ante a opinião pública e devem submeter-se a qualquer controle que seja pertinente ao seu cargo.
- e) Transparência. Os que desempenham um cargo público devem mostrar a maior transparência possível nas decisões e medidas adotadas. Devem também explicar as razões de suas decisões e restringir a divulgação da informação à clara exigência do interesse da maioria.

- f) Honestidade. Os que desempenham um cargo público estão obrigados a declarar qualquer interesse pessoal que tenha relação com seus deveres públicos e a tomar medidas para resolver qualquer conflito que possa surgir a fim de proteger o interesse público.
- g) Liderança. Os que desempenham cargos públicos devem promover e apoiar esses princípios com sua liderança e exemplo.

Os princípios aqui assinalados, somados a outros, como, por exemplo, os princípios da imparcialidade e da neutralidade, formam assim um esquema integrador<sup>66</sup> de valores destinados à orientação da conduta dos servidores públicos. Com base no princípio da imparcialidade, o servidor não poderá jamais tratar diferentemente os cidadãos por causa de suas preferências pessoais por essa ou aquela religião, por esse ou aquele partido político, tampouco por sua característica étnica, cor de pele ou classe social, senão, simplesmente, por sua condição de cidadão.

Já o princípio da neutralidade adverte o servidor quanto à sua única e exclusiva dependência e fidelidade: é devedor de lealdade ao Estado e não a um ou outro que ocupe um cargo público eventual ou a quem o haja nomeado para o cargo que ocupa<sup>67</sup>. Certamente deverá obediência a seus superiores hierárquicos, sempre e quando estes observem a lei e os princípios morais vigentes na sociedade.

Obviamente, o conjunto de valores aqui apontados constitui tão-somente um norte, uma referência a ser seguida, sendo que alguns deles serão de difícil controle, como é o caso do altruísmo. Todos eles são importantes e aplicáveis a todo e qualquer integrante das instituições públicas. No entanto, há alguns desses valores que, dependendo da característica da instituição, exercem uma maior importância em função de seu *ethos* particular. A integridade, a honestidade, a transparência, por exemplo, ocupam um lugar de destaque como vetores morais para o servidor da Administração Tributária, sendo sua ausência causa de descrédito dos profissionais e da própria instituição.

Antes de tratar, especificamente, dos *vetores morais* já mencionados, devem ser feitas algumas observações relativas à disseminação desse saber ou dessa reflexão, com vistas à mudança ou favorecimento de um meio

de cultura apropriado. Dessa forma, e seguindo mais de perto a proposta elaborada por María Luisa Delgado Lobo<sup>68</sup>, um projeto de *Educação em Valores* aplicado aos auditores fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco poderia contemplar, em sua execução, alguns dos seguintes aspectos:

1. A Administração deveria fazer gestão perante o Conselho Estadual de Educação, propondo inserir, nos programas dos cursos universitários em geral, o tema transversal<sup>69</sup> da Ética na Administração Pública. No caso dos cursos de Direito, Ciências Contábeis, Economia e Administração de Empresas, poder-se-ia apresentar uma proposta mais criteriosa e específica, com o tema da Ética na Administração Tributária.
2. O caráter transversal do tema se justifica por sua ampla aplicação a distintas esferas da realidade social, alcançada diferentemente pelo conhecimento acadêmico.
3. Poderia constar do programa destinado aos concursos públicos relativos aos cargos e funções da Fazenda Pública um conteúdo didaticamente estruturado e necessariamente exigível acerca dos valores ou princípios de ética profissional, bem como do respectivo código de ética profissional do auditor fiscal, quando existir.
4. Durante o período de formação denominado de estágio probatório, geralmente dedicado à aprendizagem prática e técnica dos novos servidores, poderia ser-lhes exigido uma formação relacionada com o discernimento acerca de possíveis dilemas éticos profissionais, com um enfoque menos teórico e uma maior predileção para metodologias aplicadas ao estudo de casos práticos, nos quais se evidenciem hipóteses de conflitos de interesses e de valores, assim como as respectivas alternativas de solução deontologicamente defendidas pela Administração Tributária.
5. Também os antigos servidores deveriam ser submetidos, periodicamente, a uma reciclagem teórica acerca de sua prática profissional, na qual se contemplaria igualmente a *Educação*

em Valores e o conhecimento e a discussão relacionados com um possível Código de Ética Profissional aplicado à sua função pública.

6. Os cursos deveriam ser ministrados por professores especialmente habilitados para esse fim e contar com a participação de profissionais antigos, de comprovada experiência em sua especialidade e de reconhecida conduta ética. Não teriam caráter doutrinário, mas de problematização e de formação com respeito à prática profissional dos auditores fiscais.
7. A complexidade do tema exigiria o aporte de um amálgama de conhecimentos e de experiências cuja integração e articulação poderiam ser obtidas da mútua e fundamental cooperação entre o mundo acadêmico e o mundo administrativo.

### 2.1.3.1 Integridade e honestidade

O dicionário da RAE<sup>70</sup> limita o conceito de probidade à idéia de honradez. No entanto, quando se buscam, em dicionário de sinônimos<sup>71</sup>, termos equivalentes ao vocábulo *probidade*, depara-se com uma infinidade de conceitos como os de *retidão*, *integridade*, *honradez*, *moralidade*, *equanimidade*, *honestidade*, *bondade*, *decência*, *virtude* e *pudor*. E, recorrendo-se ao dicionário latino<sup>72</sup>, a partir da palavra *probitatis*, encontra-se, por derivação, que *probus* é um vocábulo usado para referir-se a pessoas excelentes, íntegras e leais, matizes que, associados à palavra *administrativa*, definem o âmbito de nossa reflexão. É a partir dela que se pretende apreciar, moral e juridicamente, a *boa conduta* do agente público ligado à Administração Tributária.

Dois dos vocábulos aqui assinalados integram os princípios propostos pelo *Informe Nolan*: *honestidade* e *integridade*. De acordo com aquele documento, “a honestidade não só inclui a integridade em matéria financeira, senão também valores e comportamento adequados ao setor público”<sup>73</sup>.

Efetivamente, a honestidade e a integridade são princípios que devem ser observados por todo e qualquer cidadão, independentemente

da profissão que exerça. Tratando-se de servidor público, esta será uma exigência deontológica do cargo ocupado. Assim, quem é probo é honesto, e a honestidade, por seu caráter universal<sup>74</sup>, termina sendo uma virtude importante a ser incorporada pelas normas deontológicas de qualquer profissão, privada ou pública.

A honestidade, compreendida como exigência de fazer as coisas bem feitas, está relacionada com quaisquer profissões, indistintamente. Não obstante a honestidade seja uma virtude comum exigida a todas as ocupações profissionais, não lhe tira a importância especial que tem para o exercício da função pública.

Até mesmo quando assumem uma condição não mais que prévia e instrumental, a honestidade e a integridade têm seu relevo. Aplicam-se, portanto, ao servidor público em geral, e se fazem imprescindíveis a qualquer código deontológico do servidor fazendário, em toda e qualquer atividade por ele exercida. Especialmente no caso da função de auditoria externa, emblemática da atividade fazendária, uma vez que “no âmbito externo, o papel dos auditores nos assuntos de honestidade deveria cobrar maior relevo. Os critérios das auditorias deveriam ser revisados para garantir o uso das melhores práticas em todos os organismos”<sup>75</sup>.

Para a Comissão Européia, os princípios da *honestidade* e da *integridade* (leia-se, *probidade*) não têm uma formulação explícita ou direta, senão indireta, marcando sua presença por meio de outros conceitos. A Comissão orientou o serviço e a Administração Pública européia para os princípios da “independência, responsabilidade, obrigação de prestar contas, eficácia e transparência”<sup>76</sup>.

A probidade do servidor ocupante de um cargo público é tratada com matizes ainda mais precisos por outros organismos internacionais. É o que se observa, por exemplo, no *Código Internacional de Conduta para os Cargos Públicos*, adotado pelas Nações Unidas em 12 de dezembro de 1996, que contém as seguintes disposições:

[...] um cargo público é um cargo de confiança, que comporta a obrigação de atuar em favor do interesse público; os titulares de cargos públicos deverão evitar conflitos de interesses; deverão cumprir os requisitos

pertinentes de declarar seus ativos e passivos pessoais; não deverão solicitar nem aceitar presentes ou favores que possam influenciar no desempenho de suas funções; deverão respeitar o caráter confidencial da informação de que tenham conhecimento; não deverão realizar atividades políticas à margem de suas funções que possam diminuir a confiança pública no cumprimento imparcial de suas obrigações.<sup>77</sup>

Com base nessa aproximação conceitual e nessa digressão por conceitos emanados de alguns dos mais importantes organismos públicos ocidentais, é possível inferir que a *probidade administrativa* não constitui um fim em si mesma. Constitui um meio para a obtenção dos fins públicos a que nos propomos realizar, incidindo diretamente sobre a conduta do agente, independentemente de sua intencionalidade.

Assim concebida, a *probidade* estimula o combate – por distintas armas jurídicas – à falta de respeito à coisa pública por parte de inúmeros agentes públicos, sejam eles políticos ou administrativos, no momento em que confundem o público com o privado, apropriando-se e/ou fazendo uso indevido de bens que estão destinados à satisfação do interesse coletivo e não à satisfação dos interesses de poucos. É o que se verifica no “caso da corrupção política, em sentido mais restrito, como o aproveitamento de um cargo ou função pública em benefício de interesses privados, particulares ou compartilhados”<sup>78</sup>.

O lamentável, em muitas das investigações destinadas ao esclarecimento de eventuais desvios de conduta praticados por servidores públicos, ferindo, assim, o princípio da probidade administrativa, é que, em muitos casos, elas apontam ineficazmente para um sujeito indeterminado ou simplesmente para *os outros*<sup>79</sup>. Nesse sentido, e para dizê-lo com a poesia e a profundidade de Ernesto Sábato “à medida que nos relacionamos de maneira abstrata, mais nos distanciamos do coração das coisas e uma indiferença metafísica se apodera de nós, enquanto tomam poder entidades sem sangue nem nomes próprios”<sup>80</sup>.

Observa-se que o princípio da *probidade administrativa* assume a configuração de uma ética do cuidado cotidiano com a coisa pública – uma característica das instituições a ser incorporada por todos e por cada um de seus integrantes, como pessoas comuns, sem a necessidade de nenhum heroísmo pessoal<sup>81</sup> na hora de pô-la em prática.

Queremos concluir esse tópico com uma analogia. Muitos de nós, ainda crianças, aprendemos a pedalar. Se recordarmos bem, essa não foi uma tarefa fácil. Como se manter em equilíbrio, pedalar de um lado e de outro, e chegar a algum lugar? Afinal de contas, ninguém, à exceção de malabaristas, tem o propósito de permanecer imóvel sobre uma bicicleta, por tempo indeterminado. Aqui, a estática e a dinâmica cruzam seus caminhos.

Manter-se em equilíbrio deverá ser o objetivo de quem quer ser honesto. O servidor, que também é um usuário do serviço público, deverá comprometer-se com a busca da ética profissional, ainda que lhe pareça inalcançável. Como servidores, e a exemplo dos ciclistas, devemos exercitar nossa prática sendo *honestos e integralmente* equilibrados, sem perder de vista o objetivo<sup>82</sup> de garantir o bem coletivo.

Na hipótese de perdermos de vista a meta a ser alcançada, não seremos mais que individualistas *equilibristas morais*. Por outro lado, sem o equilíbrio ou sem a referência ética ou moral, não passaremos de servidores desmoralizados. Exige-se tempo e esforço na hora de buscar esse equilíbrio entre o direito e a moral, garantindo que a reflexão jurídica e a reflexão ética não caminhem isoladamente, uma vez que compartilham aspectos de máxima importância<sup>83</sup>.

Uma convergência que se impõe na prática individual e coletiva dos servidores na busca do bem coletivo, levando em conta o imperativo da moralidade pública. As discussões sobre probidade na Administração Tributária, promovidas no próprio ambiente de trabalho, espécie de *comunidade de discernimento moral*<sup>84</sup>, constituem sementes que podem germinar na instituição. O fruto maduro não será colhido imediatamente. Haverá colheita, boa e atraente aos olhos da sociedade, desde que haja interesse, comprometimento e determinação de significativo número de servidores.

Voltando à analogia anterior, mais que de um conjunto de malabaristas, necessitamos mesmo é de uma equipe integrada de ciclistas, que saiba e vá, solidária e cooperativamente, aonde planeja ir. Para isso, as leis administrativas são importantes, mas limitadas. Servem como ponto de apoio, mapa ou guia turístico que aponta caminhos.



Mas caminhos que deverão ser trilhados por pessoas que terão sempre um espaço de discricionariedade, de liberdade e autonomia moral no exercício de suas profissões.

Uma sociedade democrática necessita de servidores que cumpram seus deveres com honestidade e integridade. E que integrem, no conjunto de suas atividades, esse requisito instrumental e fundamental da *probidade administrativa*. Um *instrumento* imprescindível na hora de evidenciar a importância social e a grandeza moral de sua função pública.

#### **2.1.4 Auto-regulação: alcance e limites**

Fala-se muito sobre auto-regulação profissional. O que é, para que serve, qual seu alcance e seus limites? A auto-regulação é um termo que costuma ser aplicado no âmbito da ética profissional como denominação de um nível de consciência alcançado por uma determinada categoria profissional que prescindia de regulação externa e minuciosa de seus procedimentos.

Trata-se de uma regulação que emerge da própria experiência profissional. Algo talvez de fácil elaboração e aplicação no âmbito privado, mas com muitas restrições no âmbito público. Tanto em um caso quanto em outro, estará submetida a críticas em face da escassa credibilidade que pode ter um regulamento elaborado por quem é, ao mesmo tempo, juiz e parte. A auto-regulação constitui, assim, uma exigência que os profissionais fazem a si mesmos. É o que acontece, por exemplo, no mercado de capitais. Os profissionais que nele atuam devem evitar, por exemplo, a lavagem de dinheiro.

No caso da atividade pública desenvolvida pelos auditores fiscais, está toda ela definida por normas administrativas. Não obstante, haverá sempre situações com as quais o servidor se deparará em seu cotidiano que serão geradoras de dilemas éticos. Indagará, assim, uma e outra vez, se tal ou qual procedimento estará bem ou mal, vez que não encontrará na norma legal, nenhuma orientação explícita para aquela hipótese. Que fazer então?

Nos Estados Unidos, o servidor pode contar com um *Departamento de Ética Pública* que existe justamente para aclarar suas dúvidas ante um eventual vazio legal. Não se pretende que a auto-regulação no âmbito público abranja todas as hipóteses causadoras de dilemas éticos. Pretende-se, mais modestamente, que aponte para o desenvolvimento da consciência profissional e, com ela, para um profissionalismo baseado na *autonomia e no sentido de serviço*<sup>85</sup> que permitam a esses agentes públicos atuar em consonância com o interesse coletivo. Um instrumento de discernimento moral ante a diversidade de situações em que esse agente deverá agir sem poder valer-se, estritamente, da norma jurídica.

Haverá circunstâncias nas quais a Administração Pública terá de confiar no *olfato* de seus profissionais. Algo comum no espaço privado, mas bastante recente no espaço público, marcado fundamentalmente pelos controles estabelecidos pelo direito administrativo. Não obstante, alguns passos têm sido dados no âmbito público como contraponto a essa inflexibilidade legalista.

É certo que há limites óbvios quanto aos resultados da aplicação de códigos deontológicos, tanto no espaço privado quanto no espaço público. É o próprio Caparrós quem adverte:

Quem aspire a solucionar toda esta fenomenologia tão só mediante a aplicação de códigos éticos demonstra uma considerável dose de ingenuidade, senão de insensatez. E não o dizemos apenas porque tais normas careçam do suficiente grau de efetividade – toda pessoa tem seu preço? –, senão porque nem sequer a máxima astúcia, perspicácia ou honestidade profissional serão suficientes para fazer emergir as operações mais lesivas de lavagem de capitais. Cremos que este é um luxo que o mercado não se pode permitir.<sup>86</sup>

Jogando lenha na fogueira iconoclasta da nascente auto-regulação profissional, e fazendo referência a um possível *código ético para políticos democratas*, escreveu Francisco Laporta:

Mas que classe de ética é esta cujas pautas satisfazem o interesse de seus regulados? A mim, parece-me que a ética ou a moral é o âmbito próprio das ações humanas exigíveis ainda que defraudem os interesses de seus afetados e, precisamente porque tais pautas se superpõem a esses interesses, as chamamos ética ou moral e concedemos a quem as

cumprem mérito moral. Assim é que, se os códigos em questão querem ser realmente códigos éticos, têm que consistir em exigências que tenham que ser cumpridas contrariamente aos interesses dos afetados por eles. E isto é o que faz que eu não acredite demasiadamente em sua eficiência<sup>87</sup>.

Ainda que Laporta<sup>88</sup> refira-se, no texto citado, aos códigos deontológicos ou de auto-regulação profissional da classe política, sua reflexão e sua advertência podem muito bem ser aplicadas a outras situações, especialmente àquelas do âmbito público administrativo. Para ele, há uma limitação nada desprezível no fato de que tais códigos sejam aplicados pelos próprios destinatários, descumprindo um requisito básico de justiça que lhe confira a necessária isenção nesse tipo de procedimento: o de que ninguém pode ser juiz em causa própria. Além do que, adverte esse filósofo do direito, tais códigos não teriam força normativa.

Por outro lado, os que partem em defesa da auto-regulação, costumam fazê-lo apontando mais para as deficiências e insuficiências da regulação normativa que propriamente para os méritos<sup>89</sup> inerentes à auto-regulação. Uma vez mais, há que se recordar, aqui, que os argumentos que lhe são favoráveis costumam estar vinculados às atividades do universo privado e não tanto do âmbito público.

Com efeito, as críticas têm sua razão de ser. Não parece razoável cruzar os braços ante a magnitude dos problemas apontados. No caso da auto-regulação na esfera da Administração Pública, há que se observar que ela surge como resposta a uma exigência de ética pública que nasce por exigência de ambos os lados do guichê de atendimento: dos usuários dos serviços e dos próprios servidores.

O que se busca com o investimento na ética do servidor é um nível de aperfeiçoamento tal, no desenvolvimento de suas atividades, que a lei funcione mais como instrumento de repressão e de prevenção contra os recalcitrantes à sua aplicação e menos como prescrições de boas e adequadas ações. No mínimo, que ampare as ações dos servidores comprometidos com a ética pública. Destes últimos, espera-se que alcancem um nível mais elevado de consciência profissional, diminuindo

sua dependência de uma regulação externa, e se aproximando, sempre que compatível com a legalidade, da auto-regulação profissional.

Apesar das limitações aqui assinaladas e dificilmente resolvidas, parece razoável avançar nessa meta, já que a regulamentação externa não atenderá à totalidade dos conflitos originados pela prática profissional. São muitas as situações nas quais não haverá alternativa, a não ser aquela de apostar na *maioridade ética*<sup>90</sup> do servidor.

Uma iniciativa que supõe, no caso da Administração Pública, extrair da pluralidade de seus recursos humanos, com sua variedade de conhecimentos e experiências nas mais distintas áreas de atuação, os elementos necessários para definir claramente, e em conjunto com as respectivas instituições, sua missão e seus valores. Estes deverão ser observados, deontologicamente, por seus profissionais. Norma deontológica que difere da norma jurídica por seus efeitos mais difusos, mas que tem uma indiscutível função ética e educativa.

## **2.2 Fator estrutura**

Seleção de servidores fundada em critérios técnicos, objetivos e claros, remuneração adequada e educação técnica e ética foram os aspectos que enfatizamos dentro de uma estratégia de investimento no elemento humano, como medida imprescindível na luta contra a corrupção administrativa.

*A priori*, e com base em tais fatores, seria possível contar com servidores eficientes, competentes, estimulados, eticamente comprometidos e capacitados para afrontar os desafios próprios de sua atividade, bem como repelir aqueles que não correspondem a tais expectativas e às necessidades projetadas sobre o serviço público. No entanto, isto não é nem pode ser tudo. Além do investimento no homem, é imprescindível investir, também, nas condições objetivas e estruturais, que viabilizem o projeto político de contar com uma Administração que corresponda às exigências próprias de uma sociedade democrática, conforme veremos a seguir.

### 2.2.1 Equação contra a corrupção

Vimos que a corrupção é um fenômeno universal que está associado, desde sua origem, à *natureza humana*, estando onde estiver o homem. Eliminar vícios, parte integrante da natureza humana, como forma de reduzir a corrupção, é uma tarefa, além de impossível, ingênua. Mais razoável será investir na educação das pessoas, cidadãos e servidores, na prevenção e no controle administrativo. Para isso, sinalizamos para a intervenção no plano político e, a partir daí, num controle administrativo efetivo e conseqüente como forma de reduzir a incidência da corrupção e de seus nefastos efeitos.

Num sistema democrático, há uma meta clara e nunca plenamente alcançada: fazer do Estado um instrumento a serviço da justiça social, e não de uns poucos, que pretendem apropriar-se de seus mecanismos em benefício próprio. O problema surge na execução de ações que materializem esse urgente e necessário objetivo.

Faz-se necessário esboçar uma estratégia que permita, em primeiro lugar, identificar elementos próprios da *esfera política* que, juntos ou separados, constituem a causa da corrupção. Tal identificação permitiria, num segundo momento, atuar sobre esses elementos com o propósito de alterar o perfil da corrupção. Visto de uma forma sistêmica, e dada a possibilidade de atuar sobre os efeitos ou sobre as causas, dever-se-ia optar preferencialmente pelas causas da corrupção. Estaríamos assim diante de uma revolução: aquilo que antes pareceria intangível – porque *próprio da natureza humana* ou porque fundado em outro argumento justificador da inação – apareceria agora como modificável na direção pretendida.

Nesse sentido, aponta-se para uma teoria ainda recente, formulada por um pesquisador americano, Robert Klitgaard<sup>91</sup>, que, por meio dela, sinalizou exatamente para as causas da corrupção, estabelecendo uma correlação quase matemática. Para ele, de um lado estaria a corrupção e, de outro, pelo menos três fatores políticos determinantes de sua constituição: o *monopólio do poder*, a *discricionariedade* e a *ausência da responsabilidade* (política ou administrativa) de prestar contas das

decisões públicas.

A partir de sua pesquisa e análise, Klitgaard<sup>92</sup> chegou a propor precisamente uma equação, que poderá orientar-nos na busca pela identificação e adoção de procedimentos objetivos contra a corrupção. A equação elaborada por Klitgaard, e chamada por Laporta<sup>93</sup> de *equação básica da corrupção*, adota a seguinte simbologia:  $C = M + D - T$ , que, traduzida para uma linguagem cotidiana, quer dizer: *Corrupção = Monopólio da decisão pública + Discricionariedade na decisão pública – Transparência na decisão pública*. A fórmula deriva de sua construção em inglês,  $C = M + D - A$ , onde **A** significa *accountability*, possível de ser traduzida como *ter responsabilidade, obrigação de dar conta*. Aqui traduzimos como *transparência*, com o sentido de prestação de contas<sup>94</sup>.

Ninguém melhor que o próprio autor da mencionada equação para justificar sua teoria. De acordo com suas palavras:

A corrupção responde a uma fórmula:  $(C = M + D - A)$ . A corrupção equivale a monopólio mais poder discricionário menos prestação de contas. No caso em que a atividade seja pública, privada ou sem fins lucrativos, ou que o indivíduo esteja em Nova York ou em Nairobi, ele tenderá a encontrar corrupção quando alguém tiver um poder monopolístico sobre um bem ou serviço, tiver o poder discricionário de decidir se alguém o receberá ou não, e em que quantidade, e não estiver obrigado a prestar contas. A corrupção é um crime de cálculo, não um crime passional. Na verdade, há santos que resistem a todas as tentações e funcionários honrados que resistem à maioria delas. Mas quando o tamanho do suborno é considerável e o castigo, em caso de o funcionário ser pilhado, é pequeno, muitos deles sucumbirão. Os monopólios devem reduzir-se ou regular-se cuidadosamente. O poder discricionário oficial deve ficar à vista<sup>95</sup>.

Considerando a pretensão de minimizar a corrupção e seus efeitos tão nefastos, haveria, então, a necessidade de adotar políticas que permitissem interferir, negativa ou positivamente, em cada um dos elementos contemplados na mencionada *fórmula*. Começando pela redução do monopólio e da discricionariedade, e aumentando, significativamente, a responsabilidade, entendida como transparência ou prestação de contas. Uma tarefa possível e absolutamente necessária numa democracia. Já numa ditadura, seria não só impossível, mas

desnecessária, porque nela o próprio sistema estará corrompido, concebendo, alimentando e gerindo os elementos aqui assinalados.

Para o objeto de nossa pesquisa, é possível dizer com Neumark que o postulado da transparência:

[...] foi estabelecido pelo desejo de proteger os legítimos interesses dos sujeitos passivos. Ao menos nos Estados com uma forma de governo realmente democrática, há de ser propósito indispensável dos funcionários fiscais, que atuam em nome do Poder Executivo, que as bases jurídicas da tributação não permitam nenhuma margem discricionária, que, por uma parte, conduzam a abusos de seus membros em prejuízo dos contribuintes e, por outra, possibilitem que os sujeitos passivos hábeis ou seus assessores não dêem ao fisco (tudo) o que é dele<sup>96</sup>.

É de se concluir que, ainda que a lógica matemática não encontre seu correspondente de fato na contraditória realidade prático-política, há que se considerar a razoabilidade da teoria proposta por Klitgaard como uma chave de interpretação bastante válida.

Os conceitos de monopólio de poder, discricionariiedade e responsabilidade repercutem diferentemente sobre uma sociedade democrática. Insistir na necessidade de controlar o poder e aumentar a transparência não encontra, ao menos teoricamente, muitas objeções. No entanto, o tema da discricionariiedade está sujeito a maiores questionamentos, que vão da prática à teoria e da teoria à prática. Reflitamos, pois, sobre cada um dos elementos sugeridos por Klitgaard, fazendo o contraponto com algumas ações administrativas, que, em nosso entender, possam delimitar-lhes, alterando para menos ou para mais suas tendências negativas ou positivas.

## **2.2.2 Monopólio versus trabalho em equipe**

### **2.2.2.1 Monopólio de poder político**

Sabe-se que a absoluta ausência de poder redundaria numa situação de desgoverno, enquanto seu contrário, o excesso de poder, conduziria ao totalitarismo, à ditadura e, com ela, à corrupção do próprio sistema.

É natural que, numa democracia, seus princípios derivem do embate de idéias que se dão na quase totalidade dos parlamentos.

A princípio, nenhum parlamentar gostaria de receber a crítica de que seus discursos ou sua prática favoreceriam o monopólio de poder. O uso inconseqüente da palavra daria margem a possíveis racionalizações para o eventual ou sistemático monopólio de poder, disfarçadas de defesa não só dos princípios, mas da própria democracia. Nada mais falso, já que, numa democracia, reduzir o monopólio do poder é, mais que possível e indicado, uma condição a ser observada para que se possa caracterizar a democracia como tal.

Destarte, anular o poder é simplesmente inimaginável. E, na hipótese de que, mesmo assim, viesse a ocorrer, daria margem a um *vazio de poder* que despertaria o interesse e a luta encarniçada a ser promovida por distintos grupos, numa interminável seqüência de mudanças. Assim sendo, desde a total ausência de poder até seu uso absoluto e arbitrário, há toda uma gradação que merece uma análise mais acurada.

Seria possível conviver com a omissão política, e/ou aceitá-la, diante de circunstâncias urgentes e complexas, calcada, por exemplo, na inexistência de normas que amparassem determinadas questões? Como proceder em situações como essa? Apressar o Legislativo para que se reúna e delibere com celeridade diante de cada uma daquelas hipóteses caracterizadas pela complexidade e pela urgência? Nesse caso, o Legislativo perderia sua identidade e se confundiria com o Executivo. Estaríamos diante da arbitrariedade iminente, da negação do Poder Legislativo e de suas funções, como forma de negação da própria democracia, que supõe, em sua clássica divisão, o equilíbrio de poderes.

A democracia supõe a adoção de um sistema de pesos e contrapesos (*checks and balances*), acordados previamente e que tem por finalidade controlar o exercício do poder, evitando possíveis desvios derivados de seu eventual monopólio. De acordo com Elías Díaz:

O princípio da separação de poderes não deve entender-se de forma absoluta e rígida como se as diferentes funções e poderes de um mesmo Estado constituíssem compartimentos isolados, totalmente



incomunicáveis entre si. Ao contrário, não se trata propriamente de uma rígida separação, senão, e melhor ainda, de uma distribuição ou divisão de funções e de poderes, necessitada de uma série de relações, controles e intervenções mútuas e recíprocas<sup>97</sup>.

### **2.2.2.2 Monopólio de poder administrativo**

O monopólio de poder administrativo é, simultaneamente, causa e efeito da ausência cíclica e viciosa de comunicação, e sua percepção se dá, diferentemente, tanto no âmbito interno quanto no âmbito externo das instituições. Aqui se pretende recordar a falta de comunicação em sua acepção de isolamento dos dirigentes administrativos numa redoma de poder e também no sentido de ausência de diálogo dos agentes mencionados, com relação àqueles que lhes são hierarquicamente subordinados.

#### **Efeitos no ambiente interno**

Evidencia-se, com alguma frequência, no âmbito interno das instituições públicas, a concentração de importantes decisões nas mãos de poucos. Nessas hipóteses, os dirigentes escolhem discricionariamente entre seus servidores aqueles que estão aptos a realizar determinadas tarefas, enquanto desestimulam outros profissionais, uma vez que, a seus olhos, não estariam, técnica ou moralmente, habilitados. Quando assim atuam, favorecem a formação de guetos internos, freiam o desenvolvimento do espírito de iniciativa e inibem a manifestação de um compromisso mais explícito com relação à missão institucional por parte daqueles que são postos à margem do processo, gerando, num círculo vicioso, falta de comunicação e de compromisso, meio de cultura apropriado para o desenvolvimento da corrupção.

Não se pode confundir um genuíno processo de comunicação com um arremedo de comunicação. O arremedo se dará mediante o desvio de foco, priorizando apenas sua verticalidade, por meio de informes, notificações e circulares internas. As normas e decisões tomadas dentro de um círculo restrito de pessoas, ainda que necessárias, têm como objetivo serem acatadas, pura e simplesmente, sem prévia discussão.

Mas serão sempre impostas de cima para baixo, sem admitir críticas ou opiniões divergentes, ou mesmo permitir o intercâmbio de experiências que poderiam contribuir para a realização e o aperfeiçoamento do próprio trabalho e de sua finalidade pública.

Caso se pretenda harmonizar o combate à corrupção com tal monopólio de poder, o tiro poderá sair pela culatra, já que tal atitude salpica de generalizada desconfiança o ambiente profissional, quando se sabe que o combate à corrupção supõe, mais que qualquer coisa, o comprometimento e a ativa participação de um número crescente de profissionais envolvidos na própria atividade.

A decisão – política e administrativa – contra a corrupção constitui um elemento fundamental para o êxito das medidas adotadas em seu combate. Sua efetividade não decorrerá de um decreto formal, que despreze, em sua execução, a participação de servidores íntegros e comprometidos com a difusão de novos valores e com a mudança da cultura interna entre seus pares.

Os efeitos do monopólio de poder, até mesmo no combate à corrupção, não poderiam ser diferentes: as relações interpessoais vêm-se afetadas pela formação de grupos entre *leais*, *desleais* e *indiferentes* com relação à Administração, onde lealdade não quer dizer, necessariamente, profissionalismo, mas, e em muitos casos assim o é, servilismo. No entanto, tampouco a deslealdade corresponderá, necessariamente, à rebeldia. Haverá casos em que poderá representar a consciência da própria dignidade, cidadã e profissional. Enquanto isso, os *indiferentes* (pre) ocupados com seus próprios interesses, passarão despercebidos, e não se somarão aos projetos que sirvam para propor ou incorporar, consensualmente, as reformas que se façam, urgentes e necessárias.

Em resumo, o monopólio de poder administrativo costuma provocar, internamente, a assimilação pelos servidores de uma filosofia individualista de trabalho. O monopólio que se dá nas altas esferas administrativas influencia diretamente os grupos de trabalho e o labor de cada um dos profissionais, sujeitando-os à fragmentação ou dispersão, e interferindo indireta e negativamente na qualidade de suas relações com os usuários finais do serviço público.

## Efeitos no ambiente externo

Externamente, poucos serão aqueles que perceberão diretamente as causas ou os efeitos derivados do monopólio de poder administrativo, exceto os que dependam diretamente, e com maior frequência, da prestação de serviços públicos específicos. Em casos mais raros, poderão ser percebidos por aqueles que exerçam ativamente sua cidadania, tendo assim maior sensibilidade política ou curiosidade e percepção analítica do fenômeno administrativo. A experiência como usuário e como servidor público nos leva a concluir que a percepção pública dá-se indiretamente a partir da assimilação cultural com relação à burocracia, fundamentalmente, a partir das vulgarizações desprovidas de qualquer base ou critério analítico e objetivo.

Verificam-se, uma vez mais, os efeitos da ausência de comunicação com a sociedade como destinatária dos serviços públicos. As informações não fluem e seus efeitos se fazem notar no guichê de atendimento ao público. Ali, muitos servidores repetem, mecanicamente, o conteúdo de folhetos informativos. Nada acrescentam, seja por desconhecimento, seja por incapacidade analítica; causa e vítima que são de uma informação igualmente concentrada.

Nesses casos, a percepção social do monopólio de poder dá-se indiretamente, a partir da verificação de seus efeitos: ausência de motivação dos servidores revelada por meio do absentismo, da negligência ou em análogas manifestações. Há um funesto amálgama de situações que, associadas a casos de corrupção, maculam ainda mais a péssima imagem dos servidores e da burocracia diante da opinião pública.

O antídoto está implícito em cada detalhe aqui assinalado. Definitivamente, o monopólio de poder não é, e não pode ser, uma característica própria de uma administração democrática. É, efetivamente, causa de corrupção, na medida em que desconsidera a necessidade de se prestar um serviço de qualidade à sociedade, de otimizar recursos humanos pagos pelo Erário, de submeter, democraticamente, suas decisões a um foro mais amplo e especializado, legitimando e reduzindo

a margem de equívocos em suas decisões, por boa ou por má-fé. Desse modo, a democratização do poder administrativo consistirá numa maneira eficaz de combater à corrupção.

### **2.2.2.3 Monopólio de poder tributário**

Pelo exposto até aqui, urge adotar, também na esfera administrativa tributária, procedimentos que contemplem, com maior freqüência, a atuação dos profissionais, em equipes. Tal metodologia de trabalho preserva, estimula e favorece o *ethos* profissional em nosso tempo<sup>98</sup>.

Tal prática se verifica como uma necessidade de superar as dificuldades produzidas pela hiperespecialização das profissões e pelas vantagens constatadas nas tarefas executadas de maneira *organizada e cooperativamente*<sup>99</sup>. Aqui preferimos destacar que tal estratégia de ação evita e combate o monopólio de poder pelo auditor fiscal, na hora de tomar decisões durante as fiscalizações que realiza.

A estratégia referida é observada por diversas administrações tributárias como forma de minimizar os efeitos do *monopólio de poder* exercido por seus servidores quando estes atuam individualmente, situações nas quais podem ocorrer – ainda que não necessariamente – práticas de corrupção.

## **2.2.3 Discricionariedade, programação e informatização**

### **2.2.3.1 Discricionariedade administrativa**

O poder é um fenômeno espontâneo. O anarquismo como teoria social e como movimento político, que negam o exercício do poder pelo Estado, sofre de inconsistência teórica. Ainda que aparentemente interessante ou até mesmo simpático, na prática, é inexistente.

O poder se manifesta de maneira sistemática, organizada, no âmbito político, mas também no âmbito administrativo, como extensão daquele. A discricionariedade administrativa está associada a uma parcela do poder político administrativo. Sendo impossível a absoluta ausência

de poder, parece pouco provável um índice *zero* de discricionariedade administrativa. Ele significaria a inação administrativa. Uma possibilidade que não interessa ao governo e, tampouco, à sociedade. Por outro lado, e considerando a fórmula sugerida por Klitgaard, a discricionariedade deveria ser reduzida à sua mínima expressão.

Dos três aspectos aqui considerados, cremos que o tema da discricionariedade afeta mais diretamente os agentes públicos, que a reclamam cada vez mais como condição necessária à execução de sua missão específica. Em contrapartida, suscita enorme dúvida, seja na fonte política do poder, seja na sociedade, que *percebe* ou *sofre* seus efeitos a partir da boa ou da má qualidade do serviço público que lhe é prestado.

Parece perfeitamente justificável ater-se um pouco mais à especificidade da discricionariedade. A própria Administração Pública sente a necessidade e a obrigação de “esclarecer a discricionariedade dos funcionários. Simplificar normas e regulamentações, delimitando o que é permitido e o que não é”<sup>100</sup>.

Mas o que é a discricionariedade, que assume essa condição tão desejada por uns e tão abominada por outros? Segundo o dicionário da RAE<sup>101</sup>, discricionariedade é uma *qualidade de discricionário* que, para o que aqui nos interessa, tem duplo sentido:

- a) o que se faz livre e prudencialmente;
- b) o poder governativo nas funções de sua competência que não estão regulamentadas.

Com base nesta definição etimológica, parece razoável concluir que a discricionariedade não constitui um mal em si mesmo. Tem a ver com a prática administrativa fundada no uso da liberdade e da prudência, o que parece um valor e um objeto do desejo tanto dos servidores quanto dos cidadãos. O problema aparece mais no *como* e na *circunstância* de seu uso do que propriamente em relação à sua *natureza*. E, quando o problema da liberdade no exercício do poder é posto por quem tem uma função pública e administrativa, incide-se justamente no segundo sentido proporcionado pelo dicionário da RAE, como

exercício de uma *potestade governativa* que não está relacionada com o indivíduo, mas com a função que desempenha, naquele aspecto não regulamentado. Isso é bom ou mau? A princípio nem bom nem mau. Necessário, desde que usado com adequação e prudência.

A Administração Pública desempenha um importante papel para o êxito ou o fracasso de um Estado democrático. Põe-se diante de situações cada vez mais complexas, exigindo-lhe uma crescente e necessária discricionariedade, legalmente delimitada, a fim de evitar desvios e abusos dos agentes públicos.

Num Estado de Direito, o ideal e o esperado é que a ação pública administrativa esteja regulamentada. Obviamente, nas democracias constitucionais, o mais importante desses limites estará configurado pelos direitos fundamentais. Em todo caso, vale recordar que a legislação não poderá prever e regular todas e cada umas das situações da vida, menos ainda numa sociedade<sup>102</sup> tão complexa quanto a atual. Nem esse é o seu papel. O que não a impede de prever essa mesma complexidade e apontar possíveis saídas.

O *modus operandi* administrativo não estará previsto em sua totalidade, mas seus princípios mais gerais, sim, deverão estar. Uma vez ocorrendo demandas inusitadas, suas respostas administrativas estarão amparadas por lei, na medida em que esta prevê a hipótese de ação não regulamentada mediante a concessão de um poder discricionário<sup>103</sup> à Administração. Um poder que, ainda que possa gerar alguma dúvida, não corresponde à admissão de qualquer ilegalidade ou de qualquer ação à margem do direito, já que a ocorrência de circunstâncias singulares estará legalmente considerada na previsão administrativa por via distinta da norma geral, sempre e quando seus elementos estejam cuidadosamente definidos<sup>104</sup>.

Na hipótese de que a prática da discricionariedade administrativa constitua um abuso, haverá que combatê-lo, sem comprometer as virtualidades de tal instrumento jurídico. Sendo causa de corrupção, com maior razão, já que a possibilidade de levar a cabo a violação de uma obrigação “será tanto maior quanto maior seja o poder de discricionariedade de quem decide, posto que isso aumenta as

possibilidades de ganhos não associados ao exercício normal do cargo ou função”<sup>105</sup>.

Uma matização indicadora de que a discricionariedade não poderá depender apenas da subjetividade de quem exerce tal poder, ainda que dele dependa sempre. Por essa razão, seu controle deverá ser exercido de forma objetiva pelos mecanismos institucionais e sociais previstos para tal fim. Não obstante, deve-se observar atentamente as limitações próprias de um controle exacerbado da discricionariedade a ponto de comprometer ou anular suas potencialidades. Nesse sentido:

Quando se tenta reduzir ao máximo a margem de discricionariedade mediante uma grande profusão de instruções, surgem com bastante frequência inconsistências e contradições, que podem ser usadas como justificação para distintos cursos de ação. A discricionariedade pode dar-se inclusive quando as ordens carecem de ambigüidade, pois a classe de resposta pode ser muito variada. Desde uma ação vigorosa e imaginativa até uma retardada e cheia de titubeios. E como todas estas escolhas acabam determinando os efeitos de uma política, é necessário concluir que a efetividade de uma determinada política depende em certa medida da conduta administrativa que vá além de todo controle externo<sup>106</sup>.

É um enfoque que justifica e nos permite defender investimentos destinados ao aperfeiçoamento da ética no serviço público e dos servidores públicos – sua educação em valores.

### **2.2.3.2 Discricionariedade tributária**

Vimos que a discricionariedade suscita questões de toda ordem. Dúvidas e incertezas que crescem ainda mais quando se trata do âmbito fiscal. Ao considerar a especificidade da atividade de auditoria fiscal, compreendida como

[...] uma das atuações tributárias que mais requer decisões subjetivas, tanto o procedimento fiscal como a organização interna da auditoria, podem ser regulamentados de tal forma que se consiga minimizar o surgimento de brotos de corrupção<sup>107</sup>.

Há quem seja terminantemente contra a discricionariedade no âmbito tributário, argumentando que, nesse âmbito, tudo deverá

estar absolutamente regulamentado, como forma de evitar possíveis abusos por parte dos fazendários. O catedrático de direito tributário da Universidade Autônoma de Madri, Carlos Palao Taboada, por exemplo, coloca o problema da discricionariedade em matéria tributária a partir das reflexões de Papier, para quem, e segundo Taboada, a intervenção tributária “deve ser obra diretamente da lei, não de atos da Administração autorizados por esta. Excluir-se-ia assim, também, toda discricionariedade no âmbito administrativo”<sup>108</sup>.

Como contraponto à primeira posição, e apesar das quatro décadas que nos separam da formulação teórica elaborada por Ch Cardyn y J. Delepierre, é de se considerar que ela oferece matizes importantes em defesa da discricionariedade no âmbito administrativo-tributário. Uma defesa não absoluta, uma vez que *os textos legais são rigorosos e precisos*, mas que tem seu lugar e importância quando da adoção de alguns procedimentos que têm por objetivo *chegar a acordos com os contribuintes*, desde que, com isso, não se venha a minimizar a responsabilidade do servidor por eventual redução de valores tributários que derivem de *sua culpa ou negligência*<sup>109</sup>.

Feitas essas considerações que oferecem um tom restritivo – de modo absoluto, no primeiro caso; e relativo, no segundo – da discricionariedade em matéria fiscal, parece razoável lembrar dois importantes aspectos: inicialmente, concordar parcialmente com a primeira das posições aqui assinaladas. Efetivamente, em matéria fiscal não se podem admitir mudanças importantes que dependam simplesmente da vontade subjetiva dos operadores jurídico-tributários.

Quando se fecham os olhos ante tal possibilidade, impede-se a visualização de muitas corruptelas que transitam por tal caminho. Entretanto, e esse o outro aspecto a ser considerado, em matéria fiscal é simplesmente impossível esgotar legalmente a totalidade das manifestações que se dão em seu âmbito e que alcançam desde aspectos essenciais, que definem a matéria tributária e sua finalidade específica, até os procedimentos administrativos mais elementares e rotineiros.

Diante de tal impossibilidade, haverá sempre algo de discricionariedade, entendida como elemento de subjetividade que



permite interpretar, estimar, escolher e decidir a partir das valorações pessoais daqueles que operam nessa relação. Nesse sentido, constatando a existência da discricionariedade e defendendo a imperatividade de sua aplicação em matéria fiscal em inúmeras situações, pode-se dizer com Gómez Cabrera:

As potestades instrumentais que a Administração tenha de exercer em todos e cada um dos procedimentos tributários, como qualquer outra potestade, devem ser regulamentadas quanto ao fim a alcançar com seu exercício – não podem ser exercitadas para outro distinto, o que suporia desvio de poder. [...] Os poderes que a Administração Tributária exercita no transcurso dos procedimentos administrativos que desenvolve, salvo a hipótese de que sejam simples aplicação de aspectos cobertos por reserva de lei tributária, podem ser configurados discricionariamente pela norma que os atribui, como em qualquer outro setor da atividade administrativa. Não é, pois, certo que os procedimentos tributários sejam regulamentados ou que não possa existir grau algum de discricionariedade em sua tramitação. Os procedimentos tributários podem desenvolver-se através de poderes discricionários, como qualquer outro procedimento da Administração. Uma coisa é que os elementos essenciais só podem ser definidos pela lei e outra, muito distinta, é que a atuação da Administração tenha que ser absolutamente regulamentada<sup>110</sup>.

Tendo em vista o caráter instrumental de sua atuação, amplificando sua responsabilidade legal e moral, impõe-se ao agente do Fisco a hipótese de que, quanto maior seja sua esfera de liberdade (leia-se discricionariedade) na gestão dos tributos, maior será sua responsabilidade pessoal. Evidentemente, maiores serão as probabilidades de implicações éticas do profissional do Fisco que tem a seu cargo “a realização mais ou menos efetiva do princípio constitucional de contribuição equitativa com o erário público”<sup>111</sup>.

Pelo visto, a discricionariedade em matéria tributária é algo no mínimo discutível, exigindo sempre uma matização. É exatamente entre o cumprimento da estrita legalidade e a possibilidade do exercício de algum poder discricionário em que se estabelece uma linha tênue e cinzenta, na qual se exige uma maior atenção à ética institucional e profissional.

Exige-se também uma permanente atenção, participação e

discussão dos profissionais e especialistas da área, a fim de oferecer respostas aos dilemas que lhes são comuns, por força do exercício da profissão que lhes cabe executar.

Os argumentos apresentados até aqui não podem ser desconsiderados na análise dos dispositivos legais imprescindíveis à necessária relação entre o direito e a moral, indispensáveis à construção de códigos deontológicos aplicáveis à categoria profissional dos auditores fiscais. É de se observar que seja qual for a via que se eleja, “não parece equivocado sustentar que as posições que postulam uma separação entre o direito e a moral vêm-se enfrentadas com sérios problemas, tanto no âmbito conceitual como no prático”<sup>112</sup>.

Eis uma consideração que se faz entre o direito e a moral, a partir de sua diferenciação e de sua complementaridade, com vistas à discussão de formas de controle e de combate às sempre possíveis práticas arbitrárias e de corrupção presentes na gestão tributária. Tais desvios não deverão estar necessariamente associados ao eventual uso do poder discricionário por parte dos auditores fiscais, cujo exercício da função não deveria gerar nenhum *vestígio de arbitrariedade*<sup>113</sup>.

Para Agustín Izquierdo:

O caráter discricionário do trabalho administrativo conduz inevitavelmente à aceitação e necessidade de introduzir a ética na conduta dos funcionários como princípio organizador dessa parte da conduta que fica sempre na obscuridade para qualquer tipo de controle externo<sup>114</sup>.

Levando em conta o que foi desenhado até aqui, deveremos ser menos ingênuos ou um pouco mais realistas. Um auditor fiscal é nada mais que um *instrumento* a serviço das políticas públicas (fiscais e econômicas) do governo. Em muitos casos, serve para *controlar* um conjunto de contribuintes eventualmente revoltados com a condição de vítimas de falsas promessas<sup>115</sup> políticas. De um modo geral, apenas um servidor que exerce uma atividade sujeita estritamente ao princípio da legalidade administrativa, compreendida como submissão geral da Administração e do próprio servidor à legalidade<sup>116</sup>.

Apesar dessa submissão *quase* mecânica, para bem e para mal,

configurada na escassa margem de discricionariedade, impedindo-o de depender apenas de sua autonomia moral, é de se observar que a Administração não deve, pois, fornecer a seus servidores:

[...] um receituário de fórmulas para a aplicação do direito tributário. Deve, pelo contrário, robustecer a formação jurídica básica dos servidores, que lhes permita atuar, na aplicação do direito, dentro da órbita administrativa, apoiando-se em critérios que derivem espontaneamente da consciência jurídica de cada um<sup>117</sup>.

Ao tratar com pessoas e não com máquinas, o servidor deverá buscar um equilíbrio entre a rigorosa regulamentação de sua atividade e o escasso uso da liberdade presente na potestade discricionária.

### 2.2.3.2 Programação fiscal e controle

Ao analisarmos a *equação básica da corrupção* proposta por Klitgaard, podemos verificar que a corrupção deriva fundamentalmente da incidência de três fatores: *monopólio de poder*, *excessiva discricionariedade*, e mínima ou nula *prestação de contas*.

Observemos agora a aplicação dessa fórmula à hipótese de determinação do universo de contribuintes a serem auditados pela Fazenda Pública. Considere-se inicialmente a adoção de um sistema calcado exclusivamente sobre *critérios políticos*, no sentido depreciativo dessa palavra, apontando para o uso da astúcia e da fraude no exercício do poder, implicando o uso indevido, ilícito e imoral da discricionariedade. Diante dessa hipótese, aquele que decide poderia excluir da programação fiscal seus amigos ou correligionários políticos. E, por outro lado, poderia fazer constar do rol de fiscalizáveis aqueles que, por distintas razões, fossem seus inimigos ou adversários políticos.

É bastante conhecido um ditado, segundo o qual, *aos amigos, tudo; aos inimigos, a lei*. Um simples e gracioso ditado que, na prática, encontra seu eco, funcionando como princípio de decisão vigente nos bastidores do macro ou do micro poder. Questionável, mas ativo. Obviamente que uma prática dessa natureza é simplesmente injustificável num sistema democrático, que supõe a transparência nos procedimentos administrativos e a adoção objetiva de regras que sejam válidas para

todos que dele participam.

A adoção da programação fiscal como forma de controle da gestão tributária pressupõe a existência da autonomia institucional, implicando a redução da discricionariedade à sua mínima expressão, com a conseqüente diminuição dos casos de corrupção. Supõe, então, a adoção de um sistema integrado e informatizado que,

[...] na prática, permite, de forma *on line* e interativa, determinar o conjunto de contribuintes que se queira, bastando especificar as características que deverão apresentar, seja de forma exclusiva, seja aleatória ou alternativa, tanto a nível nacional como regional, provincial etc. Uma vez mais conjugamos a regulamentação, a informática e a hierarquização das decisões no campo da atividade administrativa com o fim último e tantas vezes repetido de minimizar os casos de corrupção<sup>118</sup>.

Em diversas partes do mundo democrático, a Fazenda Pública tem dado passos para o estabelecimento de um sistema tributário cada vez mais racional, mais técnico e menos *político*. No entanto, e ainda que alguns ou muitos dos técnicos tenham influído para a realização dessa metodologia dignificadora de gestão tributária, não detêm o crédito absoluto por essa visão *iluminadora*.

Tal refinamento deriva fundamentalmente de fortes embates políticos, representando tão-só uma das tantas linhas de ação que têm caracterizado a evolução do processo democrático. E o aperfeiçoamento da democracia passa pelo fortalecimento de suas instituições, políticas e administrativas, aumentando sua credibilidade, indistintamente. Uma percepção alentada por diversos governos e instituições internacionais, como o BIRD, o BID e o FMI, que estimulam o aperfeiçoamento institucional das administrações fazendárias no âmbito nacional, regional ou local, mediante linhas específicas de financiamento.

Uma das formas de aperfeiçoamento consiste precisamente no intercâmbio de experiências internacionais. A esse propósito, tem servido o Centro Interamericano de Administradores Tributários (CIAT), do qual tanto o Brasil quanto a Espanha participam. É por meio de instituições como essas que se discutem e se trocam experiências que permitem evoluir numa trajetória de maior autonomia institucional.

Nas suas periódicas assembléias, o CIAT tem proporcionado oportunidades para discussão sobre uma diversidade de temas que preocupam e ocupam as Administrações Tributárias. Entre esses temas, o da problemática do combate à corrupção, que correspondeu à sua XXIX Assembléia Geral, celebrada em Lima, no Peru, em março de 1995.

Naquela oportunidade, chegou-se à conclusão de que “a programação e supervisão das funções operativas”<sup>119</sup> constituem uma das privilegiadas formas de combate à corrupção no âmbito administrativo-tributário. Por essa razão, tem-se defendido a consolidação de *sistemas de arrecadação e cobrança*<sup>120</sup> e de *sistemas de fiscalização, que minimizem a corrupção*<sup>121</sup>. Assinalou-se, então, para a importância de *estratégias de controle interno*<sup>122</sup> como fomento à ética na Administração Pública e, particularmente, contra práticas de corrupção no âmbito tributário.

Distintas administrações tributárias convergem no diagnóstico dos problemas que as afligem, bem como na adoção de estratégias para sua superação. A convicção da necessidade de contar com bons profissionais<sup>123</sup> no âmbito tributário fez com que dessem passos significativos na busca da autonomia de seus servidores com relação aos instáveis rumos político-partidários dos distintos governos, e com que reduzissem os índices de corrupção passíveis de ocorrência em tal atividade.

Nesse diagnóstico, tem-se advertido para o risco da subjetividade no processo de *seleção* de contribuintes a serem auditados. Verificou-se que o eventual abuso na personalização da gestão tributária poderia comprometer sua transparência. Constatou-se que as informações fundadas em experiências proporcionam um marco de referência em torno de

[...] um conjunto de regras mediante o qual as ações são levadas a cabo. Com um conjunto de regras bem desenvolvido e consistente, há pouco espaço para a ação subjetiva, isto é, o elemento humano não pode invalidar a decisão automática<sup>124</sup>.

Colocar um auditor ao lado de cada contribuinte é absolutamente inexistente do ponto de vista humano, administrativo e econômico.

O bom senso exige atuar em consonância com as mais avançadas técnicas estatísticas e, a partir desse instrumento, identificar os setores econômicos que apresentam maior capacidade contributiva, adotar e aperfeiçoar uma metodologia de programação fiscal que separe quem a faz de quem a executa.

Ao separar-se a *seleção* de sua efetiva *decisão* – quanto aos contribuintes que deverão ser fiscalizados – do âmbito estritamente político em favor de um critério técnico, reduz-se a carga de subjetividade e de conflito de interesses do agente ou órgão de decisão, reduzindo-se simultaneamente tanto o *monopólio de poder* quanto a própria *discricionariedade*.

Uma vez constatado que o maior problema reside na excessiva subjetividade dos que têm o poder de decisão, devem-se buscar fórmulas que a reduza. Como deverá atuar, então, a gestão tributária? Obviamente, baseando-se em critérios objetivos. A experiência mostrada pelo Ministério da Fazenda espanhol<sup>125</sup> deixa entrever uma estratégia baseada na redução do campo relativo ao poder de decisão, definindo esferas de discricionariedade no âmbito hierarquicamente superior, ampliando, efetivamente, sua responsabilização.

Outra experiência, desta feita levada a cabo pelo Departamento da Receita do Canadá<sup>126</sup>, permite visualizar a aplicação de critérios, quiçá ainda mais objetivos. Nesse caso, a seleção de arquivos se baseia:

[...] no refinamento contínuo das regras de seleção. Listas são geradas e clientes selecionados com base nesses critérios. Deve haver uma seleção aleatória (qualquer um pode ser selecionado, apesar da tentativa de excluí-lo por parte de uma pessoa corrupta)<sup>127</sup>.

O que se observa, seguindo essa linha de independência e de objetividade, é que importantes passos têm sido dados para a conquista de uma Fazenda Pública merecedora da credibilidade social. Nesse sentido, a adoção de uma criteriosa programação fiscal tem exercido um papel cada vez mais importante, mas que não corresponde a nenhuma panacéia. Não podemos esquecer que ela surge da constatação daquilo que há de mais humano, a fragilidade de seu caráter, gerando desconfiança em suas relações e jogos de interesses. Faz falta olhar esse

mesmo elemento – da fragilidade – a partir de uma ótica positiva ou utilizando positivamente suas características e potencialidades.

#### 2.2.3.4 Racionalização do sistema

Os alunos de jornalismo sabem melhor que ninguém a importância do uso dos pronomes interrogativos – *que, quem, quanto, quando, como, onde e por que* – em seus trabalhos acadêmicos. Acreditamos, também, que são perguntas que devem ser respondidas com bastante clareza no momento da definição dos sistemas de programação fiscal. E, a partir de sua execução, prevenir-se contra as fontes da corrupção no âmbito administrativo-tributário.

Partindo do sistema de programação fiscal<sup>128</sup>, é preciso identificar qual servidor atuará na qualidade de representante do sujeito ativo, o Estado. E, como forma de minimizar os efeitos derivados do monopólio de poder, será imprescindível identificar as equipes ou unidades da fiscalização de tributos<sup>129</sup>. Haverá então que se cuidar tanto da qualificação técnica quanto da base ética e moral desses servidores ou equipes de servidores.

Por outro lado, haverá também que se definir o outro *quem*, ou seja, o sujeito passivo da relação tributária, em função de critérios determinados pelos planos de auditoria. Deles constará qual ou quais objetivos buscados pela fiscalização (o *que*), em sua atuação. No caso espanhol, “a) de comprovação e investigação; b) de obtenção de informação com importância tributária; c) de avaliação; d) de informação e assessoramento”<sup>130</sup>.

Do planejamento fiscal constará *quando* se dará o procedimento e *quanto* tempo durará, já que, uma vez formalizado<sup>131</sup> seu início, não poderá transcorrer por tempo indeterminado<sup>132</sup>. Haverá também que se definir claramente qual a abrangência da verificação fiscal.

Apesar da previsão legal de que a auditoria fiscal poderá ter um caráter geral ou parcial, na prática é simplesmente impossível averiguar a totalidade das atividades econômicas realizadas por qualquer contribuinte. Isto conduzirá necessariamente a uma escolha racional

sobre o *que* e o *como* se dará a fiscalização, bem como o *modo* de atuar dos fazendários, seguindo normas técnicas de auditoria fiscal e contábil, evitando excessos de exação. Dessa forma, espera-se alcançar<sup>133</sup> o fim buscado, que não será outro senão a identificação do fato gerador do tributo ou a possível ocorrência de fraude fiscal, em consonância com o que determinam as normas tributárias e, particularmente, a legislação que define a atuação da fiscalização tributária.

Por último, e nesse mesmo diapasão, será preciso definir *onde*<sup>134</sup> se dará a fiscalização, se no estabelecimento do contribuinte ou nas dependências da própria repartição fazendária, tudo, evidentemente, justificado dentro do *porquê* dos procedimentos adotados pela fiscalização tributária ou de seu *modus operandi*, que definem o marco jurídico de sua atuação.

À semelhança da maioria das atividades administrativas, a atividade pública de cobrança, fiscalização e arrecadação dos tributos é uma atividade vinculada. Seus procedimentos estão determinados por lei, gerando obrigações tanto para os servidores quanto para os contribuintes.

O dever do contribuinte de pagar implica, necessariamente, o dever do Estado de receber. Tudo isso segundo as regras estabelecidas por um sistema (que deveria ser) objetivo e racional e não uma colcha de retalhos de legalidade, que implicaria num sistema tributário complexo e, por vezes, irracional. Em todo caso, não se logra a simplicidade sem o uso de critérios, objetivos e claros.

Tendo em vista o combate à corrupção, a Administração Tributária haverá que adotar procedimentos que amenizem os efeitos derivados da complexidade do sistema tributário. Isso porque a complexidade de um sistema tributário ou a percepção de que a carga tributária se tornou excessiva “é um fator que influencia no desenvolvimento de práticas inaceitáveis dentro das administrações tributárias e faz com que os funcionários atuem de maneira arbitrária e ameaçante”<sup>135</sup>.

Qualquer que seja a racionalidade do sistema, não poderá constituir um fim em si mesmo. Dependendo de sua configuração, o



sistema de programação fiscal poderá funcionar como instrumento a serviço de uma política que tenha por finalidade última a justiça fiscal. Para isso deverá zelar para que os meios utilizados não fujam àquela dimensão teleológica.

Os meios utilizados para a obtenção dos tributos assumirão a forma de recursos materiais ou humanos. Na atualidade, um importante meio utilizado para esse fim é o computador. Uma invenção recente na história da humanidade que busca a eficiência e a objetividade na execução das tarefas desenvolvidas pelo homem. Em todo caso, computadores que são, por sua vez, programados e manejados, não por autômatos, mas por pessoas que, exercendo sua liberdade, estarão sujeitas a erros e a equívocos.

Por mais íntegro que seja o servidor, estará sempre sujeito a conflitos de interesses. As mesmas normas que servem como garantia para o contribuinte servirão também como referência e proteção para o próprio agente público, uma vez que o ajudará a combater os próprios equívocos, passíveis de serem cometidos durante os procedimentos que lhe cabe observar. Destarte pode-se dizer que:

Os princípios-chave para reduzir as oportunidades de corrupção incluem um regime tributário transparente com uma clara política tributária, uma estratégia administrativa confiável que assegure a separação dos papéis e responsabilidades dos funcionários, uma estratégia de recursos humanos que garanta a integridade da força laboral, além de um sistema independente de compensação<sup>136</sup>.

A programação fiscal corresponde a esse importante instrumento de racionalização que *assegura a separação de papéis*. Colocado à disposição da gestão tributária, estabelece uma lógica e uma estratégia objetivas para a consecução dos fins a cargo da fiscalização de tributos.

Ao estabelecer um critério racional na hora de definir a programação fiscal, o administrador provavelmente contemplará elementos relacionados com:

- a) a *falibilidade* do elemento humano, enfatizando o investimento em novas tecnologias da informação<sup>137</sup>;

- b) a *urgência* em incrementar a arrecadação tributária como forma de atender às crescentes demandas sociais, desde que não comprometa a qualidade do direito tributário tutelado<sup>138</sup>;
- c) a *eleição* do universo de contribuintes a partir do conjunto de informações econômicas formalmente disponíveis em banco de dados<sup>139</sup>, com indicadores do volume das respectivas atividades mercantis, industriais e de serviços, contrastados com o nível de arrecadação proporcionado pela média do setor econômico em questão;
- d) a *adoção* de sistemas que facilitem a realização dessa atividade, de acordo com critérios seletivos previamente estabelecidos. É o que ocorre com a Fazenda espanhola, ao atuar com base num *Plan Nacional de Inspección*, “utilizando, para tal fim, o oportuno meio informatizado, com base em critérios de oportunidade, aleatoriedade ou outros que se estimem pertinentes”<sup>140</sup>.

#### **2.2.4 Responsabilidade e justiça fiscal**

A responsabilidade não corresponde a uma exigência abstrata. Aqui pretendemos associá-la, fundamentalmente, ao incremento da transparência administrativa e à materialização da justiça fiscal, no âmbito da prática e da normatização tributárias, sempre e quando preservem os princípios da transparência, da continuidade e da simplicidade na elaboração daquelas normas. Transparência e justiça fiscal que precisam ser caracterizadas do ponto de vista conceitual e fático no âmbito político-administrativo.

#### **2.2.5 Transparência administrativa**

Em uma democracia, quanto maior a transparência, melhor. Menos problemática que a discricionariedade, a transparência tem sua importância freqüentemente reconhecida, até mesmo por aqueles que, estando no governo ou na administração, oferecem as maiores resistências na hora de aplicar seus princípios mais elementares. Teoricamente, há uma espécie de consenso tácito que aponta para a necessidade de

*aumento da responsabilidade e da transparência. A promulgação tanto de normas de conduta quanto das regras do jogo democrático fazem mais fácil a responsabilidade.*<sup>141</sup> No entanto, e ainda que custe admitir, na prática haverá situações nas quais, por questão de segurança para o Estado e até mesmo para a sociedade, não será adequada a divulgação, pela Administração, de uma série de informações que estarão em seu poder.

As hipóteses aventadas são indicativas de que o princípio da transparência administrativa não poderá ser aplicado mecanicamente<sup>142</sup>. Caberá então ao direito garantir essa característica do sigilo como um bem jurídico a ser protegido. É o caso das informações relacionadas com os ganhos obtidos licitamente por pessoas físicas e jurídicas e de suas implicações tributárias.

Via de regra, uma informação tributária interessará única e exclusivamente ao sujeito ativo, o Estado, e ao sujeito passivo, o contribuinte. Excepcionalmente, interessará também à sociedade, sobretudo nos casos de investigação judicial quanto à licitude dos recursos auferidos por pessoas, físicas ou jurídicas.

Uma situação que gera sobre os servidores do Fisco um dever de confidencialidade relacionado com suas atitudes profissionais, que se deixa materializar na “obrigação do segredo profissional e da discrição”<sup>143</sup>. O princípio da transparência assim exposto serviria ao propósito de sujeitar a atividade dos servidores a uma espécie de controle público de qualidade sob a égide de alguma instituição que, nesse mister, pôr-se-ia a serviço dos interesses da sociedade.

O princípio da transparência assim matizado funcionaria como antídoto a:

[...] uma certa inclinação em muitos âmbitos da vida administrativa à falta de transparência e à mania de segredo e opacidade. Frequentemente a informação sobre dados e situações dos serviços públicos, sobre projetos e problemas, deve ser arrancada por agentes externos da Administração e não sem dificuldades. Também é normal que, quando uma suposta falta, escândalo ou assunto nebuloso vêm à tona, a Administração implicada resiste ferrenhamente à idéia de proporcionar a informação, quando não procura táticas de ocultação ou desvio da atenção. Há, ainda, um acusado déficit de transparência em nossa vida

pública, que quiçá seja uma reminiscência do passado, mas que em todo caso constitui um dos maiores obstáculos ao desenvolvimento democrático de nossa sociedade<sup>144</sup>.

Evocando o pensamento de Klitgaard, é possível avançar para melhorar a transparência. Isto porque “a probabilidade de ser flagrado deve aumentar, e os castigos à corrupção (tanto para os que dão como para os que recebem) devem ser incrementados”<sup>145</sup>. Com base no princípio da transparência, a sociedade poderá realizar tal acompanhamento, extensivo aos *acertos* e aos *erros* ou *equivocos* dos servidores. Só assim poderá avaliar e valorizar a prática profissional desses servidores públicos.

Não basta a existência de princípios abstratos. Faz-se necessária a adoção de estratégias claras, definidas e objetivas, supondo, hoje em dia, a adoção de sistemas informatizados que ajudem a Administração na realização dessa tarefa. É o que ocorre, por exemplo, quando se propõe que a informatização dos procedimentos nas aduanas:

[...] simplifique o processamento da informação, acelere os processos de despacho aduaneiro e melhore a qualidade da informação, que está sujeita a uma série de controles e verificações. A transparência dos procedimentos internos contribuiu para garantir as operações de despacho aduaneiro onde era conveniente<sup>146</sup>.

### **2.2.6 Transparência e simplicidade das normas**

Ainda que seja óbvio, numa sociedade democrática, as normas jurídicas tributárias devem ser transparentes. Parece razoável indagar por que, geralmente, não o são. Poderá a resposta simplesmente ser atribuída à dificuldade de apreender o fenômeno econômico e de pô-lo rigidamente dentro das regras lingüísticas e gramaticais.

Assumiria, assim, a condição de desafio *dêitico*, para dizê-lo com Zubiri<sup>147</sup>, uma vez que estaria afeto apenas à semântica e à estilística jurídicas? Ou, ao contrário, poderia haver uma espécie de mão invisível, que pretendesse justamente ocultar os efetivos, porém inconfessáveis, interesses de alguns dos participantes do jogo político e econômico? Caso se tratasse apenas da pontual dificuldade de domar a palavra

escrita, ela seria facilmente contornada, com a contratação de jornalistas especializados em direito tributário, e tudo estaria resolvido.

Entretanto, o que emerge dessa leitura preliminar é que a dificuldade para a efetivação da transparência fiscal vai além de uma dificuldade meramente formal, que obviamente existe<sup>148</sup> e que também deve ser abordada. Aponta, no entanto, para questões mais profundas, associadas ao jogo de interesses econômicos e políticos. Como em todo jogo, conta com a presença das respectivas forças antagônicas<sup>149</sup>. É inegável a presença, nesse combate, de fatores de instabilidade ou de desequilíbrio, favoráveis a uma dessas forças, e defendidos por aqueles que detêm maior poder econômico e, até mesmo, maior poder de decisão política, no momento da definição das regras do jogo *democrático*.

O fenômeno – aqui, apenas sugerido – denuncia uma flagrante injustiça fiscal. Sua incidência ocorre quando do estabelecimento dos tributos e de sua vigência, em consonância com fórmulas encontradas pelos respectivos grupos de pressão que atuam sobre os poderes públicos, de modo especial sobre o Legislativo. Um tipo de expediente que permite, entre outros efeitos, a fuga da carga tributária, mediante a concessão de *isenções e benefícios de todo o tipo*, ferindo, sobretudo, os princípios da generalidade e da igualdade na tributação<sup>150</sup>. Um constatado privilégio que poderá encontrar uma justificativa política e até econômica, mas que será absolutamente injustificável do ponto de vista da ética pública, própria de uma sociedade democrática.

Entretanto, se há, dentro do conjunto de forças atuantes, quem defenda a ocultação de informações e a ambigüidade das normas como instrumento a serviço de interesses particulares, há também aqueles que, em contrapartida, representam ou defendem os interesses democráticos, defendendo a transparência fiscal, a factibilidade<sup>151</sup> das normas e de sua continuidade, como princípios que devem ser observados para a realização de uma efetiva justiça fiscal.

Às forças efetivamente democráticas interessa que as normas tributárias ponham-se a serviço dos interesses da coletividade, da cidadania, começando pela simplicidade em sua formulação jurídica, ou acessibilidade de seus conteúdos pelos não iniciados. Obviamente,

tal objetivo não poderá sacrificar o uso da técnica jurídica mais adequada, até mesmo como forma de proteção dos interesses da própria sociedade.

Efetivamente, a simplicidade aqui demandada encontra limitações bem evidentes. É o que se pode deduzir das palavras do professor Francisco Laporta, para quem,

[...] com esta demanda de clareza não se pretende que as normas jurídicas sejam inteligíveis para todo o mundo. Esta é uma pretensão ingênua que se repete com frequência ao longo da história: de acordo com ela, as leis deverão ser poucas e simples para que sejam conhecidas e entendidas pelos seus destinatários. Mas é uma pretensão vã. Com normas escassas e simples só se podem organizar grupos humanos pequenos, com inter-relações elementares e pouco dinâmicas. A atual complexidade social dos grupos humanos e a sofisticação de suas interações e demandas exigem muitas normas jurídicas e normas de conteúdos bastante especializados e técnicos. Com a pretensão de clareza não se pode fazer referência à simplicidade, mas à fuga de problemas de obscuridade e imprecisão<sup>152</sup>.

Obviamente que uma tal construção e equalização legislativas que contemplem simplicidade e consistência constituem um enorme desafio para uma Administração Tributária democrática, que tenha por objetivo a obtenção da eficiência e da equidade<sup>153</sup> na elaboração das normas e na gestão do sistema tributário. Não se pode esquecer, nessa tarefa, da ativa participação dos técnicos fazendários. Tudo isso sem perder de vista que,

[...] a moral tributária não exige que as leis tributárias respondam a uma tradição, senão que estejam de acordo com a Constituição vigente e com os princípios éticos presentes nos direitos fundamentais constitucionalizados<sup>154</sup>.

A ação da Administração Tributária, que mantém a condição de atividade vinculada, restringe-se ao espaço legal criado a partir de decisões tomadas em outro cenário: *a esfera legislativa*. É ali que surgem e são discutidas proposições de política tributária para o Executivo, assim como a formulação dos princípios básicos para sua execução, em articulação, ou não, com os interesses da própria sociedade<sup>155</sup>.

A Administração Tributária promove e participa dessas discussões

com o propósito de intercambiar informações e aperfeiçoar os serviços que presta à sociedade. Suas intervenções não terão caráter decisório, mas operacionais ou de mera proposição, a fim de viabilizar, administrativamente, os fins políticos que lhe dão sustentação. Agirá, então, a título de assessoramento da esfera política, sinalizando, a partir do domínio da técnica tributária, para as possíveis conseqüências decorrentes das linhas de decisão assumidas pela esfera política.

Corresponderá à Administração Tributária o cumprimento das normas estabelecidas na esfera política legislativa, em consonância com a orientação política do governo, vislumbrando alguma autonomia de poder<sup>156</sup> constitucionalmente determinada. Na articulação com as esferas políticas mencionadas, com caráter acessório ou executivo, deverá favorecer a realização da transparência fiscal. Apesar da restrição de sua atuação aos efeitos das decisões políticas, poderá, mesmo assim, prestar um grande serviço quanto ao esclarecimento das regras administrativo-tributárias e de seu impacto nas relações econômicas e sociais. Sem dissimulações e a partir da inteligibilidade dos textos legais, evidenciará os direitos e os deveres dos contribuintes, oferecendo os insumos básicos para a realização de um jogo democrático e limpo (“*fair play*”).

A Administração Tributária exercerá – por meio da educação fiscal – sua maior articulação com a sociedade civil, particularmente com os contribuintes, ao preveni-los contra eventuais práticas arbitrárias da auditoria fiscal. Mas não só: deverá adverti-los, também, quanto às implicações da sonegação fiscal levada a cabo por sujeitos passivos (que se acham) mais astutos, já que nem todos têm as mesmas possibilidades de fraudar o Fisco<sup>157</sup>. Tudo isso na busca de uma igualdade positiva, na qual todos paguem, e nunca negativa, que pretendesse justificar a fraude para os que não têm as mesmas oportunidades antes referidas. Nesse sentido, é preciso lembrar que:

As autoridades financeiras têm a função de liquidar e arrecadar os impostos com igualdade de conformidade com as leis. Em particular, as autoridades devem garantir que os impostos não sejam objeto de elisão ou sejam aplicados de modo contrário ao Direito. Essa função das autoridades financeiras não responde ao mero interesse do Tesouro, senão ao direito que o contribuinte tem de que os demais também paguem os impostos devidos. Conforme uma concepção correta, o

funcionário da Fazenda atua como fiduciário da comunidade solidária integrada por todos os contribuintes<sup>158</sup>.

A ação fiscalizadora deverá comprometer-se, então, com a transparência fiscal. Caberá a seus gestores advertir, a partir de mecanismos e procedimentos previamente estabelecidos e transparentes, acerca da real ou potencial perversão presente nos sistemas normativos jurídico-tributários, políticos e econômicos. Dessa forma, prestará, efetivamente, um serviço público que assumirá uma conotação de ética social.

Neumark<sup>159</sup> destaca a importância da transparência fiscal para a construção não só de uma política fiscal e econômica, mas também em termos *puramente políticos e de ética fiscal*. Segundo esse autor, o descaso com a transparência decorre, fundamentalmente, da atuação dos grupos de pressão e do seu afã de receber um tratamento privilegiado das normas tributárias, nem sempre associado à idéia de justiça fiscal.

Entende ainda aquele tributarista que essa hipótese poderia ser atenuada por meio de uma maior justiça na carga tributária. Mas não só: evitaria um tratamento legislativo diferenciado, que, além de causar a *ininteligibilidade da tributação*, atentaria contra outros princípios, como *o da igualdade e o de evitar o dirigismo fiscal, bem como o de neutralidade diante da concorrência*. Para ele, os abusos cometidos contra o

[...] postulado de transparência, que se manifestam em disposições jurídicas obscuras (imprecisas), que favoreçam a arbitrariedade da Administração ou a fraude fiscal dos sujeitos passivos, merecem, finalmente, uma repulsa incondicional<sup>160</sup>.

Na prática, o que incomoda mais o contribuinte, senão a inconstância normativa? Mal conhece algumas normas, e elas já se tornam antigas. Novas normas o surpreendem numa avalanche interminável que o expõe mais e mais a uma situação de extrema vulnerabilidade e de incidências e reincidências, ora voluntárias, ora involuntárias, em práticas ilícitas, decorrentes de uma “diversidade cada vez maior de disposições jurídicas que conduzem ao descumprimento ou à falta de aplicação, que produzem injustiças no âmbito tributário”<sup>161</sup>.

É bem verdade que muitas das novas regras pretendem alcançar



aqueles que fraudam as anteriores. No entanto, em casos assim, o “tiro poderá sair pela culatra” e afetar até mesmo a própria Administração, por meio da perda do rendimento profissional de seus auditores, como *operadores jurídicos* da Fazenda Pública, confusos ante a inflação normativa, tanto quanto os próprios contribuintes.

As mudanças na legislação tributária deveriam restringir-se ao absolutamente necessário para acompanhar a dinâmica dos fatos econômicos. Se possível, favorecer a continuidade das normas, constituindo um importante princípio a ser observado pela Administração Tributária.

O que se deveria buscar, como regra, a partir da iniciativa da Fazenda Pública, é o que Neumark chamaria de *a calma no front tributário*<sup>162</sup>, de modo que *a inflação de textos legais* não venha turvar a relação tributária, transtornando seja a vida do contribuinte, seja a vida dos próprios auditores fiscais, permitindo aos primeiros a experimentação de uma maior segurança jurídica, e aos segundos, alcançar a finalidade intrínseca de sua missão, que é a de “prover e gerir os recursos financeiros necessários à implementação das políticas públicas do Estado”<sup>163</sup>. Haveria, assim, em tese, um interesse da própria Administração Tributária na continuidade das normas, no tempo, e em sua necessária simplificação<sup>164</sup>.

Sem dúvida que a transparência fiscal, a continuidade das normas e a simplificação de seus conteúdos constituem providências necessárias e objetivas frente às situações de insegurança jurídica. Constitui também uma forma de proteção da cidadania contra possíveis práticas de corrupção que venham à superfície como consequência de um sistema hermético, inconstante e complicado<sup>165</sup>, que interessaria apenas àqueles que o manejam com outros interesses, nunca coincidentes com o interesse público. Nesse sentido, é preciso estar atento à ação, legítima, mas às vezes suspeita, dos grupos de pressão que se interessam apenas em obter vantagens corporativas<sup>166</sup> nas relações que estabelecem com o Estado.

## 2.2.7 Normas justas: o melhor combate

Os efeitos da corrupção são multiformes e discutíveis. Sua análise deve considerar também a natureza das *normas* que são descumpridas. Numa perspectiva teleológica,

[...] as leis devem efetivamente incorporar e proteger a moralidade, porque só dessa maneira podem aspirar a ser leis justas ou justificadas, mas não têm por que incorporar a opinião dominante ou as pautas aceitas sobre o que é ou não é moral<sup>167</sup>.

Se a norma afrontada estabelece fins eticamente impróprios, como a pena de morte, por exemplo, parece plenamente justificável seu descumprimento para salvaguardar um bem maior, como é o bem e o valor da vida. Já no caso dos tributos, se as normas que os criaram e lhes dão sustentação não observam princípios éticos, e se os tributos não estão legalmente configurados de modo a buscar uma efetiva realização da justiça fiscal, sua justificação exigirá uma fundamentação ultraracional.

Tributos justos dependerão da natureza das normas que os criaram. Tipke recorda que a Administração Tributária deve promover um precioso bem: a justiça tributária. E atentar para as conseqüências imediatas da aplicação de normas injustas sobre seus agentes públicos. Para ele:

Se as leis tributárias são injustas, a Administração Tributária vinculada por ditas leis não pode produzir justiça alguma. Pelo contrário, quanto mais se aplicam tais leis injustas, mais sofrerá a justiça tributária. Uma vez que, injustamente, muitos contribuintes não atribuem as deficiências das leis tributárias ao distante e anônimo legislador, senão ao funcionário do Fisco, será este quem receberá os golpes e se converterá em *bode expiatório de uma política fiscal mal feita*. Os responsáveis no Poder Legislativo e no Executivo esperam que os funcionários atuem como se não existisse nenhuma imperfeição.<sup>168</sup>

Em seção anterior, quando tratamos da perspectiva moral da fraude fiscal, constatamos a existência de correntes que defendem a seguinte linha de raciocínio: se as normas tributárias forem justas, poderão obrigar, *até mesmo em consciência*. E, ao contrário, se as normas tributárias não forem justas, contribuirão para o nascimento da fraude

fiscal e para as tentativas de suborno oriundas dos contribuintes em relação aos servidores fazendários, quando não serão estes os que tomarão a iniciativa, achacando e extorquindo aqueles.

Sem dúvida, a norma tributária injusta poderá causar uma corrupção em cadeia, mas em momento algum poderá justificar a fraude, já que existem outros mecanismos e procedimentos, moralmente aceitos e legalmente previstos para fazê-lo. Obviamente que os mais sensíveis à causa da justiça agirão em consonância com a lei. Desse modo:

Não reconhecemos a ninguém o direito de impugnar uma lei ou um decreto geral do qual não goste mediante a falta de pagamento de imposto. Só se permite neste caso trabalhar por todos os meios para que o poder mude suas disposições. Se de uma lei ou de um determinado decreto deriva uma incidência infeliz sobre uma situação particular, por equívoco do Estado, afirmamos ao contrário, com a mesma clareza: o contribuinte que é vítima do equívoco possui o direito de legítima defesa.<sup>169</sup>

Aqui se fala em legitimidade da defesa. E a fraude constitui um tipo de operação ou comportamento ilegítimo, sabendo que “quem não declara o imposto devido legalmente, senão, que o fraudada, atua de modo ilegal e, em princípio, imoral”<sup>170</sup>. O sistemático descumprimento das normas conduzirá à deslegitimação do sistema político que as patrocina. Tratando-se de normas justas que garantam a democracia do sistema, seu descumprimento voluntário ou involuntário e não sistemático poderá ser absorvido pelo sistema legal que prevê, por meio do sistema penal, sua sanção específica. Nessa última hipótese, considerando a mudança apenas de uma de suas variáveis, ou seja, de um sistemático descumprimento mediante práticas corruptas, pôr-se-ia em xeque o próprio sistema democrático que lhe dá sustentação. Para evitar sua ocorrência, além do combate a seus efeitos, e a partir do próprio sistema tributário, dever-se-ia minimizar suas causas quando da concreção dos *fins primários da imposição*<sup>171</sup>: a suficiência financeira e a justiça fiscal.

Para Fuentes Quintana, há uma clara e histórica preeminência da justiça fiscal que vige ainda hoje. Citando o Informe da Comissão Carter, ele recorda que a principal finalidade do imposto não é outra senão a de obrigar a dividir, eqüitativamente, o peso do Estado por toda

a sociedade. Literalmente:

A menos que a divisão da tributação se aceite como justa, se debilitam e podem chegar a ruir a base e a estrutura política e social de um país. A história recolhe incontáveis exemplos das severas consequências da tributação injusta. Se o contribuinte estima que a carga tributária está distribuída de forma desigual, buscará o meio de evadir o imposto. Quando a honradez se despreza como estupidez, resulta impossível o autolançamento de tributos por parte do contribuinte, multiplicando-se os custos da repressão. Estamos convencidos de que uma escrupulosa justiça tributária tem primazia sobre qualquer outro objetivo que lhe seja oposto. Afirmar que poderia multiplicar-se alegando-se avaliações muito semelhantes realizadas em outros lugares sobre a hierarquia dos princípios da imposição.<sup>172</sup>

Suponhamos o caso de um auditor fiscal que exerça suas funções num Estado democrático. Provavelmente, antes mesmo de indagar acerca dos procedimentos administrativos de sua competência, inquirirá, pessoalmente, sobre a natureza ética do tributo. Um diagnóstico fácil para os operadores e especialistas<sup>173</sup> da área, porquanto repetidas vezes atribuem aos impostos diretos (como o Imposto de Renda, por exemplo) uma maior justiça fiscal, já que, em sua sistemática, tratam progressiva e diferentemente os diferentes contribuintes.

Em contrapartida, atribuem aos impostos indiretos (como o ICMS, por exemplo) um caráter de injustiça, pela razão inversa, qual seja, a de tratar igualmente os que têm desiguais capacidades contributivas. De fato, “a igual aplicação dos tributos sobre aqueles que se acham em situação de igual capacidade, tem constituído um princípio chave da tributação em todo tempo e uma garantia imprescindível para sua aceitação social”<sup>174</sup>.

No entanto, se quiséssemos alcançar uma definição do princípio da equidade tributária, já não seria uma tarefa tão simples. Há, em todo caso, uma significativa convergência dos tributaristas quanto a pontos considerados cruciais. É o que pensa Neumark, para quem é bem possível que, entre os tratadistas contemporâneos da Fazenda Pública,

[...] exista unanimidade, não absoluta, mas sim muito ampla, no sentido de que somente se pode falar de uma tributação justa (especialmente de uma justa distribuição interindividual dos impostos) no caso em que se

cumpram os postulados gerais de igualdade e proporcionalidade<sup>175</sup>.

Ofereçamos um exemplo-limite das possibilidades já indicadas. Em tese, na hora de comprar um pão necessário à alimentação, um mendigo e um milionário pagam o mesmo imposto indireto contido no preço daquela mercadoria, quando ambos necessitam iguais calorias para continuar existindo com dignidade.

Em termos tributários, tratar igualmente<sup>176</sup> pessoas que sejam social e economicamente tão diferentes terminaria sendo algo escandalosamente injusto. Essa implicação é visivelmente mais injusta para qualquer um que se disponha a analisar a natureza das relações tributárias. O pior reside na constatação de uma tendência mundial de incremento da tributação indireta, resultante de uma orientação fiscal neoliberal. Ela exerce uma influência determinante sobre as economias capitalistas num mundo globalizado para o qual convergem esses países na hora de definir e de adotar uma sistemática de cobrança tributária, claramente favorável a uma maior concentração da renda.

A Espanha e o Brasil não fogem a essa lógica perversa. Não se pode afirmar que o avanço da sistemática adotada pelos seus respectivos sistemas tributários implique uma necessária evolução ética. Constatase que houve uma melhora da eficiência quanto à adoção de novas estratégias de arrecadação e cobrança. No entanto, as concepções do tributo e das formas para sua obtenção continuam distantes do anseio social por mais justiça fiscal.

Daí a advertência quanto à dificuldade real para implantar a justiça fiscal. E a sensibilidade social capta muito bem tal incoerência, o que se pode constatar a partir da leitura e da interpretação dos dados obtidos na Espanha, por meio da pesquisa realizada pelo Instituto de Estudios Fiscales<sup>177</sup>. Assim, ainda:

[...] em 1999, o cumprimento do princípio da justiça fiscal continua sendo para a opinião pública um tema não-resolvido pelo sistema tributário. O cidadão não tem percebido uma melhora no cumprimento da justiça fiscal. O véu da ideologia fiscal dos anos setenta foi rompido e a opinião sobre uma injusta repartição dos tributos é um sentimento amplamente presente em nossa sociedade<sup>178</sup>.

Mediante normas justas, incluindo as tributárias, somos induzidos a recordar a advertência aristotélica da diferenciação entre aquilo que é *acidental* e o que é *essencial*. Não se pode perder de vista que o tributo não é, ou não deveria ser, um fim em si mesmo. Existe para servir aos interesses da sociedade, particularmente daqueles que, a partir da comunidade, encontram-se visivelmente mais expostos em sua debilidade, merecendo um tratamento diferenciado (Rawls) com respeito à preservação de sua dignidade.

Não se trata de caridade, mas de justiça. E as necessidades básicas da sociedade estão soberbamente caracterizadas: moradia, educação, saúde... Qualquer desvio dessa finalidade haverá de estar muito bem justificado e, em muitos casos, poderá significar, nada mais, nada menos, que o desvio da necessária e legítima atenção ao interesse da sociedade, devendo ser evitado por todos os meios sociais e institucionais disponíveis.

A justiça fiscal constitui uma forma de materialização da ética que é, por fim, um valor. E, para a consecução da finalidade social do Estado (portanto, ética), é imprescindível a existência do tributo. Nesse sentido, as normas que o configuram deverão respeitar os meios que utiliza, de modo que sejam eles também éticos, isto é, justos.

Já Kant advertia-nos para os equívocos derivados da busca metafísica pela coisa em si. Graças a sugestões filosóficas como a sua, olhamos hoje a justiça não como algo em si, mas como a expressão de uma relação possível e perfectível entre os humanos, que vivem em sociedades concretas e determinadas. O tributo e suas normas deverão servir, portanto, a esse mesmo fim e não a uma justiça abstratamente considerada.

### **2.2.8 Controles ativos e efetivos**

Na hora de encarar a corrupção, verifica-se facilmente que ela:

[...] prospera em situações em que não haverá de prestar contas. A corrupção cresce como um câncer, sem restrição nem controle, e avança para quaisquer limites que possam existir. Um regime corrupto é aquele que provavelmente abusa dos direitos humanos, impedindo de prestar contas e reprimindo a transparência, que revelaria a desonestidade de seus membros. À medida que os regimes se tornam corruptos, aumentam com eles as probabilidades e níveis de repressão.<sup>179</sup>

Esse cenário, desenhado por Jaramillo, representa um quadro a ser evitado e combatido por algo que vá além das boas intenções. E uma das formas pelas quais se pode evitar os extremos da corrupção não é outra, senão, a *prevenção*. Adotar controles ativos e efetivos que façam da prestação de contas uma prática administrativa sistemática e rotineira, que não dependa de uma ação espontânea dos servidores, mas de um controle institucional sistemático, que torne transparente os procedimentos adotados pela Administração Pública e por seus respectivos agentes diante da sociedade.

Há, pelo menos, três perguntas elementares que exigem respostas, a fim de oferecer uma solução para o tema da corrupção no âmbito da Administração Pública: é preciso controlar a Administração Pública? Em caso afirmativo: por quê? E como? Tentemos respondê-las a partir de um exemplo simples, por sua fácil comprovação empírica. Qualquer pessoa que vá a um quiosque costuma encontrar apenas um atendente, provavelmente seu proprietário, que ali estará para vender pessoalmente os bens que adquiriu com o propósito de comercialização. Mas não só: estará também presente para exercer um controle sobre seus bens.

Sabemos que nos países nórdicos chegou-se a um alto nível de conduta ética, tanto pública quanto privada. No entanto, sequer naqueles países chegou-se a um nível paradisíaco de confiança nas relações entre as pessoas, na sociedade, a ponto de que alguém viesse a colocar seus bens para serem comercializados num determinado lugar, com a correspondente relação de preços por produto, e com uma caixa registradora ao lado, em que o próprio cliente se servisse, pagando e tirando, ele mesmo, o troco correspondente.

É certo que a automação avançou tremendamente nas possibilidades de auto-serviço. Mas o fez preservando sempre uma

margem de desconfiança em relação à moralidade das pessoas. E, muito provavelmente, é possível que jamais se chegue a um nível ótimo de confiança que dispense um mínimo controle. Numa máquina, você coloca uma moeda num orifício e sai, em outro lugar, o refrigerante ou o cafezinho. Mas primeiro coloca a moeda, sempre nessa ordem.

Na simplicidade do quiosque de nosso exemplo, estará o atendente e também o controle sobre sua ação, posto pelo proprietário. Caso seja ele mesmo o proprietário, tampouco poderá abdicar daqueles cuidados mínimos que, não sendo observados, inviabilizarão seu negócio. Se esse é um raciocínio válido para um pequeno comércio, que dizer então das grandes e complexas organizações? Que dizer das gigantescas sociedades anônimas nas quais não há um dono diretamente envolvido em sua gestão, mas pessoas com distintos níveis hierárquicos, decorrentes da fragmentação do capital por cotas de responsabilidade?

A Administração Pública corresponde a um caso singular: o verdadeiro dono – o cidadão – nem sempre sabe ou tem consciência de que é proprietário. E, quando descobre essa força e importância, aprende simultaneamente a reivindicar, a exigir cuidados e controles que, legal e formalmente, costumam estar disponíveis, mas que não raro são esquecidos ou postos à margem como algo de menor importância. Mais grave: têm sua importância limitada a uma espécie de discurso político de ocasião.

Haveremos de convir que a efetivação de controles costuma estar associada aos avanços das conquistas democráticas de todos os tempos e, particularmente, à experiência dos países que conquistaram maiores níveis de desenvolvimento econômico, político e social. Um círculo virtuoso no qual se pode demonstrar que, se chegaram a esse estado, o fizeram pela seriedade com que aplicaram seus respectivos controles sobre a prática política e administrativa dos agentes públicos.

Tais práticas e procedimentos de controle dão prova de que o patrimônio público é tratado com o devido respeito, e não simplesmente apropriado por particulares, políticos ou servidores corruptos, isoladamente considerados ou em recíproca cumplicidade. Mais ainda: com a aplicação de tais controles, esses países revelam uma espécie



de maturidade ético-política diante da eventual e sempre iminente ocorrência de corruptelas. Assim o é quando a própria Administração Pública dispõe dos mecanismos apropriados para devolver a prática administrativa e seus desvirtuados procedimentos a seu leito normal, como procedimento de rotina, sem depender, absolutamente, de providências eventuais ou extraordinárias.

Os controles existem com uma dupla função: a) prevenir a ocorrência de atos contrários à lei, ao direito e aos interesses públicos; b) reconduzir a conduta desviada à sua normalidade, democraticamente estabelecida<sup>180</sup>. Em resumo, e em defesa da existência dos controles administrativos, a Administração Pública exerce um papel importante na sociedade, não podendo estar submetida ao poder idiossincrático eventualmente reinante em seu âmbito interno.

Por tudo o que foi dito até aqui, haverá sempre um conjunto de normas administrativas que delimitam a ação dos servidores públicos, e um correspondente sistema de controle ao qual estarão sujeitos esses mesmos agentes, e que serve para verificar a adequação ou não desses últimos àquelas normas. Atualmente, nos regimes democráticos mais modernos, esse sistema obedece a uma divisão elementar e clássica: a) controles internos; b) controles externos.

Os controles internos estarão limitados e serão acionados pela própria Administração, enquanto os controles externos o serão com relação a esse nível executivo, dependendo de outras instâncias definidas e acionadas pelos demais poderes, legislativo ou judiciário. Tanto uma forma de controle quanto a outra serão insuficientes se consideradas isoladamente e não articuladas entre si, ante a urgência de controles, de um lado, e, de outro, ante a magnitude e complexidade do que deve ser objeto de controle.

O que não se pode esquecer é que o direito público supõe um:

[...] equilíbrio entre os poderes conferidos às autoridades e empregados públicos para a consecução dos fins de interesse coletivo que a sociedade demanda, e os limites e controles estabelecidos sobre o exercício desses poderes. Nos últimos tempos se rompeu esse equilíbrio, já que, enquanto foram outorgados aos governos e administrações públicas poderes de

intervenção na economia quantitativa e qualitativamente muito mais extensos que no passado, e têm sido distribuídos esses poderes entre numerosas unidades administrativas dotadas de uma grande margem de liberdade de decisão, muito pouco se tem feito para adaptar a essa evolução os mecanismos de controle das administrações públicas. Ao contrário, dos mecanismos tradicionais, uns têm desaparecido e outros têm ficado obsoletos, sem que tenham sido atualizados ou substituídos por outros instrumentos efetivos. Em resumo, o sistema de controle das administrações públicas tem ficado defasado e resulta inapropriado para os desafios de nosso tempo.<sup>181</sup>

## **Controles internos e externos: alcance e debilidades**

Uma característica comum às sociedades democráticas é que procuram controlar a gestão de suas administrações públicas por meio de controles internos e externos. Há limites que põem em evidencia a fragilidade ou a debilidade de tais controles, alcançando também a própria ação fiscalizadora da Fazenda Pública. Talvez seja já o momento de nos perguntarmos, como se faz no âmbito da saúde pública,

[...] sobre a importância da prevenção no mundo do direito. Os descumprimentos, os desvios, arbitrariedades e nulidades são sancionáveis, mas resulta muito mais conveniente, melhor para o interesse público, também melhor para o interesse privado, impedir que se produzam<sup>182</sup>.

Segundo Elias Díaz<sup>183</sup>, quanto maior a atuação dos órgãos da Administração, mais necessária se faz a intervenção dos mecanismos de que dispõe o Estado de Direito para sua fiscalização, o que é levado a cabo por meio dos organismos competentes. De um lado, haverá de contar com controles internos que impliquem a atuação de auditores e corregedores, assim como de eficientes controles burocráticos. De outro lado, haverá que garantir a eficiência desses controles internos, por meio de outros, externos, como instrumentos de fiscalização auxiliares do próprio Legislativo, como é o caso do Tribunal de Contas e do Defensor do Povo (no caso espanhol).

Essa ação fiscalizadora jamais estará completa se faltar o controle do judiciário e o controle social. É próprio da democracia admitir a crítica social à prática dos que exercem alguma forma de poder político

ou administrativo, e que costuma ocorrer onde o Estado assume a configuração do bem-estar<sup>184</sup>. Contudo, é de se observar que, por mais efetivos e articulados que sejam esses controles, serão ainda insuficientes, caso não estejam integrados à ação consciente e responsável dos próprios servidores, estabelecendo limites claros e objetivos à sua própria ação, e que podem assumir a forma de códigos de ética profissional. Esse conjunto de medidas supõe, necessariamente, a adoção de princípios ou valores específicos, além de regras deontológicas, válidas para todo um coletivo de servidores.

## NOTAS

- <sup>1</sup> LEGUINA, Joaquín. *Corruptio Optimi Pessima*, Claves de Razón Práctica, nº 30, marzo 1993, p. 13.
- <sup>2</sup> RELEA, F., enviado especial (Porto Alegre). *Hay que formar especialistas en la lucha contra la corrupción*. “O juiz Baltasar Garzón impulsionou a criação de uma fundação internacional com o objetivo de formar especialistas na luta contra a corrupção e a lavagem de dinheiro. Sob a premissa de que a luta contra as organizações criminosas internacionais tem que estar dirigida por equipes especializadas do Poder Judiciário e do Ministério Público, o juiz espanhol sustenta que a formação de especialistas na identificação e recuperação de fundos de procedência ilegal é a melhor maneira de combater a corrupção a partir da sociedade civil [...]” Disponível a partir de: <http://www.elpais.es>. Acesso em: 1º fev. 2002.
- <sup>3</sup> A construção desse tópico nasceu de uma prolongada discussão com a doutora María Luisa Delgado Lobo, em seu gabinete, no Instituto de Estudos Fiscais de Madri, a quem devo, também, as excelentes sugestões bibliográficas. De modo especial, aquela relacionada com os aqui mencionados *modelos de círculos concêntricos* e o *modelo em cascata*. Uma dívida que se estende a diversos outros aspectos de sua solícita contribuição acadêmica e humana.
- <sup>4</sup> GALARZA, Napoleón Saltos. *Ética y Corrupción*. Estudio de casos, (Proyecto de ResponDabilidad/Anti-Corrupción en las Américas). Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 15 mar 2002.
- <sup>5</sup> KLITGAARD, Robert. *Contra la corrupción*. Finanzas & Desarrollo, jun. 2000, p. 5. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 21 maio 2002.
- <sup>6</sup> OCDE. *La ética en el servicio público*. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 61.
- <sup>7</sup> SANI, Giacomo. *Opinión Pública* en Norberto Bobbio y Nicola Matteucci (Ed.). Diccionario de política. Siglo XXI. Madrid: de España, 1983, v. 2, p. 1127.
- <sup>8</sup> DEUTSCH, Karl W. *El análisis de las relaciones internacionales*. Buenos Aires: Paidós, 1974, versión castellana de Eduardo J. Prieto, p. 126 – 136.
- <sup>9</sup> BILBENY, Norbert. *Aproximación a la Ética*. 2 ed., Barcelona: Ariel, 2000, p. 44.
- <sup>10</sup> GALARZA, Napoleón Saltos. *Ética y Corrupción*. Estudio de casos, (Proyecto de ResponDabilidad/Anti-Corrupción en las Américas). Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 15 mar 2002, p. 420.
- <sup>11</sup> LLEDÓ, Emilio. *Cultura después del muro*. Claves de Razón Práctica, nº 103, jun. 2000, p. 11.
- <sup>12</sup> THOREAU, Henry David in ROCHA, Antonio Casado da. *Casa de Cita*. Claves de Razón Práctica, nº 66, oct. 1996, p. 79.
- <sup>13</sup> GALARZA, Napoleón Saltos. *Ética y Corrupción*. Estudio de casos, (Proyecto de ResponDabilidad/Anti-Corrupción en las Américas). Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 15 mar 2002.
- <sup>14</sup> DE SPEVILLE, Bertrand Edouard. Experiencias y formas de lucha contra la corrupción in problemática del combate a la corrupción en la Administración Tributaria. 29ª Asamblea del CIAT. Lima, Perú, marz 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 45 – 46.
- <sup>15</sup> DE SPEVILLE, Bertrand Edouard. Experiencias y formas de lucha contra la corrupción in

problemática del combate a la corrupción en la Administración Tributaria. 29ª Asamblea del CIAT. Lima, Perú, marz 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 55.

<sup>16</sup> RIVERA, Juan Toro. La simplificación de los procedimientos y trámites tributarios in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março 1995. Publicado pelo Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 125.

<sup>17</sup> RIVERA, Juan Toro. *Op. cit.*, p. 131.

<sup>18</sup> DELGADO LOBO, María Luisa. *Líneas estratégicas de Política Tributaria*: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 57.

<sup>19</sup> NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 384 – 385.

<sup>20</sup> Veja-se, particularmente, DAPENA, José María Gasalla. *La nueva dirección de personas*. Marco paradójico del talento directivo. Madrid: Ediciones Pirámide, 1999, p. 184.

<sup>21</sup> Cf. Banco Mundial (Washington D. C.): Versión resumida del Informe sobre el desarrollo mundial 2000/2001. Lucha contra la pobreza, sept., Nueva York, p. 10.

<sup>22</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política*: introducción general in LAPORTA, Francisco J; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 33.

<sup>23</sup> Sobre os critérios para a contratação de pessoal, veja-se o que estabelece o Fundo Monetário Internacional em Fondo Monetario Internacional: Manual de Transparencia Fiscal. Preparado por el Departamento de Finanzas Públicas (En consulta con otros departamentos). Abril 1998. Disponível em: [www.respondanet.com](http://www.respondanet.com). Acesso em: 30 maio 2002, p. 65: “Os procedimientos que regulamentam o emprego na Administração Pública deverão estar claramente especificados e deverão ser de fácil acesso. Deverão publicar-se as regras sobre contratação e remuneração de pessoal que se apliquem a todos os empregados públicos. Deverão anunciar-se as vacâncias e os cargos que deverão ser cobertos por concurso, com critérios de seleção claramente definidos. Em várias economías avançadas estão sendo delegadas facultades aos dirigentes dos órgãos para que estabeleçam suas próprias políticas de contratação e – dentro de certos limites – de remuneração. Óbvio dizer que a clareza e a abertura nos procedimientos seguem sendo requisitos fundamentais.”

<sup>24</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política*: introducción general in LAPORTA, Francisco J; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 32.

<sup>25</sup> URBANO, Francisco Castilla. *De la conquista a Auschwitz*. Claves de Razón Práctica, nº 117, nov. 2001, p. 81.

<sup>26</sup> WALZER, Michael. *Las esferas de la Justicia*. Una defensa del pluralismo y la igualdad. México: Fondo de Cultura Económica, 1997, p. 141.

<sup>27</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 90 – 91.

<sup>28</sup> COSTAFREDA, Andrea. *El soborno: la otra cara de la corrupción*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 20 mar. 2002.

<sup>29</sup> GONÇALVES, Luis Ordóñez. *Hacienda Pública y corrupción*. Disponível em: <http://www.xlugh.com/corrupt.php>. Acesso em: 9 dez. 2001.

<sup>30</sup> LÓPEZ, Fernando Rodríguez. *Introducción al análisis económico de la corrupción*, in

CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 26.

<sup>31</sup> OCDE. *La ética en el servicio público*. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 84 – 85.

<sup>32</sup> PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA (Cámara para la Reforma del Estado). *Reforma del Aparato del Estado en Brasil*. Versión preliminar nº 4, oct. 1995. Documento INAP nº 5. Instituto Nacional de Administración Pública, p. 21.

<sup>33</sup> OCDE. *La ética en el servicio público*. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997, p. 42.

<sup>34</sup> BELL, Daniel. *Las contradicciones culturales del capitalismo*. Madrid: Alianza Editorial, 1989, p. 215.

<sup>35</sup> OCDE. *Op. cit.*, p. 84.

<sup>36</sup> DUQUE, José Todoli (coord.). *Nivel Ético del Profesional Español*. Investigación ético-sociológica. Madrid: Confederación Española de Caja de Ahorros, 1975, p. 23.

<sup>37</sup> CAMUS, Osvaldo Oelckers. *Bases para la Implementación de una Política Pública de Ética Gubernamental*. Disponible em: <http://www.respondanet.com>. Acceso em: 25 out. 2001.

<sup>38</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 33.

<sup>39</sup> NIETO, Alejandro. *Corrupción en la España democrática*. Barcelona: Ariel, 1997, p. 44 – 45.

<sup>40</sup> CARNÉ, M<sup>a</sup> Dolores Torregrosa. Enriquecimiento injusto de la Hacienda Pública in El contribuyente ante las anomalías en la actividad de la administración tributaria. X Jornada Anual de Estudio de la Fundación “A. Lancuentra”. Pamplona: Aranzadi, p. 131.

<sup>41</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 25.

<sup>42</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 26.

<sup>43</sup> THOREAU, Henry David in ROCHA, Antonio Casado da. *Casa de Cita*. Claves de Razón Práctica, nº 66, oct. 1996, p. 80.

<sup>44</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política: introducción general* in LAPORTA, Francisco J; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 32 – 33.

<sup>45</sup> Veja-se o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado. Câmara da Reforma do Estado. Tabela 8. Salários Médios: Setor Público e Privado (reais de maio de 1995). Fonte: MARE – SIAPE e Coopers & Lybrand. Disponible em: [http://www.presidencia.gov.br/publi\\_04/COLECAO/TAB.HTM](http://www.presidencia.gov.br/publi_04/COLECAO/TAB.HTM). Acceso em: 29 out. 2001.

<sup>46</sup> Cf. BID: Controlando la Corrupción: Hacia una estrategia integrada. Organizado por el Instituto del Banco Mundial, Washington, D.C. Disponible em: <http://www.respondanet.com>. Acceso em: 29 out. 2001.

<sup>47</sup> WEBER, Max. *Ciência e Política*. Duas vocações. São Paulo, Martin Claret, 2005, p. 73.

<sup>48</sup> Dada a importância para o que aqui está sendo analisado, reproduzo, a seguir, parte do texto escrito por QUINTANA, Enrique Fuentes. *Los principios de la imposición española y los problemas de su reforma*, Madrid: Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, 1975, p. 212

– 213: “Seleção e retribuição adequadas. Numa empresa de serviços como é a Administração, selecionar com acerto os meios pessoais é o fundamento de sua eficácia. Deve proclamar-se que a seleção de pessoal da Administração da Fazenda Pública na Espanha é exemplar. Quem primeiro o admite é a empresa privada – e fundamentalmente a empresa privada do setor de serviços –, que tem baseado nessa seleção rigorosa praticada pela Administração da Fazenda a superseleção de seus quadros dirigentes. Negar a existência deste fato equivale a ignorar uma das características mais evidentes e específicas de nossa estrutura social e subestimar sua importância, não valorizar, como se deve, a enorme relevância que para a prática de uma reforma tem a existência de uma Administração competente e independente.”

<sup>49</sup> SAVATER, Fernando. *El valor de educar*. 10 ed., Barcelona: Ariel, 1998, p. 47.

<sup>50</sup> Veja-se o que consta das Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Informe Nolan, 1995, p. 29: “Onde quer que se preveja um comportamento em conformidade com normas estritas de conduta, os sistemas de controle internos deverão estar apoiados por um sistema de auditoria e controle independente. Isto será realizado em parte e de forma rotineira pelos auditores. Mas em determinadas circunstâncias, um organismo independente, que supervisione o marco no qual se tomam as medidas e que controle o cumprimento, pode ser uma garantia adicional importante para manter a confiança pública.”

<sup>51</sup> INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. Informe Nolan, 1995, p. 29.

<sup>52</sup> DÍAZ, Elías. *Estado de Derecho y sociedad democrática*. 8 ed., Madrid: Taurus, 1986, p. 36.

<sup>53</sup> PÉREZ, Jesús González. *La ética en la Administración pública*. Madrid: Civitas, 1996, p. 35 – 36.

<sup>54</sup> DELGADO LOBO, María Luisa. *Líneas estratégicas de Política Tributaria: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios*. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 67: “Programas de educação ética. Apesar das dificuldades apresentadas pelo ensino dos valores éticos, as Administrações Públicas percebem que a educação não-formal de seus funcionários não pode continuar mostrando em seu currículo um vazio tão inquietante. Por isso incluem, ou prevêem incluir, esses programas em seus cursos de capacitação profissional. Sua finalidade é dar uma perspectiva geral acerca dos modos de exercer o poder, dos valores que lhes dão suporte, da responsabilidade da função pública e das dimensões éticas inerentes à gestão dos serviços públicos. Não devem estar orientados a incrementar os conhecimentos dos funcionários acerca de temas morais ou filosóficos, senão a desenvolver e fortalecer atitudes que lhes permitam enfrentar com êxito situações de dúvida ou de conflito éticos. É previsível que os funcionários, devido a sua diferente procedência, se hajam socializado com diversas pautas culturais. Por essa razão, convém fomentar uma cultura do serviço público homogênea, que, dada sua diversidade, possa ser assumida e respeitada por todos.”

<sup>55</sup> RUSSELL, Bertrand. *Sociedad humana*. Ética y política. Madrid: Cátedra, 1984, p. 28.

<sup>56</sup> ARANGUREN, J. L. L. *Ética*. Madrid: Alianza, 1990, p. 292.

<sup>57</sup> SÁNCHEZ-PESCADOR, Liborio L. Hierro. *Estado de Derecho*, Problemas actuales. Madrid: Filosofía del Biblioteca de Ética, Derecho y Política, Fontamara, 1998, p. 63.

<sup>58</sup> ABBAGNANO, Nicolas; FORNERO, Giovanni. *Historia de la Filosofía*. La Filosofía del Romanticismo. La filosofía entre los siglos XIX y XX. v. III, Barcelona: Hora, 1994, p. 101.

- <sup>59</sup> Veja-se o conceito *métodos da ética* in HÖFFE, Otfried. *Diccionario de ética*. Barcelona: Crítica, 1994, p. 189.
- <sup>60</sup> CORTINA, Adela. *Hasta un pueblo de demonios*. Ética pública y sociedad. Madrid: Taurus, 1998, p. 106.
- <sup>61</sup> PÉREZ, Jesús González. *La ética en la Administración pública*. Madrid: Civitas, 1996, p. 44 – 45.
- <sup>62</sup> IZQUIERDO, Agustín. *Ética y Administración*, in *La nueva Administración Pública*. Madrid: Alianza, 1997, p. 318.
- <sup>63</sup> IZQUIERDO, Agustín. *Ética y Administración*, in *La nueva Administración Pública*. Madrid: Alianza, 1997, p. 318.
- <sup>64</sup> DE ENTERRÍA, Eduardo García. *Democracia, jueces y control de la Administración*, 3 ed., Madrid: Civitas, 1997, p. 87.
- <sup>65</sup> Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Informe Nolan, 1995, p. 25.
- <sup>66</sup> DELGADO LOBO, María Luisa. *Líneas estratégicas de Política Tributaria*: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 65.
- <sup>67</sup> Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Informe Nolan, 1995, p. 15.
- <sup>68</sup> Veja-se o capítulo III de DELGADO LOBO, María Luisa. *Líneas estratégicas de Política Tributaria*: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 57 – 71.
- <sup>69</sup> DELGADO LOBO, María Luisa. *Líneas estratégicas de Política Tributaria*: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 68.
- <sup>70</sup> Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española - RAE.
- <sup>71</sup> DOEZIS, Michel. *Diccionario de sinónimos, antónimos y parónimos*. Madrid: Ágata, 1998.
- <sup>72</sup> Diccionario ilustrado latino-español, español-latino, Barcelona: Vox, 1999.
- <sup>73</sup> Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Informe Nolan, 1995, p. 95. A tradução oferecida pelo INAP [Normas de conducta para la Vida Pública; documento nº 9, oct. 1996] diverge da anterior no que segue: *boa conduta* em vez de *honestidade*. Para o texto referido, a tradução do INAP é a seguinte: “Incluimos, dentro da boa conduta, não só a retidão econômica, senão também um sentido dos valores e comportamento apropriado para o setor público”.
- <sup>74</sup> LEGA, Carlo. *Deontología de la profesión de abogado*. Traducción de Miguel Sánchez Morón, Madrid: Civitas, 1983, p. 72 – 73.
- <sup>75</sup> Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. INSTITUTO VASCO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Informe Nolan, 1995, p. 17.
- <sup>76</sup> Propuesta de Acuerdo entre el Parlamento Europeo, el Consejo, la Comisión, el Tribunal de Justicia, el Tribunal de Cuentas, el Comité Económico y Social y el Comité de las Regiones por el que se crea un Grupo consultivo sobre normas de conducta en la vida pública, Documento



- 500PC2077S. Disponível em: [http://europa.eu.int/eur-lex/es/com/dat/2000/es\\_500PC2077S.html](http://europa.eu.int/eur-lex/es/com/dat/2000/es_500PC2077S.html). Acesso em: 29 out. 2001.
- <sup>77</sup> Fondo Monetario Internacional: Manual de Transparencia Fiscal. Preparado por el Departamento de Finanzas Públicas (En consulta con otros departamentos), abril 1998. Disponível em: [www.respondanet.com](http://www.respondanet.com). Acesso em: 30 maio 2002, p. 27.
- <sup>78</sup> CALERA, Nicolás López. *Corrupción, ética y democracia* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La corrupción política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 121.
- <sup>79</sup> ALVIRA MARTÍN, Francisco; GARCÍA LÓPEZ, José; DELGADO LOBO, M<sup>a</sup> Luisa. *Sociedad, Impuestos y Gasto Público: la perspectiva del contribuyente*. Centro de Investigaciones Sociológicas, Madrid: Siglo Veintiuno de España, 2000, p. 204.
- <sup>80</sup> SABATO, Ernesto. *La resistencia*. Barcelona: Seix Barral, 2000, p. 14.
- <sup>81</sup> CORTINA, Adela. *Ética de la sociedad civil*; ¿Un antídoto contra la corrupción? In LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La corrupción política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 268.
- <sup>82</sup> IZQUIERDO, Agustín. *Ética y Administración*, in *La nueva Administración Pública*. Madrid: Alianza, 1997, p. 329 – 330.
- <sup>83</sup> LAPORTA, Francisco. *Entre el Derecho y la Moral*. 2 ed., México: Fontamara, 1995, p. 84.
- <sup>84</sup> BENNETT, Walter. *O mito do advogado*. Reavivando ideais da profissão de advogado. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- <sup>85</sup> Cf. O resultado da investigação levada a cabo na Espanha nos anos de 1971 – 1973, in ANLEO, Juan de Dios González. *Niveles de profesionalismo* in José Todolí Duque (coord). *Nivel Ético del Profesional Español*. Investigación ético-sociológica. Madrid: Confederación Española de Cajas de Ahorros, 1975, p. 89 – 90.
- <sup>86</sup> CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. *El Delito de blanqueo de capitales*. Madrid: Colex, 1998, p. 230.
- <sup>87</sup> LAPORTA, Francisco. *Los problemas de la democracia deliberativa*. Claves de Razón Práctica, n. 109, enero/febrero 2001, p. 26.
- <sup>88</sup> LAPORTA, Francisco. *Los problemas de la democracia deliberativa*. Claves de Razón Práctica, n. 109, enero/febrero 2001, p. 27.
- <sup>89</sup> CORTINA, Adela (coord.). *Ética de la empresa*. Claves para una nueva cultura empresarial. Madrid: Trotta, 1994, p. 118.
- <sup>90</sup> CORTINA, Adela (coord.). *Ética de la empresa*. Claves para una nueva cultura empresarial. Madrid: Trotta, 1994, p. 117.
- <sup>91</sup> KLITGAARD, Robert. *Controlando la corrupción*. Buenos Aires: Sudamericana, 1988.
- <sup>92</sup> KLITGAARD, Robert. *La corrupción y la promoción de la ética en el servicio público*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 30 maio 2002.
- <sup>93</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política*: introducción general in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 27.
- <sup>94</sup> LAPORTA, Francisco J. *La corrupción política*: introducción general in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 27.
- <sup>95</sup> KLITGAARD, Robert. *La corrupción y la promoción de la ética en el servicio público*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 30 maio 2002.
- <sup>96</sup> NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 366.

- <sup>97</sup> DÍAZ, Elías. Estado de Derecho y sociedad democrática. 8 ed., Madrid: Taurus, 1986, p. 33.
- <sup>98</sup> Veja-se a crítica feita por SENNETT, Richard. *La corrosión del carácter*. Las consecuencias personales del trabajo en el nuevo capitalismo. Barcelona: Anagrama, 2000, p. 104: “A moderna ética do trabalho está centrada no trabalho em equipe. Celebra a sensibilidade dos demais; requer «capacidades brandas», como ser um bom ouvinte e estar disposto a cooperar e, sobretudo no trabalho em equipe, faz fincapé na capacidade de adaptação da equipe às circunstâncias. Trabalho em equipe é a ética do trabalho que convém a uma economia política flexível. Apesar de todo barulho psicológico feito pela moderna gestão de empresas acerca do trabalho em equipe nas fábricas e escritórios, é um ethos do trabalho que permanece na superfície da experiência.”
- <sup>99</sup> ALTAREJOS, Francisco *et al.* *Ética docente*. Elementos para una deontología profesional. Barcelona: Ariel, 1998, p. 26.
- <sup>100</sup> GONÇALVES, Luis Ordóñez. *Hacienda Pública y corrupción*. Disponível em: <http://www.xlugh.com/corrupt.php>. Acesso em: 9 dez. 2001.
- <sup>101</sup> Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española.
- <sup>102</sup> DE ENTERRÍA, Eduardo García; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de Derecho Administrativo*. 8 ed., v. I. Madrid: Civitas, 1997, p. 446 – 447.
- <sup>103</sup> DE ENTERRÍA, Eduardo García; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de Derecho Administrativo*. 8 ed., v. I. Madrid: Civitas, 1997, p. 445.
- <sup>104</sup> DE ENTERRÍA, Eduardo García; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de Derecho Administrativo*. 8 ed., v. I. Madrid: Civitas, 1997, p. 446.
- <sup>105</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Acerca del concepto de corrupción*. in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La corrupción política*. Madrid: Alianza, 1997, p. 53.
- <sup>106</sup> IZQUIERDO, Agustín. *Ética y administración* in *La nueva Administración Pública*. Madrid: Alianza, 1997, p. 315.
- <sup>107</sup> IBÁÑEZ, Luis López. *Sistemas de fiscalización que minimicen la corrupción* in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 269.
- <sup>108</sup> TABOADA, Carlos Palao. *Tipicidad e igualdad en la aplicación de las normas tributarias* (La prohibición de la analogía en Derecho Tributario), AFDUAM 1 (1997). Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, nº. 1, 1997 (Ejemplar dedicado a: La vinculación del juez a la ley), p. 219-244.
- <sup>109</sup> CARDYN, Ch.; DELEPIERRE, J. S. J. *¿Defraudar o pagar sus impuestos?* Madrid: Euramerica, 1969, p. 174.
- <sup>110</sup> CABRERA, Cecilio Gómez. *La discrecionalidad de la Administración Tributaria*. Monografía. McGraw-Hill, Madrid, 1998, p. 431.
- <sup>111</sup> VERA, J. Bermejo. La administración inspectora. *Revista de Administración Pública* n. 147, sept./diciemb., 1998, p. 41.
- <sup>112</sup> VALDÉS, Ernesto Garzón. *Algo más acerca de la relación entre Derecho y Moral* (1992) in *Derecho, Ética y Política*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993, p. 334.
- <sup>113</sup> ARIAS, José Manuel Díaz. *Los motivos de una inspección (II)*. Opinión, Negocios, Impuestos. El País, Domingo 31 de Diciembre de 2000, página 21.

- <sup>114</sup> IZQUIERDO, Agustín. *Ética y administración* in *La nueva Administración Pública*. Madrid: Alianza, 1997, p. 316.
- <sup>115</sup> BUCHANAN, James M. *La Hacienda Pública en un proceso democrático*. Biblioteca de Ciencias Sociales, sección economía. Madrid: Aguillar, 1973, p. 147.
- <sup>116</sup> SÁNCHEZ-PESCADOR, Liborio L. Hierro. *Estado de Derecho*, Problemas actuales. Madrid: Filosofía del Biblioteca de Ética, Derecho y Política, Fontamara, 1998, p. 63.
- <sup>117</sup> BUJANDA, Fernando Sainz de. Hacienda y Derecho. *Estudios de Derecho financiero*. v. 5. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1967, v. III, 1967, p. 132.
- <sup>118</sup> IBÁÑEZ, Luis López. *Sistemas de fiscalización que minimicen la corrupción* in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 267.
- <sup>119</sup> Para fazer referência ao tema da intervenção de VICTOR BAKER, William. La programación y supervisión de las funciones operativas in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- <sup>120</sup> Para fazer referência ao tema da intervenção de MINAYA, Luis Alberto Arias. Sistemas de recaudación y cobranza que minimicen la corrupción in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- <sup>121</sup> Para fazer referência ao tema da intervenção de IBÁÑEZ, Luis López. *Sistemas de fiscalización que minimicen la corrupción* in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- <sup>122</sup> Para fazer referência ao tema da intervenção de BELL, Gary. *Estrategias de control interno* in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- <sup>123</sup> MORÓN, Miguel Sánchez. El control de las administraciones públicas y sus problemas. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991, p. 31 – 32.
- <sup>124</sup> VICTOR BAKER, William. *La programación y supervisión de las funciones operativas* in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 237.
- <sup>125</sup> IBÁÑEZ, Luis López. *Sistemas de fiscalización que minimicen la corrupción* in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 266 – 267.
- <sup>126</sup> Veja-se detalhadamente o relato da experiência em VICTOR BAKER, William. *Op. cit.*, p. 233 – 235.
- <sup>127</sup> VICTOR BAKER, William. *Op. cit.*, p 236.
- <sup>128</sup> Cf. Reglamento General de la Inspección de los Tributos, art. 18.

- <sup>129</sup> MONTERO, Francisco Guío. *El contribuyente ante la inspección de Hacienda*. 4 ed., Valladolid: Lex Nova, 1996, p. 206.
- <sup>130</sup> Cf. Reglamento General de la Inspección de los Tributos, art. 9º.
- <sup>131</sup> MONTERO, Francisco Guío. *Op. cit.*, p. 283.
- <sup>132</sup> MONTERO, Francisco Guío. *Op. cit.*, 305 – 306.
- <sup>133</sup> Cf. Reglamento General de la Inspección de los Tributos, art. 11.
- <sup>134</sup> Veja-se o conteúdo dos artigos 20 e 21 do Reglamento General de la Inspección de los Tributos, que tratam do lugar das autuações de comprovação e investigação.
- <sup>135</sup> VICTOR BAKER, William. La programación y supervisión de las funciones operativas in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 228.
- <sup>136</sup> VICTOR BAKER, William. La programación y supervisión de las funciones operativas in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 227.
- <sup>137</sup> VICTOR BAKER, William., *op. cit.*, p. 228 – 229.
- <sup>138</sup> TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Bestuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 82: “Em geral pode-se afirmar que os funcionários da Fazenda não têm o dever de arrecadar todos os impostos possíveis com qualquer tipo de meios. O aumento de arrecadação não pode ser o estímulo nem a medida do rendimento do funcionário da Fazenda. Seu ideal haverá de ser, melhor ainda, o de tutelar o Direito Tributário.”
- <sup>139</sup> Veja-se a adoção dessa sistemática na Espanha in IBÁÑEZ, Luis López. *Sistemas de fiscalización que minimicen la corrupción* in *Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 265 – 266.
- <sup>140</sup> Cf. Reglamento General de la Inspección de los Tributos, art. 19.1.
- <sup>141</sup> GONÇALVES, Luis Ordóñez. *Hacienda Pública y corrupción*. Disponível em: <http://www.xlugh.com/corrupt.php>. Acesso em: 9 dez. 2001.
- <sup>142</sup> MORÓN, Miguel Sánchez. El control de las administraciones públicas y sus problemas. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991, p. 77.
- <sup>143</sup> VICTOR BAKER, William. La programación y supervisión de las funciones operativas in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 229.
- <sup>144</sup> MORÓN, Miguel Sánchez. El control de las administraciones públicas y sus problemas. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991, p. 75.
- <sup>145</sup> KLITGAARD, Robert. *La corrupción y la promoción de la ética en el servicio público*. Disponível em: <http://www.respondanet.com>. Acesso em: 30 maio 2002.
- <sup>146</sup> VICTOR BAKER, William. La programación y supervisión de las funciones operativas in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del

- CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 231.
- <sup>147</sup> ZUBIRI, Xavier. *Historia de la Filosofía*. 27 ed. Madrid: Revista de Occidente, 1975, p. XXIX.
- <sup>148</sup> QUINTANA, Enrique Fuentes (direct.). La reforma fiscal y los problemas de la Hacienda Pública española. Madrid: Civitas, 1990. p. 53.
- <sup>149</sup> DELGADO LOBO, María Luisa. *Líneas estratégicas de Política Tributaria*: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 6 – 7.
- <sup>150</sup> QUINTANA, Enrique Fuentes. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. XLIV – XLV.
- <sup>151</sup> Veja-se a definição do princípio da factibilidade apresentada por NEUMARK, Fritz. *Op. cit.*, p. 380: “Entendo como princípio da factibilidade das medidas fiscais o postulado de que se configure a Política Fiscal, em seus princípios gerais e em suas particularidades, de maneira que suas medidas e os objetivos que com elas se perseguem satisfaçam a compreensão intelectual e as tendências do sujeito passivo médio (típico), por uma parte, e as atribuições institucionais e materiais dos órgãos de exação, arrecadação e controle, por outra, resultando assim eficazmente aplicáveis e praticáveis.”
- <sup>152</sup> LAPORTA, Francisco J. *Imperio de la ley y seguridad jurídica* in Elías Díaz y José Luis Colomer (eds.). *Estado, justicia, derechos. Filosofía y Pensamiento*. Madrid: Alianza, 2002, p. 112 – 113.
- <sup>153</sup> BUCHANAN, James. La Hacienda Pública en un proceso democrático. Madrid: Aguillar 1973, p. 329.
- <sup>154</sup> *Ibid.*, p. 89 – 90.
- <sup>155</sup> MORÓN, Miguel Sánchez. El control de las administraciones públicas y sus problemas. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991, p. 60.
- <sup>156</sup> DIETERLEN, Paulette. *Ética y Poder Público* in GUARIGLIA, Osvaldo (ed.). *Cuestiones morales*. Madrid: Trotta, 1996, p. 144.
- <sup>157</sup> ALVIRA MARTÍN, Francisco; GARCÍA LÓPEZ, José; DELGADO LOBO, M<sup>a</sup> Luisa. *Sociedad, Impuestos y Gasto Público*: la perspectiva del contribuyente. Centro de Investigaciones Sociológicas, Madrid: Siglo Veintiuno de España, 2000, p. 181.
- <sup>158</sup> TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 81.
- <sup>159</sup> NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 379.
- <sup>160</sup> NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 379.
- <sup>161</sup> TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 95.
- <sup>162</sup> *Ibid.*, p. 389.
- <sup>163</sup> Disponível em: <http://www.sefaz.pe.gov.br/>. Acesso em: 30 maio 2002.
- <sup>164</sup> QUINTANA, Enrique Fuentes (direct.). La reforma fiscal y los problemas de la Hacienda Pública española. Madrid: Civitas, 1990. p. 55.
- <sup>165</sup> TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und

Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 119: “Se o direito justo é um direito simples (P. Kirchhof), então do direito tributário é já injusto pelo fato de resultar desnecessariamente complicado.”

<sup>166</sup>MORÓN, Miguel Sánchez. El control de las administraciones públicas y sus problemas. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991, p. 80.

<sup>167</sup>LAPORTA, Francisco. *Entre el Derecho y la Moral*. 2 ed., México: Fontamara, 1995, p. 53.

<sup>168</sup>TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 97.

<sup>169</sup>CARDYN, Ch.; DELEPIERRE, J. S. J. *¿Defraudar o pagar sus impuestos?* Madrid: Euramerica, 1969, p. 149.

<sup>170</sup>TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes* (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002, p. 110.

<sup>171</sup>Sobre os dois fins primários da imposição, veja-se QUINTANA, Enrique Fuentes. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. XXIV.

<sup>172</sup>QUINTANA, Enrique Fuentes. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. XXV – XXVI.

<sup>173</sup>Sobre a equidade ou falta de equidade dos tributos diretos e indiretos, veja-se WORSWICK, G. D. N. *Política presupuestaria y crecimiento económico* in BUCHANAN, James M.; QUINTANA, Enrique Fuentes; GIERSCHE Herbert *et al. El sector público en las economías de mercado*. (Ensayos sobre el intervencionismo). Centro de Estudios y Comunicación Económica, Madrid: Espasa-Calpe, 1979, p. 515.

<sup>174</sup>QUINTANA, Enrique Fuentes. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. XXVII.

<sup>175</sup>NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 83.

<sup>176</sup>*Ibid.*, p. 107.

<sup>177</sup>ALVIRA MARTÍN, Francisco; GARCÍA LÓPEZ, José; DELGADO LOBO, María Luisa. *Op. cit.*, p. 179.

<sup>178</sup>*Ibid.*, p. 179.

<sup>179</sup>JARAMILLO, Marcelo Merlo. *Estrategias actuales para combatir la corrupción*. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT, Lima, Perú, marz. 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 22.

<sup>180</sup>MORÓN, Miguel Sánchez. El control de las administraciones públicas y sus problemas. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991, p. 151 – 152.

<sup>181</sup>*Ibid.*, p. 191 – 193.

<sup>182</sup>ORTEGA, Ricardo Rivero. Instituciones jurídico-administrativas y prevención de la corrupción in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. La corrupción: aspectos jurídicos y económicos. Salamanca: Ratio Legis, 2000, p. 43.

<sup>183</sup>DÍAZ, Elías. *Ética pública y estado de derecho*. Cuaderno del Seminario público. Madrid: Fundación Juan March, D.L. 2000, p. 24.

<sup>184</sup>DELGADO LOBO, María Luisa. *Líneas estratégicas de Política Tributaria*: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997, p. 22.

Há, atualmente, em nosso país, uma importante demanda social por mais ética nas instituições públicas e, do lado da Administração, uma preocupação em atender convenientemente a esse anseio social. É o caso, por exemplo, dos representantes das corregedorias fazendárias dos Estados da Federação, empenhados na elaboração de códigos de ética.

Nosso objetivo foi evidenciar a ética institucional como uma prioridade na política de recursos humanos da Fazenda Pública do Estado de Pernambuco, esboçando melhorias nas relações dos servidores entre si, e destes com os contribuintes e com a sociedade em geral. Estamos convencidos de que, antes mesmo de qualquer proposta de codificação deontológica, deve-se atentar para a eficácia e a eficiência na gestão dos impostos, como fim, e na aplicação da ética pública, como meio. Só assim é que se alcançará a esperada legitimidade social relativa à atividade de fiscalização e de cobrança de tributos.

Começamos esta pesquisa em busca de uma fundamentação teórica que contribuísse para a resolução de questões originárias da vida prática, como inquietações morais de um grupo de servidores públicos – auditores fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco – acerca dos problemas surgidos no exercício de suas atividades específicas, que suscitavam inúmeras dúvidas, aparentemente sem nenhuma solução técnica imediata satisfatória, salvo se pudesse ser complementada a partir de uma perspectiva moral.

Faltava introduzir referenciais teóricos consistentes e metódicos, que oferecessem uma base de reflexão e conhecimento, e que apresentassem alternativas de solução para as questões suscitadas. A filosofia moral, com mais de 2.500 anos de história, emergia como alternativa viável e consistente. Ainda que as bases da filosofia moral, surgidas na Grécia antiga tenham caráter permanente, sua contribuição

seria insuficiente para responder às inquietações éticas do momento presente. Tornava-se imprescindível juntar a essa análise, elementos próprios da filosofia moral contemporânea.

Inspirados na reflexão proposta por Adela Cortina, de que não vivemos um vazio legal, mas um déficit de moral, optamos por um enfoque que nasce da articulação entre a filosofia moral e a filosofia do direito. Buscamos, assim, um nível de responsabilidade superior, institucional, procurando aprofundar a questão relacionada com a atividade dos servidores, sinalizando para a responsabilidade pública da Administração Tributária frente às práticas de corrupção, e de alternativas para solucionar esse problema.

Tentamos delimitar o conceito e os tipos de corrupção. Não sem antes apresentar uma breve análise concernente à fraude, sua quantificação e importância, além da perspectiva cultural e moral que apresenta. Ambas admitem a convergência entre a fraude e a corrupção, e seu combate constitui uma das principais razões para a existência da auditoria fiscal. Só então começamos a tratar especificamente da corrupção, desde sua noção intuitiva e preliminar, passando pelo seu conceito, buscando uma definição adequada e coerente com o tema aqui tratado. Discorremos, naquele momento, sobre suas formas de ocorrência política e administrativa, para só então apresentar uma definição ou conceito pessoal acerca do mencionado fenômeno.

Apresentamos, então, os principais elementos da corrupção na Administração Pública, buscando compreender a amplitude do fenômeno, as características particulares, os atores envolvidos e beneficiados, o volume, os níveis e os diferentes efeitos. Analisamos em seguida a tipologia que se fez clássica no estudo da corrupção, propondo uma tipologia específica para o âmbito tributário. Considerando sua natureza e importância pública, não poderia faltar uma referência à tipicidade penal da corrupção.

De posse desse instrumental teórico, aproximamo-nos da fenomenologia da corrupção para melhor compreender suas causas e conseqüências. Ainda que diferentemente, trata-se de um fenômeno que ocorre em todos os lugares. Interessou-nos, particularmente, sua



manifestação no mundo desenvolvido e na América Latina. Vimos que, tratando-se de um fenômeno de todos os tempos, a corrupção manifesta, porém, características modernas, cujas causas formais, culturais e materiais deixam-se identificar, assim como suas respectivas conseqüências, para a democracia, os governos, a Administração Pública e, fundamentalmente, para a sociedade que sofre com seus graves efeitos.

Submetemos o conjunto dessas manifestações de corrupção, suas causas e conseqüências, a diferentes modelos explicativos, não necessariamente excludentes entre si, e que supõem distintos níveis de responsabilidade – humana, filosófica, política ou sociológica. Um arsenal teórico suficiente para montar uma diversidade de estratégias no necessário combate à corrupção. Deste modo, quisemos propor uma alternativa que supõe duplo investimento: um, em recursos humanos, e outro, na estrutura administrativa. Começando pela seleção de servidores com base no mérito, na capacidade e na honestidade, de um lado e, de outro, em sua permanente educação em valores, com ênfase na integridade e na honestidade, dedicando, por fim, um tempo à análise da auto-regulação profissional, com seu alcance e seus limites.

Os limites da auto-regulação profissional constituem a razão pela qual é preciso investir, também, na estrutura administrativa, integrando outros instrumentos no combate à corrupção e reduzindo os nefastos efeitos que procedem do monopólio de poder político, administrativo e administrativo-tributário, em benefício da sociedade. Isso supõe, da mesma forma, a redução da discricionariedade à sua expressão mínima, a partir da realização de programas específicos, como, por exemplo, do estabelecimento da programação operativa, como forma de controle e de racionalização do sistema de gestão tributária.

Acrescentamos a tudo isso o enfoque sobre a necessidade de incrementar a transparência nos procedimentos administrativos, como mecanismo imprescindível à demonstração da responsabilidade e da justiça fiscal, que se revelam, também, na transparência, continuidade e simplicidade de suas normas. Caso se tornem efetivamente justas, tais normas oferecerão o melhor combate à corrupção, numa ação complexa

e difusa, cujo combate supõe, mais que a mera boa vontade, a adoção de controles, ativos e efetivos.

## **Ulisses e as sereias. Servidores e corrupção**

Atribui-se a Homero duas das mais belas histórias<sup>1</sup> que coincidem com as origens da civilização clássica, consideradas monumento da história universal. A *Ilíada* e a *Odisséia* foram escritas muito provavelmente no século VIII a. C. Elas tomam por base a grande batalha ocorrida na cidade de Tróia, provavelmente cinco séculos antes de que fossem escritos os referidos poemas homéricos. A guerra de Tróia<sup>2</sup>, que teria durado 10 anos, estaria contemplada na *Ilíada*, onde o protagonista é Aquiles, enquanto a *Odisséia* trata principalmente da volta de Ulisses a Ítaca e aos seus<sup>3</sup>.

Interessa-nos aqui ressaltar as peripécias de Ulisses, rei de Ítaca, também conhecido como Odisseu, herói que havia deixado a esposa Penélope e o filho Telêmaco em sua terra, para lutar na guerra de Tróia por razões aparentemente desprezíveis: o rapto de uma mulher, que se chamava Helena. A volta de Ulisses a sua casa – que também durara 10 anos – não teria sido nada fácil. Uma aventura cheia de dificuldades e de enfrentamentos com diferentes forças, do bem e do mal, contemplando a luta de deuses entre si, ao mesmo tempo em que estes se misturavam com os mortais para a conquista de objetivos nem sempre respeitáveis. Esses deuses pareciam feitos à imagem e semelhança dos homens e à medida de seus sonhos.

Essa magnífica literatura, tida como metáfora da própria vida, serviu-nos de inspiração. Nela, tão ou mais importante que o destino buscado, é o que se aprende pelo caminho. Na busca pela caracterização da ética na Administração Pública tributária, da mesma forma que Ulisses, estivemos metidos numa verdadeira odisséia. Seguindo uma linha de aproximações sucessivas, avançamos por mares de dificuldades, presentes em inúmeros textos, que tentam dar conta de um fenômeno fugidio, que resiste na hora de se deixar apreender. Nada fácil caracterizar a corrupção, com a qual absolutamente ninguém quer ser identificado. Diante de um mar de corrupção e de navegantes que renegam singrar

sobre suas águas, são muitos os autores que apelam para a metáfora como forma preferencial para caracterizar atos corruptos, quase sempre intangíveis.

Uma trajetória difícil, sinuosa, que nos custou tempo e pesquisa, mas que terá valido a pena na medida em que possa contribuir para o debate e a reflexão, crítica e autocrítica, dos próprios fazendários. Chegamos à conclusão de que precisamos despertar, permanentemente, nosso senso moral e nossa consciência ética profissional.

Os encontros com os arrecifes da corrupção foram constantes e variados. Mares que escondem perigos em suas ondas mais calmas. Uma calma que não pode ser confundida com a inexistência de contratempos. Vagas marinhas gestadas em sua mais absoluta profundidade, albergando riscos para as embarcações institucionais e, junto com elas, para as tripulações de agentes públicos. Um mar agitado que poderá significar algo mais do que a simples inquietação, revelando a vitalidade de uma sociedade que tem aprendido a reivindicar seus direitos e a colocar em prática seus deveres. Em muitos casos, agindo consciente e independentemente da ação coativa do Estado, avançando na consolidação de seus valores éticos e da cidadania.

A conclusão a que chegamos não poderia ser outra senão aquela sugerida pela maga Circe, ao herói, Ulisses<sup>4</sup>. A corrupção funciona como o canto da sereia, atrativa e irresistível. A ela não se pode resistir com base apenas na força do espírito e do caráter. Faz falta algo mais, o que foi muito bem compreendido por Ulisses: a necessidade da autolimitação. É imprescindível adotar um conjunto de medidas que sirvam para prevenir-se contra a corrupção. Prevenção para um conjunto de servidores e para cada um deles, individualmente. O controle e o autocontrole, contra a tentação de ceder ao encanto proporcionado pelo poder e pelo dinheiro. Sob seus efeitos, somos tentados a adotar, não uma ética crítica, mas uma racionalização da ética, a partir da qual pretendemos justificar nossas práticas mais abomináveis.

De acordo com Suárez Villegas, “o autocontrole tem o atrativo de converter os profissionais em legisladores deontológicos, reforçando seu exercício de compromisso e responsabilidade social”<sup>5</sup>. Desses

procedimentos de controle e de autocontrole não raro tentamos fugir, porque nos julgamos suficientemente fortes de caráter para suportar sedutoras pressões que incidem diretamente sobre nossas práticas profissionais.

Ainda que apoiemos o conjunto de medidas institucionais aqui assinaladas, que funcionam como as amarras a que se impôs Ulisses, preventivas e corretivas, não podemos esquecer o que precedeu à decisão de Odisseu: escutar a deusa Circe e, com isso, predispor-se, espiritualmente, a pôr em prática o conjunto de suas indicações.

Não se pode desprezar a capacidade de discernimento ético e moral do servidor como um imprescindível requisito para sua ação profissional. Tampouco, os valores associados às normas deontológicas, que devem integrar o conjunto das preocupações dos servidores da Fazenda Pública. Trata-se, evidentemente, de uma ética pública que, diante dos casos mais leves da enfermidade da corrupção, assume o tratamento como procedimento ordinário, mas eficaz. E, nos casos sem cura, não sente nenhum remorso na hora de aplicar todo o rigor, prescrito em lei.

Nos casos extremos, nos quais não há esperança de preservar um mínimo de dignidade para quem sofre uma doença terminal, há quem defenda a eutanásia como uma solução ética por excelência. Da mesma forma e com uma gravidade efetivamente bem menor para os indivíduos e maior para a sociedade, nos casos de comprovada corrupção, parece plenamente justificável a demissão do servidor corrupto, por ter-se deixado desviar de uma ética mínima. Essa hipótese contará com uma avaliação positiva, favorável à exemplaridade na aplicação das sanções administrativas no âmbito da Administração Pública tributária, sempre e quando contemplem tanto os auditores fiscais, meros executores administrativos de políticas fiscais, quanto os agentes públicos de maior hierarquia. O que se quer é a isonomia, como a igualdade de todos perante a lei.

## NOTAS

- <sup>1</sup> Veja-se o prólogo escrito por BERNABÉ, Alberto à obra de Homero: *La Iliada*. Madrid: Edaf, 1988, p. 11.
- <sup>2</sup> Veja-se CORREDOR, Paloma. *Guerra de Troya: La gran batalla que inspiró ‘La Ilíada’ y ‘La Odisea’*. Disponível em: <http://aula.elmundo.es/aula/noticia.php/2001/11/12/aula1005324605.html>. Acesso em: 5 set. 2002.
- <sup>3</sup> Veja-se SCHWANITZ, Dietrich. *La Cultura*. Todo lo que hay que saber. Traducción de Vicente Gómez Ibáñez. Madrid: Taurus, 2002, p. 29.
- <sup>4</sup> Veja-se, HOMERO. *Odisea*. Canto XII. Las Sirenas. Escila y Caribdis. La isla del sol. Oigía. Versos 40 y 50. Madrid: Edición de José Luis Calvo, 1998, p.: “Primeiro chegarás às Sereias, as que enfeitçam todos os homens que se aproximam delas. Quem aproxima seu barco sem saber e escuta a voz das Sereias nunca mais se verá rodeado por sua esposa e seus ternos filhos, cheios de alegria porque voltaram para casa; antes, porém, o enfeitçarão essas com seu sonoro canto, sentadas em um prado onde as rodeiam um monte de ossos humanos apodrecidos, cobertos de pele seca. Faz teu barco passar de longe e, derretendo cera agradável como o mel, unta os ouvidos de teus companheiros para que nenhum deles as escute. Em troca, tu, sim, se quiseres ouvi-la, faz que te amarrem de pés e mãos, firme junto ao mastro – que prendam as cordas ao mastro – para que escutes com prazer a voz das duas Sereias; e se suplicares a teus companheiros ou os ordenes que te desamarrem, que eles te prendam ainda mais com as cordas.”
- <sup>5</sup> SUÁREZ VILLEGAS, Juan Carlos. *Principios de Ética Profesional*. Madrid: Tecnos (Grupo Anaya), 2001, p. 104.

## REFERÊNCIAS

- ABBAGNANO, Nicolas; FORNERO, Giovanni. *Historia de la Filosofía*. La Filosofía del Romanticismo. La filosofía entre los siglos XIX y XX. v. III, Barcelona: Hora, 1994.
- ALTAREJOS, Francisco et al. *Ética docente*. Elementos para una deontología profesional. Barcelona: Ariel, 1998.
- ALVIRA MARTÍN, Francisco; GARCÍA LÓPEZ, José; DELGADO LOBO, Ma Luisa. *Sociedad, Impuestos y Gasto Público*: la perspectiva del contribuyente. Centro de Investigaciones Sociológicas, Madrid: Siglo Veintiuno de España, 2000.
- ANLEO, Juan de Dios González. *Niveles de profesionalismo* in José Todoli Duque (coord). Nivel Ético del Profesional Español. Investigación ético-sociológica. Madrid: Confederación Española de Cajas de Ahorros, 1975.
- AÑOVEROS, Jaime García. *Evasión Fiscal y Fraude Tributario*. Claves de Razón Práctica. nº 47, nov. 1994.
- ARANGUREN, J. L. L. *Ética*. Madrid: Alianza Universidad Textos, 1990.
- \_\_\_\_\_. Prólogo al texto de Agustín Izquierdo. *Ética y administración*. Papeles de trabajo, nº 0194, Fundación José Ortega y Gasset, 1994.
- \_\_\_\_\_. *Ética y Política*. Madrid: Biblioteca Nueva, 1996.
- ARDOUIN, Javier et al. *Corrupción*. (Concepción, nov. 2000). Disponible em: <http://www.udec.cl/~clbustos/apsique/deli/corrupcion.html>.
- ARIAS, José Manuel Díaz. *Los motivos de una inspección*. Opinión, Negocios, Impuestos. El País, Domingo 31 de Diciembre de 2000.
- ARISTÓTELES. *Moral a Nicómaco*. 11 ed. Trad. del griego por Patricio de Azcárate. Madrid: Espasa Calpe, 1999.
- ARRAES, Roberto Rodrigues. *O IVA na União Européia*: análise comparada dos principais obstáculos para a plena harmonização e a convergência real alcançada. Tese (Doutorado). Universidade Autônoma de Madri. Faculdade de Ciências Econômicas e Empresariais, Madri, 2002.
- AZNÁREZ, Juan Jesús. *El ritual de la 'mordida'*. El País, Domingo, 29 octub. 2000.

- BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. *Delitos contra la Hacienda pública*. Colección Ceura. Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, 2000.
- BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO (BID). *Controlando la Corrupción: Hacia una estrategia integrada*. Organizado por el Instituto del Banco Mundial, Washington, D.C. Disponível em: <http://www.respondanet.com>.
- \_\_\_\_\_. Fortalecimiento de un marco sistémico contra la corrupción para el Banco Interamericano de Desarrollo. Disponível em: <http://www.respondanet.com>.
- BANCO MUNDIAL (Washington D. C.): *Lucha contra la pobreza* Versión resumida del Informe sobre el desarrollo mundial 2000/2001, sept., Nueva York.
- BELL, Daniel. *Las contradicciones culturales del capitalismo*. Madrid: Alianza Editorial, 1989.
- BELL, Gary. *Estrategias de control interno* in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- BENAVENT, Emilio. *¿Defraudar o pagar sus impuestos?* Madrid: Euramerica, 1969.
- BENNETT, Walter. *O mito do advogado*. Reavivando ideais da profissão de advogado. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- BERGER, Roland. Entrevista concedida a Franco Iacomini. *Dinheiro não é tudo*. Disponível em: [http://veja.abril.com.br/300699/p\\_011.html](http://veja.abril.com.br/300699/p_011.html).
- BERNABÉ, Alberto à obra de Homero: *La Ilíada*. Madrid: Edaf, 1988.
- BILBENY, Norbert. *Aproximación a la Ética*. 2 ed., Barcelona: Ariel, 2000.
- BRASIL. Câmara da Reforma do Estado. Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado. Tabela 8. Salários Médios: Setor Público e Privado (reais de maio de 1995). Fonte: MARE – SIAPE e Coopers & Lybrand. Disponível em: [http://www.presidencia.gov.br/publi\\_04/COLECAO/TAB.HTM](http://www.presidencia.gov.br/publi_04/COLECAO/TAB.HTM).
- \_\_\_\_\_. Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro. Disponível em: [http://www2.rio.rj.gov.br/cgm/publicacoes/prestando\\_contas/53/7.asp](http://www2.rio.rj.gov.br/cgm/publicacoes/prestando_contas/53/7.asp).
- \_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco. Disponível em: <http://www.sefaz.pe.gov.br/>.
- \_\_\_\_\_. Senado Federal, RJ. Obras Completas, Rui Barbosa. v. 41, t. 3, 1914. Disponível em: <http://www.paralerepensar.com.br/rbarbosa.htm>.

- BUCHANAN, James M. *Ética y Progreso Económico*. Barcelona: Ariel, 1996.
- \_\_\_\_\_. *La Hacienda Pública en un proceso democrático*. Biblioteca de Ciencias Sociales, sección economía. Madrid: Aguillar, 1973.
- BUJANDA, Fernando Sainz de. *Hacienda y Derecho*. Estudios de Derecho financiero. v. 5. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1967.
- BURUAGA, Gonzalo Sáenz de. *El cuadro de necesidades públicas*. Problemas de descentralización in BUCHANAN, James M.; QUINTANA, Enrique Fuentes; GIERSCH, Herbert et al. *El sector público en las economías de mercado (Ensayos sobre el intervencionismo)*. Madrid: Espasa Calpe, 1999.
- CABRERA, Cecilio Gómez. *La discrecionalidad de la Administración Tributaria*. Monografía. McGraw-Hill, Madrid, 1998.
- CALERA, Nicolás López. *Corrupción, ética y democracia* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La corrupción política*. Madrid: Alianza, 1997.
- CALVO, Manuel J. Lagares. *La aceptación social del Sistema Tributario: el impuesto sobre la renta de las personas físicas en La Hacienda Pública en la democracia*. Estudios en homenaje al profesor Enrique Fuentes Quintana. Barcelona: Ariel, 1990.
- CAMACHO, Gómez, S.I. *Introducción a el contexto económico del pensamiento escolástico: el florecimiento del capital mercantil en la España del siglo XVI* in: *Economía Y economistas españoles/ coord. por Enrique Fuentes Quintana*, v. 2, 1999.
- CAMUS, Osvaldo Oelckers. *Bases para la Implementación de una Política Pública de Ética Gubernamental*. Disponible em: <http://www.respondanet.com>.
- CANTO-SPERBER, Monique (Org.): *Dicionário de Ética e Filosofia Moral*. São Leopoldo - RS, Unisinos, 2003.
- CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián. *La corrupción política y económica: anotaciones para el desarrollo de su estudio* in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord.). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000.
- CARBÓ, Eduardo Posada. *Corrupción y democracia*. La rebelión del ciudadano indignado. *Claves de Razón Práctica*, nº 45, sept. 1994.
- CARDYN, Ch.; DELEPIERRE, J. S. J. *¿Defraudar o pagar sus impuestos?* Madrid: Euramerica, 1969.
- CARMONA, F. Blázquez; DEL PRADO, A. Devesa; GALINDO, M. Cano. *Diccionario de términos éticos*. Estella (Navarra): Verbo Divino, 1999.
- CARNÉ, Ma Dolores Torregrosa. *Enriquecimiento injusto de la Hacienda Pública* in *El contribuyente ante las anomalías en la actividad de la administración*



- tributaria. X Jornada Anual de Estudio de la Fundación "A. Lancuentra". Pamplona: Aranzadi.
- CARRERES, Joaquín Almaguer. *La legitimación en la era de la posmodernidad*. Doxa, Alicante, núm. 15-16, vol. I, 1994.
- CASAL, Paula. Dilema del Prisionero. Román Reyes (dir). *Diccionario Crítico de Ciencias Sociales*. Madrid. Universidad Complutense, 2004. Disponible em: [http://www.ucm.es/info/eurotheo/diccionario/P/prisionero\\_dilema.htm](http://www.ucm.es/info/eurotheo/diccionario/P/prisionero_dilema.htm).
- CASCÓN, Fernando Carbajo. *Aspectos jurídico-mercantiles de la corrupción in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord)*. La corrupción: aspectos jurídicos y económicos. Salamanca: Ratio Legis, 2000.
- CHAUÍ, Marilena. *Convite à Filosofia*. São Paulo: Ática, 1994.
- \_\_\_\_\_. *Público, privado, despotismo* in Adauto Novaes (coord.): *Ética*. São Paulo: Companhia das Letras. Secretaria Municipal de Cultura, 1992.
- COMUNIDADE ECONÓMICA EUROPEIA (CEE). Propuesta de Acuerdo entre el Parlamento Europeo, el Consejo, la Comisión, el Tribunal de Justicia, el Tribunal de Cuentas, el Comité Económico y Social y el Comité de las Regiones por el que se crea un Grupo consultivo sobre normas de conducta en la vida pública, Documento 500PC2077S. Disponible em: [http://europa.eu.int/eur-lex/es/com/dat/2000/es\\_500PC2077S.html](http://europa.eu.int/eur-lex/es/com/dat/2000/es_500PC2077S.html).
- \_\_\_\_\_. El Defensor del Pueblo Europeo. Informe anual 1997. Legislación comunitaria vigente. Disponible em: [http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c\\_380/c\\_38019981207es00010162.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c_380/c_38019981207es00010162.pdf).
- CORREDOR, Paloma. Guerra de Troya: La gran batalla que inspiró 'La Ilíada' y 'La Odisea'. Disponible em: <http://aula.elmundo.es/aula/noticia.php/2001/11/12/aula1005324605.html>.
- CORTINA, Adela (coord). *Ética de la empresa. Claves para una nueva cultura empresarial*. Madrid: Trotta, 1994.
- \_\_\_\_\_. *Ciudadanos del mundo. Hacia una teoría de la ciudadanía*. Madrid: Alianza, 1997.
- \_\_\_\_\_. *Ética de la sociedad civil ¿Un antídoto contra la corrupción?* In LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La corrupción política*. Madrid: Alianza, 1997.
- \_\_\_\_\_. *Hasta un pueblo de demonios. Ética pública y sociedad*. Madrid: Taurus, Grupo Santillana de Ediciones, 1998.
- COSTAFREDA, Andrea. El soborno: la otra cara de la corrupción. Disponible em: <http://www.respondanet.com>.
- DAPENA, José María Gasalla. La nueva dirección de personas. Marco paradójico del

talento directivo. Madrid: Ediciones Pirámide, 1999.

DE ENTERRÍA, Eduardo García. Democracia, jueces y control de la Administración. 3 ed. ampl. Madrid: Civitas, 1997.

DE MIGUEL, Amando. La conciencia fiscal de los españoles. La Ilustración Liberal. Revista española y americana. v. I, n. 5. Fundación Isidoro de Antillón de Estudios Liberales. Diciembre – Enero, Madrid, 1999.

DE SPEVILLE, Bertrand Edouard. Experiencias y formas de lucha contra la corrupción in 'Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria'. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Perú, marzo de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.

DELGADO LOBO, M<sup>a</sup> Luisa. La Educación Fiscal en el marco de la educación moral y cívica. Plan de Lucha contra el Fraude. Documento base para las reuniones del Grupo de Trabajo mixto Administración educativa-Administración tributaria (2º borrador), maio 1995.

\_\_\_\_\_. Líneas estratégicas de Política Tributaria: Educación cívico-tributaria de los ciudadanos y educación en valores de responsabilidad de los funcionarios. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997.

DELGADO LOBO, M<sup>a</sup> Luisa; CORDÓN EZQUERRO, Teodoro. La experiencia española en la lucha contra el fraude. Unidades Didácticas redactadas para el INCAFI (México), jun. 1997.

DEUTSCH, Karl W. El análisis de las relaciones internacionales. Buenos Aires: Paidós, 1974, versión castellana de Eduardo J. Prieto.

DÍAZ, Elías. Estado de Derecho y sociedad democrática. 8 ed., Madrid: Taurus, 1986.

\_\_\_\_\_. Ética pública y estado de derecho. Cuaderno del Seminario público. Madrid: Fundación Juan March, D.L. 2000.

DÍAZ, Marta Macadán; GARCÍA, Jesús Rivas. Análisis experimental de la corrupción fiscal en la Administración tributaria y sus efectos sobre las estrategias de inspección. Hacienda Pública Española. Ministerio de Economía y Hacienda. Instituto de Estudios Fiscales, nº 152 – I/2000.

Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española.

Diccionario ilustrado latino-español, español-latino, Barcelona: Vox, 1999.

DIETERLEN, Paulette. Ética y Poder Público in GUARIGLIA, Osvaldo (ed.). Cuestiones morales. Madrid: Trotta, 1996.

- DIRANI, Valeria Merino; LOZANO, Juan (comp.). La hora de la Transparencia en América Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública. Disponible em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf).
- DOEZIS, Michel. Diccionario de sinónimos, antónimos y parónimos. Madrid: Ágata, 1998.
- DOLS, José Miguel Fernández. Norma perversa: hipótesis teóricas. *Psicothema*, 1993, v. 5, Suplemento.
- DUQUE, José Todoli (coord.). Nivel Ético del Profesional Español. Investigación ético-sociológica. Madrid: Confederación Española de Caja de Ahorros, 1975.
- EIGEN, Peter. Estudio de las Fuentes de Soborno de Transparency International. Disponible em: <http://ww1.transparency.org/cpi/1999/bps.es.html>.
- EL PAÍS. Periódico. Disponible em: <http://www.elpais.es>.
- ESPANHA. Código Penal espanhol.
- \_\_\_\_\_. Constituição espanhola.
- \_\_\_\_\_. Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de la Presidencia, jul. 1994.
- \_\_\_\_\_. Informe Especial nº 8/98 sobre os serviços da Comissão encarregados de combater a fraude, em especial a Unidade de Coordenação da Luta contra a Fraude (UCLAF), acompanhado das respostas da Comissão (apresentado com base no segundo parágrafo da seção 4 do artigo 188 C do Tratado CE). Diário Oficial nº C 230 de 22.7.1998, páginas 0001 – 0044. Disponible em: [http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c\\_230/c\\_23019980722es00010044.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/pri/es/oj/dat/1998/c_230/c_23019980722es00010044.pdf).
- \_\_\_\_\_. Ley General Presupuestaria (texto consolidado, año 1988).
- \_\_\_\_\_. Normas de Conducta en las Instituciones Públicas. Instituto Vasco De Administración Pública. Informe Nolan, 1995.
- \_\_\_\_\_. Presidencia de la República (Cámara para la Reforma del Estado). Reforma del Aparato del Estado en Brasil. Versión preliminar nº 4, oct. 1995. Documento INAP nº 5. Instituto Nacional de Administración Pública.
- \_\_\_\_\_. Reglamento General de la Inspección de los Tributos.
- ESPINOSA, Emilio Lamo de. Corrupción política y ética económica in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). La corrupción política. Madrid: Alianza, 1997.
- \_\_\_\_\_. Mejor Estado. Disponible a partir de: <http://www.elpais.es>.

- FAERNA, Ángel Manuel. *Cómo ser tolerante sin renunciar a tener razón*. Claves de Razón Práctica, nº 118, diciemb. 2001.
- FERNÁNDEZ, José Luis. *Ética para empresarios y directivos*. 2 ed. Madrid : ESIC, 1996.
- FONSECA, Eduardo Giannetti da. *Vícios privados, benefícios públicos? A Ética na riqueza das nações*. São Paulo: Companhia das Letras, 1993.
- FONSECA, Jorge. *Argentina y la piedra filosofal*. Disponible a partir de: <http://www.elpais.es>.
- FRESNEDA, Gonzalo Martinez. *Ladrones Profesionales*. 2. ed. Madrid: Las Ediciones de la Piqueta, 1993.
- FUJIMORI, Alberto. *Discurso inaugural in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, marzo de 1995. Publicado pelo Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL – FMI. *Código revisado de boas práticas de transparência fiscal publicado pelo Fundo Monetário Internacional*. Disponible em: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/spa/codes.pdf>.
- \_\_\_\_\_. *Manual de Transparencia Fiscal*. Preparado por el Departamento de Finanzas Públicas (En consulta con otros departamentos), abril 1998. Disponible em: [www.respondanet.com](http://www.respondanet.com).
- GALARZA, Napoleón Saltos. *Etica y Corrupción. Estudio de casos (Proyecto de ResponDabilidad/Anti-Corrupción en las Américas)*. Disponible em: <http://www.respondanet.com>.
- GARCÍA GARCÍA, Antonio; RODRÍGUEZ, Bernardo Alonso. *El pensamiento económico y el mundo del Derecho hasta el siglo XVI in El pensamiento en la escuela de Salamanca*, ed. por Francisco Gomes Camacho y Ricardo Robledo. Salamanca: Universidad de Salamanca y Fundación Duques de Soria.
- GARCÍA, José Barrientos. *El pensamiento económico en la perspectiva filosófico-teológica in Economía y economistas españoles*, v. 2, 1999 (de los orígenes al mercantilismo).
- GASSET, Ortega y. *Meditaciones del Quijote (1914)*. 7 ed. Obras completas, tomo I (1902 – 1916) Madrid: Revista de Occidente, 1966.
- GISBERT, Rafael Bustos. *La corrupción de los Gobernantes: responsabilidad política y responsabilidad penal in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000.

- GODOY, Alfonso Sabán. *Corrupción, Derecho y Poder*. Claves de Razón Práctica, n° 19, enero/febrero 1992.
- GONÇALVES, Luis Ordóñez. Hacienda Pública y corrupción. Disponible em: <http://www.xlugh.com/corrupt.php>.
- HEIDENHEIMER, Arnold apud SEÑA, Jorge F. Malem. Globalización, comercio internacional y corrupción. Barcelona: Gedisa, 2000.
- HÖFFE, Otfried. Diccionario de ética. Barcelona: Crítica, 1994.
- HOMERO. Odisea. Canto XII. Las Sirenas. Escila y Caribdis. La isla del sol. Ogiagia. Versos 40 y 50. Madrid: Edición de José Luis Calvo, 1998.
- HOUAISS. Dicionário. Disponible em: <http://houaiss.uol.com.br>.
- HUME, David. Tratado de la naturaleza humana. Costa Rica: Universidad Autónoma de centro América, 1986.
- IBÁÑEZ, Luis López. Sistemas de fiscalización que minimicen la corrupción in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, marzo 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- IZQUIERDO, Agustín. Ética y administración in La nueva Administración Pública, Rafael Bañón y Ernesto Carrillo (comps.). Madrid: Alianza, 1997.
- JARAMILLO, Marcelo Merlo. Estrategias actuales para combatir la corrupción. Un estudio sobre corrupción en la administración tributaria in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios). Lima, Peru, marzo de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- KAPUSCINSKI, Ryszard. Del muro de Berlín a las torres gemelas in Claves de Razón Práctica, n° 117, nov. 2001.
- KLITGAARD, Robert. Contra la corrupción. Finanzas & Desarrollo, jun. 2000. Disponible em: <http://www.respondanet.com>.
- \_\_\_\_\_. Controlando la corrupción. Buenos Aires: Sudamericana, 1988.
- \_\_\_\_\_. La corrupción y la promoción de la ética en el servicio público. Disponible em: <http://www.respondanet.com>.
- LANGA, Enrique; GARAIZÁBAL, José M.<sup>a</sup>. Diccionario de Hacienda Pública. 2 ed. Madrid: Pirámide, 1990.
- LAPORTA, Francisco J. Imperio de la ley y seguridad jurídica in Elías Díaz y José Luis Colomer (eds.). Estado, justicia, derechos. Filosofía y Pensamiento.

Madrid: Alianza, 2002.

- \_\_\_\_\_. La corrupción política: introducción general in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds.). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997.
- \_\_\_\_\_. *Entre el Derecho y la Moral*. 2 ed., México: Fontamara, 1995.
- \_\_\_\_\_. Los problemas de la democracia deliberativa. *Claves de Razón Práctica*, n. 109, enero/febrero 2001.
- LARRA, Mariano José de. *La Sociedad*. 17 ed., Artículos; Madrid: Cátedra (Grupo Anaya), 2000.
- LEGA, Carlo. *Deontología de la profesión de abogado*. Traducción de Miguel Sánchez Morón, Madrid: Civitas, 1983.
- LEGUINA, Joaquín. *Corruptio Optimi Pessima*, *Claves de Razón Práctica*, n° 30, marzo 1993.
- LIÑÁN, Clemente Auger. Mercado mundial y ordenamiento penal in *Corrupción y Estado de Derecho*. El papel de la jurisdicción. Madrid: Trotta S. A, 1996.
- LLEDÓ, Emilio. *Cultura después del muro*. *Claves de Razón Práctica*, n° 103, jun. 2000.
- \_\_\_\_\_. *Diálogos en Vivo*. Emilio Lledó y Álvarez de la Rosa. *Adamar Revista de Creación*, n° 5, verano 2001. Ensayo escrito por Daniel Molini Dezotti. Disponible em: [http://perso.wanadoo.es/adamarext1/Numero%205/pag5\\_23.htm](http://perso.wanadoo.es/adamarext1/Numero%205/pag5_23.htm).
- LÓPEZ, Fernando Rodríguez. Introducción al análisis económico de la corrupción in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). *La corrupción: aspectos jurídicos y económicos*. Salamanca: Ratio Legis, 2000.
- LUTTWAK, Edward Nicolae. *A nova ordem*. Entrevista com Eduardo Salgado. Disponible em: <http://veja.abril.uol.com.br/141101/entrevista.html>.
- MACIEL, Everardo. Entrevista concedida a Nilson Vargas: *O Leão quer mais*. Disponible em: <http://veja.abril.uol.com.br/030500/entrevista.html>.
- MARINOFF, Lou. *Más Platón y menos Prozac*. Madrid: Ediciones B, 2001.
- MENDIETA, Manuel Villoria. *Ética pública y corrupción: curso de ética administrativa*. Madrid: Tecnos, 2000.
- MINAYA, Luis Alberto Arias. *Sistemas de recaudación y cobranza que minimicen la corrupción in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria*. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por

- el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- MONTALVO, Manuel. Smith (1723-1790). Biblioteca Filosófica. Madrid: del Orto, 1997.
- MONTERO, Francisco Guio. El contribuyente ante la inspección de Hacienda. 4 ed., Valladolid: Lex Nova, 1996.
- MORENTE, Manuel García. Lecciones preliminares de Filosofía. México: Porrúa, 1994.
- MORÓN, Miguel Sánchez. El control de las administraciones públicas y sus problemas. Madrid: Instituto de España Espasa Calpe, 1991.
- \_\_\_\_\_. La corrupción y los problemas del control de las administraciones públicas in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). La Corrupción Política. Madrid: Alianza, 1997.
- MURIEL PATINO, María Victoria Economía, corrupción y desarrollo, in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). La corrupción: aspectos jurídicos y económicos. Salamanca: Ratio Legis, 2000.
- NEUMARK, Fritz. Principios de la imposición. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974.
- NIETO, Alejandro. Corrupción en la España democrática. Barcelona: Ariel, 1997.
- \_\_\_\_\_. La “nueva” organización del desgobierno. Barcelona: Ariel, 1998.
- OCDE. La ética en el servicio público. Ministerio de Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado. Colección: Estudios. Serie: Administración General. Madrid, 1997.
- \_\_\_\_\_. Recomendación del Consejo de la OCDE sobre Mejoramiento de Conducta Ética en el Servicio Público, incluyendo Principios para la Administración de Ética en el Servicio Público, 1998.
- OCEJA, Luis V.; DOLS, José Miguel Fernández. El reconocimiento de la norma perversa y sus consecuencias en los juicios de las personas. Aprendizaje, Revista de Psicología Social, 1992, 7 (2).
- OPPENHEIMER, Andrés. Ojos Vendados. Estados Unidos y el negocio de la corrupción en América Latina. 2. ed. Buenos Aires: Sudamericana, 2001.
- ORTEGA, Andrés. Ante la Corte. Disponible a partir de: <http://www.elpais.es>.
- ORTEGA, Ricardo Rivero. Instituciones jurídico-administrativas y prevención de la corrupción in CAPARRÓS, Eduardo A. Fabián (coord). La corrupción: aspectos jurídicos y económicos. Salamanca: Ratio Legis, 2000.
- PARGA, Manuel Jiménez de. La corrupción en la democracia in LAPORTA,

- Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997.
- PÉREZ, Jesús González. *La ética en la Administración pública*. Madrid: Civitas, 1996.
- PFUFF, William. *El poder del dinero en la política estadounidense*. Disponible a partir de: <http://www.elpais.es>.
- POZZI, Sandro. *El Tribunal de la UE rechaza que la mujer tenga preferencia para la función pública*. Disponible a partir de: <http://www.elpais.es>.
- PRADERA, Javier. *La maquinaria de la democracia. Los partidos en el sistema político español* in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997.
- QUINTANA, Enrique Fuentes (direct.). *La reforma fiscal y los problemas de la Hacienda Española*. Madrid: Civitas, 1990.
- \_\_\_\_\_. *Los principios de la imposición española y los problemas de su reforma*, Madrid: Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, 1975.
- \_\_\_\_\_. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974.
- REAL ACADEMIA ESPANHOLA. *Dicionário*. Disponible em: <http://www.rae.es/>.
- RESNEDA, Gonzalo Martínez. *Ladrones Profesionales*. 2. ed. Madrid: Las Ediciones de la Piqueta, 1993.
- RIVERA, Juan Toro. *La simplificación de los procedimientos y trámites tributarios in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março 1995. Publicado pelo Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.*
- RUSSELL, Bertrand. *Sociedad humana. Ética y política*. Madrid: Cátedra, 1984.
- SAAVEDRA, Miguel de Cervantes. *Don Quijote de la Mancha*. Madrid: Alba Libros, 1996.
- SABATO, Ernesto. *La resistencia*. Barcelona: Seix Barral, 2000.
- SABINO, Carlos. *Democracia y corrupción en América Latina. La Ilustración Liberal. Revista española y americana. v. I, n. 5. Fundación Isidoro de Antillón de Estudios Liberales. Diciembre – Enero, Madrid, 1999.*
- SÁNCHEZ, Fernando Jiménez. *¿Cruzados o fariseos? La complejidad de los escándalos políticos. Claves de Razón Práctica, nº 45, sept. 1994.*
- SÁNCHEZ, Oscar Arias. *Prólogo a La hora de la Transparencia en América Latina. El Manual de Anti-Corrupción en la Función Pública. Compilado por Valeria*



Merino Dirani y Juan Lozano. *Transparencia Internacional para América Latina y el Caribe*, 1995. Disponible em: [http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9\\_65.pdf](http://www.redbusqueda.com/emercado/emdos/9_65.pdf).

- SÁNCHEZ-PESCADOR, Liborio L. Hierro. *Estado de Derecho, Problemas actuales*. Madrid: Filosofía del Biblioteca de Ética, Derecho y Política, Fontamara, 1998.
- SANI, Giacomo. *Opinión Pública en Norberto Bobbio y Nicola Matteucci (Ed.)*. Diccionario de política. Siglo XXI. Madrid: de España, 1983, v. 2.
- SANZ, Ángel García. *Actas de las Cortes de Castilla, tomo XIII, Madrid, 1887 in Economía y economistas españoles*, coord. por Enrique Fuentes Quintana, v. 2, 1999 (de los orígenes al mercantilismo).
- SAUQUILLO, Julián. *De los órganos políticos y su tendencia a la corrupción*. Claves de Razón Práctica, n. 83, jun. 1998.
- \_\_\_\_\_. *Representación política y democracia en DÍAZ, Elías; COLOMER, José Luis (eds.)*. Estado, justicia, derechos. Filosofía y Pensamiento. Madrid: Alianza, 2002.
- SAVATER, Fernando. *Borges: La sonrisa metafísica*. Claves de Razón Práctica, n° 117, nov. 2001.
- \_\_\_\_\_. *Diccionario filosófico*. Barcelona: Planeta, 1995.
- \_\_\_\_\_. *El valor de educar*. 10 ed. Barcelona: Ariel, 1998.
- SCHWANITZ, Dietrich. *La Cultura. Todo lo que hay que saber*. Traducción de Vicente Gómez Ibáñez. Madrid: Taurus, 2002.
- SEÑA, Jorge F. Malem. *El fenómeno de la corrupción in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds)*. *La Corrupción Política*. Madrid: Alianza, 1997.
- \_\_\_\_\_. *Globalización, comercio internacional y corrupción*. Barcelona: Gedisa, 2000.
- SENNETT, Richard. *La corrosión del carácter. Las consecuencias personales del trabajo en el nuevo capitalismo*. Barcelona: Anagrama, 2000.
- SILVA FILHO, Nilo Otaviano da. *Criminalização das Condutas Tributárias. Uma abordagem legal, doutrinária e prática*. Escola Fazendária de Pernambuco – ESAFAZ. Recife, 2001.
- SIMONETTI, Eliana. *O ninho da corrupção*. Disponible em: [http://veja.abril.uol.com.br/120400/p\\_042.html](http://veja.abril.uol.com.br/120400/p_042.html).
- SUTHERLAND, Edwin H. *Ladrones Profesionales*. 2 ed. Edición y traducción:

- Julia Varela y Fernando Álvarez-Uría. Madrid: Las Ediciones de la Piqueta, 1993.
- TABOADA, Carlos Palao. Tipicidad e igualdad en la aplicación de las normas tributarias (La prohibición de la analogía en Derecho Tributario), AFDUAM 1 (1997). Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, nº. 1, 1997 (Ejemplar dedicado a: La vinculación del juez a la ley).
- THOREAU, Henry David in ROCHA, Antonio Casado da. Casa de Cita. Claves de Razón Práctica, nº 66, oct. 1996.
- TIPKE, Klaus. Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002.
- TUGENDHAT, Ernst. Diálogo en Leticia . Madrid: Gedisa, 1999.
- TURONE, Giuliano. La Europa de los capitales y las fronteras de la acción penal in Corrupción y Estado de Derecho. El papel de la jurisdicción. Madrid: Trotta, 1996.
- TUSELL, Javier. Lo público y lo privado. El País, Opinión, lunes, 27 agosto 2001.
- UDÍAS, Gonzalo Higuera. Ética Fiscal. Biblioteca de autores cristianos. Madrid: Católica, 1999.
- URBANO, Francisco Castilla. De la conquista a Auschwitz. Claves de Razón Práctica, nº 117, nov. 2001.
- VALDÉS, Ernesto Garzón. Acerca del concepto de corrupción in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). La Corrupción Política. Madrid: Alianza, 1997.
- \_\_\_\_\_. Acerca del concepto de corrupción in LAPORTA, Francisco J.; ÁLVAREZ, Silvina (eds). La Corrupción Política. Madrid: Alianza, 1997.
- \_\_\_\_\_. Algo más acerca de la relación entre Derecho y Moral (1992) in Derecho, Ética y Política. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993.
- \_\_\_\_\_. Derecho, ética y política. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993.
- \_\_\_\_\_. La naturaleza de la cosa (1970) in Derecho, Ética y Política. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993.
- \_\_\_\_\_. Las funciones del Derecho en América Latina (1992) en Derecho, Ética y Política. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993.
- VÁZQUEZ, Fernando Zarama. Las prácticas de la corrupción en la Administración Tributaria en Problemática del combate a la corrupción en la Administración

- tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios); Lima, Peru, março 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- VERA, J. Bermejo. La administración inspectora. Revista de Administración Pública n. 147, sept./diciemb., 1998.
- VICTOR BAKER, William. La programación y supervisión de las funciones operativas in Problemática del combate a la corrupción en la Administración tributaria. 29ª Asamblea del CIAT (Centro Interamericano de Administradores Tributarios), Lima, Peru, março de 1995. Publicado por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- VILLAREJO, Carlos Jiménez. Ética y servicio público. Disponible a partir de: <http://www.elpais.es>.
- VILLEGAS, Juan Carlos Suárez. Principios de Ética Profesional. Madrid: Tecnos (Grupo Anaya), 2001.
- WALZER, Michael. Las esferas de la Justicia. Una defensa del pluralismo y la igualdad. México: Fondo de Cultura Económica, 1997.
- WEBER, Max. *Ciência e Política*. Duas vocações. São Paulo, Martin Claret, 2005.
- WORSWICK, G. D. N. Política presupuestaria y crecimiento económico in BUCHANAN, James M.; QUINTANA, Enrique Fuentes; GIERSCH Herbert et al. El sector público en las economías de mercado. (Ensayos sobre el intervencionismo). Centro de Estudios y Comunicación Económica, Madrid: Espasa-Calpe, 1979.
- ZUBIRI, Xavier. Historia de la Filosofía. 27 ed. Madrid: Revista de Occidente, 1975.

