

O DIREITO FINANCEIRO. CONCEITO. AUTONOMIA E POSIÇÃO DIANTE DOS DEMAIS RAMOS DO DIREITO E DE OUTRAS CIÊNCIAS

{*} Orlando Moraes

SUMARIO: 1 — Conceito de Direito Financeiro. 2 — Autonomia do Direito Financeiro. 3 — Direito Financeiro, Direito Tributário e Direito Fiscal. 4 — Posição do Direito Financeiro diante dos demais ramos do Direito e de outras Ciências.

1 — Conceito de Direito Financeiro — Se o Direito é, na feliz expressão de Groppali, in *FILOSOFIA DO DIREITO*, Livraria Clássica Editora, 2a. edição, Lisboa, páginas 269/270, “constituído por um conjunto de normas irrefragavelmente obrigatórias, que, munidas de sanção e feitas valer pela autoridade do Estado, regulam as ações dos indivíduos e dos grupos sociais, com o fim de assegurar o respeito, a retribuição, o socorro mútuo e a subordinação das pessoas, nas relações mais importantes da vida social”, é evidente, como ele mesmo assinala, que, para completar a afirmativa acima, devem ser examinados os elementos característicos nela abrangidos, dentre os quais se encontra o “sistema dos fins protegidos pelo Direito”.

Segundo Filomusi-Guelfi, afirma o mencionado jurista Groppali, estes fins estão agrupados nas três espécies seguintes:

“a — fins relativos aos indivíduos considerados em si e por si e, enquanto se associam com outros para conseguirem um fim comum; estão compreendidos nesta categoria os direitos de personalidade, reais, de obrigação, de família e de

sucessão, quando se referem aos homens considerados **Uti Singuli**;

b — **fins relativos à coletividade, à sociedade organizada pelo Estado**; desta categoria fazem parte o Direito Constitucional, o Direito Administrativo, o Direito Penal e o Direito de Processo, pois que têm relação com os homens considerados como membros de uma SOCIETAS HUMANI GENERIS;

c — **fins relativos à generalidade dos Estados**; nesta categoria estão compreendidos o Direito Internacional Público e Privado, pois que se coligam com as relações dos homens entre si, considerados UTI UNIVERSI" (A. Groppali, ob. citada, pág. 296).

À margem das considerações acima, é clássica a divisão do Direito em dois grandes ramos: o Direito Público e o Direito Privado. Para tal distinção, Ulpiano considerou os interesses regulamentados pelo Direito; Savigny, o fim da norma jurídica: Ihering, os sujeitos, conforme o titular fosse o indivíduo, a sociedade ou o Estado; Cogliolo, a **mens legis**.

Na verdade, não se pode estabelecer a distinção entre o Direito Público e o Direito Privado, adotando rigidamente determinado critério, pois, todos passíveis de crítica procedente. Temos de considerar, portanto, os interesses combinados com os fins a que a norma se destina.

Como doutrina José Matos de Vasconcelos (DIREITO ADMINISTRATIVO, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1936, Vol. I, pág. 5), "LEIS DE DIREITO PÚBLICO são as que dispõem, direta e imediatamente, sobre a organização do Estado ou o interesse público e se subdividem em: **constitucionais**, que regulam a organização do Estado, seus poderes e limites; **administrativas**, que pautam a ação administrativa do Estado; **penais**, que estabelecem os crimes e as penas; **judiciárias**, que organizam os tribunais e determinam as ações. LEIS DE DIREITO PRIVADO são as que dispõem direta e imediatamente sobre os interesses dos particulares e se subdividem em: **leis civis**, que versam sobre o estado das pessoas e o patrimônio quanto ao seu valor de utilização; e **leis comerciais**, que regulam a profissão do comerciante e os seus bens".

Acreditamos que a subdivisão proposta pelo professor José Matos de Vasconcelos tenha sido meramente exemplificativa, porque, à época em que escreveu as linhas antes mencionadas, já outros ramos do Direito se afirmavam autônomos, como o Direito do Trabalho e o Direito Financeiro.

Por vezes, determinado instituto de um ramo do Direito, embora tratando de relação que se forma entre duas pessoas

(homem e mulher), como o casamento, típica relação de Direito Privado — pode ser considerado sob a proteção do Estado, quando surgem certas normas tutelares que, restringindo a liberdade das partes, assumem caráter de Direito Público. Como salienta Egon Felix Gottschalk, in *NORMA PÚBLICA E PRIVADA NO DIREITO DO TRABALHO*, Saraiva, São Paulo, 1944, pág. 29, “a distribuição das normas jurídicas entre o Direito Público e o Direito Privado é expressão do maior ou menor equilíbrio dos poderes políticos do Estado”.

Se o Direito Administrativo, incluído no ramo do Direito Público, compreende o conjunto de normas que disciplinam as relações que se formam entre a administração e os administrados, foi tomando consistência, a pouco e pouco, com regras e métodos próprios, a formação de um ramo do Direito, egresso do Direito Administrativo, estudando as normas jurídicas correlacionadas com a atividade financeira do Estado. Esse ramo é o Direito Financeiro, enquadrado na classificação genérica do Direito Público.

Assim é que Aliomar Baleeiro, in *UMA INTRODUÇÃO À CIÊNCIA DAS FINANÇAS*, 14a. edição, Forense, Rio de Janeiro, depois de analisar os aspectos jurídicos dos fenômenos financeiros, aduz que “o conjunto das normas que regulam a atividade financeira constitui o Direito Financeiro”.

Por sua vez, José Paciulli, in *DIREITO FINANCEIRO*, Ed. Saraiva, 2a. edição, São Paulo, partindo do fato de que a Ciência das Finanças é uma ciência pura e especulativa, conclui que “o Direito Financeiro traduz os fatos observados por ela em norma jurídica perfeita, com a obrigatoriedade do seu atendimento por todos”.

Alberto Deodato, in *MANUAL DE CIÊNCIA DAS FINANÇAS*, 3a. edição, Saraiva, São Paulo, afirma que “o Direito Financeiro é o tratado sistemático e científico da Constituição Financeira do Estado”.

O professor Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, no seu livro *MANUAL DE DIREITO FINANCEIRO E DIREITO TRIBUTÁRIO*, Ed. Freitas Bastos, 1978, pág. 11, conceitua o Direito Financeiro “como o ramo do Direito Público que estuda o ordenamento jurídico das finanças do Estado e as relações jurídicas decorrentes de sua atividade financeira e que se estabelecem entre o Estado e o particular”.

Eis a definição do professor José Ribamar Gaspar Ferreira, da Universidade Federal do Paraná, in *CURSO DE DIREITO FINANCEIRO*, Ed. Saraiva, 1979, São Paulo: “Direito Financeiro é o conjunto dos princípios e normas jurídicas que

regem a atividade financeira do Estado e entes públicos menores”.

Do que ficou dito, resulta claro que todas as definições procuram sempre, com propriedade, ressaltar as atividades financeiras do Estado, que constituem, realmente, o fim específico das normas do Direito Financeiro. Em tais condições, podemos afirmar que o **Direito Financeiro é o ramo do Direito Público que estuda o conjunto de princípios e normas reguladoras de todos os aspectos da atividade financeira do Estado, exercitados através dos respectivos órgãos das administrações direta e indireta.**

2 — Autonomia do Direito Financeiro — Como sabemos, o fenômeno financeiro existe desde a mais remota antiguidade, ou seja, a partir de quando o homem passou a viver em comunidades dirigidas por um governante que, para garantir a criação e manutenção de serviços essenciais ao atendimento das necessidades da coletividade, precisou da contribuição individual de cada um dos componentes do grupo.

Quando os indivíduos entregavam ao governante essa cota pessoal em dinheiro ou em bens, com aquela destinação, faziam-no sob a égide de uma norma, a princípio consuetudinária, e, a pouco e pouco, ao longo do tempo, corporificando-se em norma escrita de Direito Positivo.

Com o surgimento do Estado, como a mais alta expressão da organização societária, sua atividade financeira foi se consolidando, assumindo aspecto fundamental à medida em que as teorias socialistas do Século XIX contestavam e criticavam o individualismo extremado dos teóricos da Revolução Francesa de 1789.

Com efeito, o Estado Gendarme do **laissez faire, laissez passer** cedeu lugar ao Estado Intervencionista, defendido, não apenas por socialistas famosos, como Charles Fourier, Saint Simon, Proudhon, Robert Owen, Louis Blanc, Karl Marx e Frederico Engels, como também pela própria Igreja Católica, através das Encíclicas “Rerum Novarum”, de Leão XIII, “Quadragesimo Anno”, de Pio XI, “Populorum Progressio”, de Paulo VI, “Mater et Magistra”, e “Pacem in Terris”, de João XXIII, e “Laborem Exercens”, de João Paulo II.

Nesse contexto, o Direito não poderia deixar de sofrer a influência das doutrinas econômicas e sociais, que se desenvolveram ao longo dos Séculos XIX e XX.

O enorme campo do Direito Público foi se ampliando, surgindo autônomos vários ramos, como o Direito Constitucio-

nal, o Direito Administrativo, o Direito Penal e o Direito Judiciário.

O Direito Administrativo abarcava o conjunto das normas reguladoras da atividade social do Estado, exclusive as partes civil, pessoal e judiciária, segundo a lição de Cavagnari e outros autores italianos.

Mas o Estado Moderno, dentro da acelerada abrangência de inúmeros serviços prestados à coletividade, desenvolveu estudos especializados de sua atividade, reclamando sempre maiores recursos financeiros para o desempenho de sua competência.

Assim, o Direito Administrativo foi cedendo terreno a um novo ramo que se formava, dentro da administração estatal, visando a disciplinar, com regras e métodos próprios, a obtenção desses recursos financeiros e a realização das despesas com vistas ao melhor desempenho dos serviços prestados à comunidade.

Era o Direito Financeiro que surgia autônomo, preenchendo a lacuna existente, desmembrando-se, desse modo, das normas gerais do Direito Administrativo.

3 — Direito Financeiro, Direito Tributário e Direito Fiscal — Definidos o conceito e a autonomia do Direito Financeiro, estamos certos de que a normatização da atividade financeira do Estado constitui o objeto fundamental desse ramo do Direito.

Preciso é convir, entretanto, que, no estudo de tal normatização, sobressai-se o capítulo pertinente à obtenção dos recursos financeiros para que o Estado possa se desobrigar de sua principal função, ou seja, da realização das despesas com a prestação dos serviços correspondentes às necessidades públicas.

Dentre os recursos financeiros antes aludidos, incluem-se as receitas resultantes da exploração de bens estatais considerados do seu domínio privado, tais como as patrimoniais e industriais, que são **receitas originárias**.

Todavia, há outros recursos financeiros, ou sejam, aqueles que resultam dos tributos arrecadados pelo Estado, de forma coercitiva, como decorrência do **jus imperii**. O Estado vai buscar no seio da comunidade a sua participação pecuniária destinada à manutenção dos serviços públicos reclamados pelas necessidades sociais. São as **receitas derivadas**.

Como é fácil de compreender, surge um relacionamento profundo e complexo entre o Estado que arrecada esse último tipo de receita e o contribuinte que paga, daí resultando a necessidade de um conjunto de normas, disciplinando a matéria, com uma sistemática própria, metodologia específica e, sobretudo, certa autonomia diante do modelo admitido pelo Direito Financeiro.

É que se formou nova disciplina jurídica com esse objetivo, isto é, estabelecer as intrincadas relações entre o Fisco e o contribuinte, com vistas ao estudo e à arrecadação dos tributos, ou seja, o Direito Tributário.

Não se pode negar, nos dias atuais, a existência autônoma do Direito Tributário, que é reconhecida pela quase unanimidade dos tratadistas nacionais e estrangeiros e pelo próprio Direito Positivo Brasileiro, conforme se vê a seguir:

a) **Constituição Federal, de 24 de janeiro de 1967:**

"Art. 18 — omissis

§ 1º — Lei complementar estabelecerá normas gerais de **direito tributário**, disporá sobre os conflitos de competência nessa matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar" (grifo nosso);

b) **Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988:**

"Art. 24 — Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I — **direito tributário**, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico" (grifo nosso);

c) **Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966**, que, instituindo o Código Tributário Nacional, dispõe em seu artigo 1º:

"Art. 1º — Esta Lei regula, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no art. 5º, XV, **b**, da Constituição Federal, as normas gerais de **direito tri-**

butário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar” (grifo nosso).

Surge, ainda, na nomenclatura jurídica, a expressão “Direito Fiscal” para designar a abrangência do Direito Tributário. São, sem dúvida, expressões sinonímicas, como assinala, por exemplo, Aliomar Baleeiro, in DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, pág. 6, 10a. edição, Forense, Rio de Janeiro: “O Direito Financeiro é compreensivo do conjunto das normas sobre todas as instituições financeiras — receitas, despesas, orçamento, crédito e processo fiscal — ao passo que o Direito Fiscal, **sinônimo de Direito Tributário** (grifo nosso), aplica-se contemporaneamente, e a despeito de qualquer contra-indicação etimológica, ao campo restrito das receitas de caráter compulsório”.

Preferimos, todavia, a expressão “Direito Tributário”, não apenas porque assim é preferida pela legislação pátria e pela maioria dos autores, como, sobretudo, conforme assinala Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, in obra já citada, pág. 91, “Também é de ser rejeitada a designação **Direito Fiscal**, porque pode levar alguns a entenderem que a disciplina só se refere à atividade pertinente ao controle e fiscalização da matéria tributária, com o que estaria reduzido seu campo de ação, que, ao contrário, diz respeito a todos os aspectos do tributo, e não só os de fiscalização da atividade financeira relativa à obtenção e gestão dos tributos”.

4 — Posição do Direito Financeiro diante dos demais ramos do Direito e de outras Ciências.

a) Direito Constitucional

Sendo o Direito Financeiro, de características eminentemente públicas, é evidente que suas regras básicas se inserem no texto da Lei Maior dos Estados, especialmente os democráticos.

Já a Carta Magna Inglesa, imposta à assinatura de João Sem Terra pelos barões feudais ingleses, em 1215, inscrevia vários dispositivos limitativos da autoridade real, dentre os quais o referente à fixação de auxílios e contribuições, como o art. 14, **in verbis**:

“Art. 14 — Não se estabelecerá em nosso Reino auxílio nem contribuição alguma, contra os posseiros de terras enfeudadas, sem o consentimento do nosso comum Conselho do Reino, a não ser que se destinem ao resgate de nossa pessoa, ou para armar cavaleiros a nosso filho primogênito, consignação para casar uma só vez a nossa filha primogênita; e, mesmo nestes casos, o imposto ou auxílio terá de ser moderado.”

Ainda, o “Bill of Rights” (Declaração de Direitos), de 1689, dispunha em seu art. 4º a seguinte regra:

“Art. 4º — Que é ilegal toda cobrança de impostos para a Coroa sem o concurso do Parlamento, sob pretexto de prerrogativa, ou em época e modo diferentes dos designados por ele próprio.”

Por sua vez, a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, votada em 2 de outubro de 1789 pela Assembléia Nacional Francesa, incluía no inciso XIV o seguinte:

“XIV — Cada cidadão tem o direito de constatar por ele mesmo ou por seus representantes a necessidade da contribuição pública, de consenti-la livremente, de acompanhar o seu emprego, de determinar a cota, a estabilidade, a cobrança e o tempo.”

Como se vê, trata-se de normas de caráter financeiro, insertas nos grandes movimentos históricos, que constituem a formação do Direito Constitucional.

Todas as Constituições Brasileiras, desde a do Império (1824) e, especialmente, as duas últimas republicanas, consagram normas gerais de Direito Financeiro.

A vigente Carta, por exemplo, especifica o âmbito de competência para legislar sobre Direito Financeiro e orçamento (art. 24, I, II), estabelece casos de intervenção nos Estados e Municípios em razão de descumprimento de normas financeiras (artigos 34, V, **a**, **b**, VII, **d**, 35, I, II, III), dispõe sobre a feitura das leis de caráter financeiro (artigos 48, I, II, XIII, XIV, 49, VIII, IX, X), sobre a competência privativa da Câmara

dos Deputados, de "proceder à tomada de contas do Presidente da República (art. 51, II), sobre a competência privativa do Senado Federal, para deliberar nos assuntos financeiros discriminados no art. 52, V, VI, VII, VIII, IX, sobre orçamento (artigos 57, § 2º, 165, 166, 167, 168 e 169), sobre a fiscalização financeira e orçamentária (artigos 70 a 75), sobre o sistema tributário nacional (artigos 145 a 162) e sobre finanças públicas (artigos 163 e 164).

Nessa série de considerações, nenhum ramo do Direito mais ligado ao Financeiro do que o Direito Constitucional, que lhe traça as normas gerais de seu campo de aplicação.

b) Direito Administrativo

Já dissemos antes que o Direito Financeiro proveio do Direito Administrativo. Se este abarca o conjunto de normas reguladoras da atividade social do Estado, como órgão dirigente de funções não judiciais e não legislativas, é evidente que aquele assume papel de extrema relevância nesse contexto, não podendo, pois, prescindir das regras estudadas pelo Direito Administrativo.

No estudo e na interpretação do Direito Financeiro, as leis administrativas lhes dão grande suporte, contribuindo para seu melhor desempenho.

Exemplificando, o orçamento, que é um dos maiores capítulos do Direito Financeiro, nos dias presentes, não é mais aquela simples lei anual, de estimativa de receita e autorização de despesa, com a frieza de seus números, mas, antes de tudo, um programa de governo, uma opção de trabalho, uma determinação de prioridades. Pois bem, a grande peça orçamentária é executada pelos governantes, sob o amparo de normas administrativas, mas recebe o acompanhamento e a fiscalização dos Tribunais de Contas, que, como autêntico Quarto Poder, calcado nas regras do Direito Financeiro, exerce o chamado controle externo da administração financeira e orçamentária dos Três Poderes do Estado, conforme definidos pela Lei Maior.

c) Direito Tributário

Do mesmo modo que o Direito Financeiro já foi capítulo do Direito Administrativo, o Direito Tributário já o foi do Direito Financeiro.

Os tributos, como um todo, isto é, dentro de sua sistemática abrangente, como fonte de recursos derivados do Es-

tado e como receita resultante de uma classificação constitucional de competência, sobretudo num sistema federativo como o nosso, são disciplinados pelos princípios do Direito Financeiro.

Entretanto, quando o Estado procura exercitar o poder de arrecadação dos tributos, fá-lo junto aos particulares e a determinadas entidades da administração indireta, criando, assim, intenso relacionamento Fisco/Contribuinte, com regras e métodos próprios, no autêntico campo do Direito Tributário.

Há, por assim dizer, profundo relacionamento entre esses dois ramos do Direito.

d) Direito Internacional Público

Através de Tratados, Convenções e Atos Internacionais, podem ser estabelecidos princípios e normas de carácter financeiro, tornando-se obrigatórios depois de referendados pelo Congresso Nacional (art. 84, VIII, Constituição Federal).

Essa é, geralmente, a regra adotada pela maioria dos Estados soberanos.

Assim, podemos afirmar que o Direito Internacional Público, como um conjunto de normas que visam a disciplinar as relações que se formam entre os Estados, tem realmente ligação com o Direito Financeiro.

e) Direito Penal

Há intenso relacionamento entre o Direito Financeiro e o Direito Penal. Basta lembrar que, entre as regras constantes do Direito Financeiro, existem aquelas que cominam penalidades criminais a determinados infratores de suas normas. Não apenas os contribuintes que sonégam e se apropriam de certos tributos, mas, inclusive, algumas autoridades que pecam por omissão ou ação dolosa.

O Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, por exemplo, define os crimes de responsabilidade dos Prefeitos Municipais, dentre os quais se incluem "a apropriação de bens ou rendas públicas", "o emprego de subvenções, auxílios, empréstimos ou recursos de qualquer natureza, em desacordo com as normas financeiras pertinentes", "a não prestação das contas anuais da administração financeira do Município ao órgão competente", e assim por diante.

Consta, por outro lado, do Código Penal Brasileiro um capítulo inteiro epigrafado "Dos crimes praticados por fun-

cionário público contra a administração em geral" (artigos 312 a 327), onde se incluem o peculato, o emprego irregular de verbas ou rendas públicas, a concussão, o excesso de exação, a corrupção, a facilitação de contrabando, a prevaricação, a condescendência criminosa, a advocacia administrativa e a violação do sigilo.

Todos esses crimes podem ser apurados pela autoridade administrativa, no exercício do controle interno, e pelos Tribunais de Contas, no exercício do controle externo da administração financeira e orçamentária, para posterior encaminhamento ao Poder Judiciário.

f) Direito Civil

A Lei de Introdução e a Parte Geral do Código Civil constituem os princípios gerais do Direito, pelo que, somente em razão disso podemos dizer da íntima correlação que existe entre o Direito Financeiro e o Direito Civil.

Embora inserto no âmbito do Direito Privado, o Direito Civil tem sido o repositório dos vários ramos da Ciência Jurídica, fornecendo-lhes os ensinamentos próprios ao seu desenvolvimento.

A interpretação e a aplicação da norma financeira, como, de resto, de qualquer preceito jurídico, hão de fundamentar-se necessariamente nas regras contidas na Lei de Introdução ao Código Civil.

Dentro de seu gigantismo, o Estado Moderno tem criado novos órgãos de administração financeira indireta, para melhor desempenhar suas funções, como, por exemplo, as Fundações mantidas pelo Poder Público, que, na realidade, têm sua origem no Direito Civil.

Quando o Direito Financeiro estuda os tributos, não pode prescindir dos ensinamentos contidos no capítulo Direito das Coisas, matéria de Direito Civil, de modo especial quando trata do conceito de propriedade em geral e dos bens móveis e imóveis.

Em suma, a posição do Direito Civil em relação ao Direito Financeiro é de extrema influência doutrinária.

g) Direito Comercial

Sem ter a pretensão de afirmar que o Direito Comercial proveio do Direito Civil, ou de sustentar que se plasmou nos costumes e prática da atividade mercantil, ao longo dos sé-

culos, a verdade é que esse ramo do Direito regula, na ordem privada, as relações que se formam entre quantos praticam atos de comércio, ou sejam, os comerciantes.

Dentro dessa ordem de considerações, sabemos que o Direito Comercial estuda as normas referentes à organização da prática mercantil, definindo as várias espécies da entidade individual ou coletiva, apta a exercer a atividade comercial.

Ora, são essas entidades comerciais que o Estado vai buscar para compartilhar da formação dos ingressos públicos, no exercício de sua atividade financeira, definindo-lhes as obrigações como contribuinte. Surge, desse modo, intensa interrelação entre o Direito Financeiro e o Direito Comercial.

h) Contabilidade

Sem o registro e a catalogação científica dos números pertinentes aos fenômenos financeiros, realizados pela Contabilidade, seria impossível o estudo e a apreciação do controle, dos balanços, do acompanhamento do desempenho orçamentário e das prestações de contas estabelecidas e determinadas pelas normas do Direito Financeiro.

Logo por aí se verifica que essas duas disciplinas — Direito Financeiro e Contabilidade — mantêm íntima interrelação.

Nosso Código Financeiro (Lei nº 4320, de 17 de março de 1964) dispõe, em seu art. 1º, que "esta lei estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra **b**, da Constituição Federal".

E mais adiante, estão nesse diploma legal contidos os princípios gerais e regras a serem observados em todas as fases da elaboração e execução orçamentárias, bem como as determinações relativas à conceituação das receitas e despesas, às prestações de contas e balanços em geral. Há, inclusive, todo um título epígrafado "Da Contabilidade". Citemos, apenas, dois dispositivos aí incluídos, para demonstrar quanto a Contabilidade é imprescindível à apreciação das normas financeiras.

"Art. 83 — A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadam receitas, efetuam despesas, administram ou guardam bens a ela pertencentes ou confiados."

“Art. 85 — Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.”

i) Economia Política

Se a Economia Política é, como afirma Carlos Galves, in *MANUAL DE ECONOMIA POLITICA ATUAL*, pág. 12, 4a. edição, Forense, Rio de Janeiro, “a ciência da produção, repartição, circulação e consumo das coisas e serviços úteis, na sociedade humana, com equilíbrio e progresso”, não há negar que interessa ao estudo da atividade financeira do Estado o conhecimento do fato econômico. Este abrange uma sucessão de atos que se iniciam com a necessidade que o homem tem de produzir bens destinados à própria sobrevivência.

À produção de bens, entretanto, sucedem-se outros fatos até completarem o ciclo, que, em última análise, é o consumo. Nessa série desenvolvem-se estudos como o da propriedade, da empresa, do capital, do trabalho, da renda, do salário, da troca, da moeda, do crédito e da inflação, verdadeiros institutos de natureza econômica, os quais vão servir de suporte ao melhor e mais exato conhecimento das normas de Direito Financeiro.

j) Ciência das Finanças

A princípio, mero capítulo da Economia Política, a verdade é que a Ciência das Finanças é, a partir de Smith, disciplina autônoma, compreendendo, no dizer de Aliomar Baleeiro, in *A INTRODUÇÃO À CIÊNCIA DAS FINANÇAS*, pág. 1, 14a. edição, Forense, Rio de Janeiro, “o estudo da obtenção e emprego dos meios materiais e serviços para realização de seus fins (atividade do Estado).”

Entretanto, Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, in obra citada, pág. 10, ensina que “não vemos como se limitar a Ciência das Finanças como uma simples ciência de **meios**, uma vez que o Estado, no desempenho de sua atividade financeira, objetivando obter recursos para, através de seu emprego, satisfazer as necessidades públicas, necessita elaborar juízo de

valor, que visam um determinado fim a alcançar e, tais valores são necessariamente políticos”.

Dentro dessa ótica, a Ciência das Finanças vai mais longe do que simplesmente investigar os meios para o Estado cumprir seus objetivos, isto é, também **elabora juízo de valor**, como assinala o professor Rosa Júnior

É precisamente aí que o objeto do Direito Financeiro e da Ciência das Finanças se aproximam e se relacionam, porque, na verdade, enquanto esta equaciona a atividade financeira do Estado dentro de um **juízo de valor**, aquele lhe traça as normas jurídicas reguladoras de tal atividade.

i) **Estatística**

Se a Contabilidade é uma espécie de radiografia da movimentação dos números que registram os fatos financeiros, a Estatística é muito mais, pois, colhe, anota e distribui a movimentação numérica de tudo quanto se relaciona com os fenômenos que, direta ou indiretamente, interessam ao homem.

É uma ciência, por assim dizer, auxiliar de todas as demais, que necessitam dos seus levantamentos para uma melhor análise de seu objeto.

De modo especial, o Direito Financeiro jamais poderá prescindir dos dados fornecidos pela Estatística, para que tenha condições de equacionar com segurança a normatização da atividade financeira do Estado.

Como poderiam, por exemplo, ser estabelecidas as regras de elaboração do orçamento-programa, de sua execução, das rendas e despesas públicas e das prestações de contas, sem as projeções estatísticas desses fenômenos? O governante ficaria sem opção para exercitar suas atribuições, ficaria a trabalhar num imenso vazio.

m) **História**

Como afirma José Paciulli, in obra citada, pág. 3, “sendo a Ciência das Finanças uma ciência social e por isso mesmo não rígida quanto aos seus princípios, tem na História o registro dos fenômenos sociais, políticos e econômicos a lhe fornecer bases e elementos para confrontos e resultados de pesquisa.

Faz a História, não apenas a descrição de todos esses fenômenos, mas os interpreta e estabelece toda uma série de

influência exercida entre eles, fornecendo importantes dados ao desenvolvimento dos povos.

As revoluções, por exemplo, sempre são seguidas de importantes transformações na vida econômica, social e política da humanidade. E, via de regra, sempre ocorrem em virtude de insatisfações de ordem econômico-financeira. São privilégios de uma classe repudiados pelo povo, ou revolta contra o arbítrio estatal na cobrança de tributos excessivos, e assim por diante. Verdade que às vezes, as revoluções têm motivações políticas ou religiosas. Todavia, se bem analisadas, estão sempre associadas a causas econômico-financeiras.

A Conjuração Mineira, em 1789, por exemplo, teve como uma das principais causas o excessivo rigor com que o fisco real onerava a produção do ouro. Era um tributo, cujo montante irritava os mineradores e, periodicamente, lançava-se verdadeira devassa quando os contribuintes não conseguiam atingir a cota estabelecida pelo Erário Português.

O Direito Financeiro recebe todo esse repositório fornecido pela História, originando mutações nas normas reguladoras da atividade financeira do Estado.

(*) **Orlando Moraes** é Doutor em Direito, ex-Secretário do Governo e de Administração do Estado de Pernambuco, nas gestões de Agamenon Magalhães e Nilo Coelho, ex-Presidente do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco e ex-Professor Titular de Direito Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Pernambuco.