

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL

ROSANE DEBIASI

**A EDUCAÇÃO FISCAL E SEU CARÁTER PEDAGÓGICO
NA FORMAÇÃO CIDADÃ DOS ESTUDANTES
DO ENSINO FUNDAMENTAL**

CAXIAS DO SUL

2018

ROSANE DEBIASI

**A EDUCAÇÃO FISCAL E SEU CARÁTER PEDAGÓGICO
NA FORMAÇÃO CIDADÃ DOS ESTUDANTES
DO ENSINO FUNDAMENTAL**

Trabalho de conclusão de Curso, como requisito parcial, à obtenção do título de Bacharel em Direito da Universidade de Caxias do Sul.

Orientador: Prof^o Gilson Cesar Borges de Almeida

Caxias do Sul

2018

ROSANE DEBIASI

**A EDUCAÇÃO FISCAL E SEU CARÁTER PEDAGÓGICO
NA FORMAÇÃO CIDADÃ DOS ESTUDANTES
DO ENSINO FUNDAMENTAL**

Trabalho de conclusão de Curso, como requisito parcial, à obtenção do título de Bacharel em Direito da Universidade de Caxias do Sul.

Aprovada em ____/____/____

Banca examinadora:

Professor Mestre Gilson Cesar Borges de Almeida (orientador)
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Professora Mestre Patrícia Schoerpf
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Professora Mestre Isabel Nader Rodrigues
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico este trabalho aos meus irmãos André, Juliano, Dorotéia, Claudiane e Mauri que sempre me apoiaram e se alegraram com minhas conquistas, e ao Augusto, o pequeno grande amor da minha vida. Obrigada por fazerem parte da minha vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus pelo dom da vida e pela oportunidade de aprimorar meus conhecimentos e pelas belas experiências acadêmicas.

Aos meus pais, Ildo e Maria, que sempre acreditaram em meus projetos de vida.

Ao professor Gilson, pelas orientações prestadas na elaboração deste trabalho.

Às pessoas que confiaram em mim, me incentivaram e apoiaram no decorrer da graduação em Direito e deste trabalho de conclusão de curso: Jaqueline, Claudiane, Dorotéia, Alessandra, José, e a tantas outras que vibraram com minhas conquistas.

Também, aos professores do Curso de Direito que dispuseram de seus conhecimentos e que, além disso, foram exemplo de postura e de vida.

Obrigada!

RESUMO

Este trabalho, de conclusão de curso, visa apresentar o caráter pedagógico da Educação Fiscal no fomento da cidadania participativa dos estudantes do Ensino Fundamental na construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Para tanto, estabelece uma relação entre a Educação Formal, a cidadania e a Educação Fiscal. Desta forma, torna-se possível compreender a importância da Educação Fiscal na formação cidadã dos estudantes do Ensino Fundamental, visto que possibilita a compreensão da origem do tributo, de acordo com o Sistema Tributário Brasileiro e a Constituição Federal de 1988, sua função socioeconômica e, conseqüentemente, a necessidade de exercer o controle social dos tributos arrecadados. Em relação ao caráter pedagógico, este ocorre na medida em que os estudantes apropriam-se, por meio de práticas educativas, de conhecimentos referentes à estrutura administrativa e político-econômica-social do Estado, ao papel do cidadão neste contexto e à importância do tributo no desenvolvimento social e econômico do país. No que concerne à cidadania, esta é concebida através da relação participativa entre Estado e cidadão, uma vez que os indivíduos são instados a desenvolver uma postura consciente e responsável acerca do dever de pagar tributos e do direito de acompanhar a destinação destas receitas públicas. No que se refere à Educação Fiscal, a mesma proporciona aos estudantes a compreensão de que a função social do tributo está vinculada à promoção e manutenção do bem-estar social. Assim, a Educação Fiscal inserida nos ambientes escolares de educação fundamental, desde os primórdios acadêmicos, torna-se importante instrumento para a compreensão de que a receita tributária é indispensável à promoção e manutenção de serviços essenciais, como educação, saúde, segurança, entre outros direitos fundamentais estabelecidos e garantidos pela Constituição Federal de 1988.

Palavras chave: Educação Formal – cidadania – educação fiscal – controle social – dignidade da pessoa humana

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	8
2.	EDUCAÇÃO FORMAL	11
	2.1 Conceito e evolução histórica da Educação/Pedagogia	11
	2.2 Teorias da aprendizagem: Piaget e Vygotsky	14
	2.3 Didática, metodologia de ensino e ação educativa	19
	2.4 Lei de Diretrizes de Base da Educação, LDB - Lei 9394/96 e o Plano Nacional de Educação	23
	2.5 Conhecimento da estrutura administrativa e político-econômica-social do Estado.....	26
3.	CIDADANIA	29
	3.1 Conceito e evolução histórica	29
	3.2 Cidadania: Constituição Federal de 1988 e LDB – Lei 9394/96	31
	3.3 Estado e cidadão: uma relação participativa	33
	3.4 Sonegação fiscal, arrecadação e controle social das receitas tributárias	37
	3.5 Deveres e direitos do cidadão: pagar tributos e acompanhar a destinação destas receitas públicas	43
4.	EDUCAÇÃO FISCAL	46
	4.1 Conceito e fundamentação legal	46
	4.2 Evolução histórica da tributação no Brasil	54
	4.3 A função socioeconômica do tributo e o bem-estar social	59
	4.4 O princípio da solidariedade tributária	63
	4.5 Educação Formal, Educação Fiscal e o princípio da dignidade da pessoa humana	66
5.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	70
6.	REFERÊNCIAS	73

1 INTRODUÇÃO

Diante da atual conjuntura nacional, num contexto político, social e econômico marcado pelo déficit econômico, financeiro, moral e ético, torna-se necessário fomentar uma sociedade mais democrática, igualitária e justa. A mudança cultural e social inicia-se através da educação, sem sombras de dúvida. Em instituições educacionais de ensino formal forma-se futuros cidadãos, responsáveis e capazes de promover a sociedade preceituada pela Constituição Federal.

Para tanto, faz-se necessário identificar e analisar a importância da Educação Fiscal, a partir de seu caráter pedagógico, na formação cidadã dos estudantes do Ensino Fundamental. Com o intuito de viabilizar esta análise, torna-se pertinente (a) conhecer e relacionar conceitos como Educação Formal, cidadania, administração pública, sistema tributário e função social; (b) identificar e analisar a relação entre Educação Formal e Educação Fiscal, especialmente no que concerne ao caráter pedagógico; (c) conhecer a estrutura administrativa e político-econômica-social do Estado; (d) estabelecer a relação entre os tributos e a promoção e manutenção do bem-estar social; por fim, (e) despertar o interesse da sociedade para a relevância do tema.

Diante disso, a abordagem do tema constituir-se-á no método dedutivo, uma vez que a pesquisa partirá de um contexto geral para chegar a um campo particular, delimitado por uma questão específica: Educação Fiscal. O seu uso permite identificar os erros da hipótese para posterior correção. Ela não imuniza a hipótese contra a rejeição, mas ao contrário, oferece todas as condições para, se não for correta, que seja refutada”.

No que concerne aos objetivos, o tema apresenta embasamento bibliográfico, sendo o referencial teórico fundamentado em livros de autores relacionados à área da pedagogia, em artigos acadêmicos e científicos disponíveis fisicamente e em sítios virtuais de pesquisa, e na legislação pertinente ao tema.

A metodologia estabelecida, qual seja, a dedutiva, permite uma análise teórica, contextualizada e construtiva acerca do tema, uma vez que este estudo poderá, também, contribuir para um futuro referencial bibliográfico, despertar a atenção da comunidade acadêmica para a importância da Educação Fiscal na concretização dos direitos fundamentais assegurados constitucionalmente.

Diante disso, apresentar-se-á como possibilidade pedagógica e legal, a inserção da Educação Fiscal nos ambientes educacionais, uma vez que, resta indiscutível a imprescindibilidade da Educação Formal na formação cidadã dos estudantes. Imbuídos de

conhecimentos, estes, estarão conscientes de sua responsabilidade na transformação desta sociedade desigual, corrupta e imoral, em uma sociedade livre, justa e solidária, nos moldes do Estado Democrático de Direito.

Nessa perspectiva, o tripé: Educação Formal, cidadania e Educação Fiscal constituirão significativo lastro para a formação dos estudantes do Ensino Fundamental. O caráter pedagógico da Educação Fiscal perfectibiliza-se na sua dimensão teórica e prática: a primeira, dá-se pela assimilação e consolidação de conhecimentos pertinentes ao tema tributário, a segunda, viabiliza-se pelo pleno exercício da cidadania, consubstanciado no controle social das receitas tributárias.

Neste contexto, o primeiro capítulo aborda a Educação Formal e seus elementos estruturantes, quais sejam: a aprendizagem, a pedagogia, e a legislação pertinente. Apresenta o papel histórico da educação e da pedagogia em consonância com a própria evolução das sociedades. Busca demonstrar através das teorias da aprendizagem como ocorre a assimilação e consolidação de conhecimentos, assim como, elenca o papel da pedagogia, da metodologia e da didática na aquisição de conhecimentos. Ainda, elenca a legislação pertinente à cidadania, no que se refere as diretrizes e as conteúdos inerentes aos estudantes da educação básica, especificamente, do Ensino Fundamental.

Concebe-se a Educação Formal como indispensável à formação dos estudantes em suas diversas áreas, entre elas, da cidadania e da cultura, voltadas à vida social. Neste sentido, afere-se, em última análise, que a Educação Formal é capaz de (trans)formar pessoas em cidadãos capazes de que interferir diretamente no modelo de sociedade que se quer construir, ou seja, uma sociedade, livre, justa e solidária, estabelecida pelo art. 3º, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

Neste diapasão, o tema sobre cidadania é abordado no segundo capítulo. Verifica-se que desde os tempos remotos, a cidadania tem se manifestado na luta dos povos na busca por seus direitos. Não foi diferente em nosso país. O exercício da cidadania é, inicialmente, aprendido nos ambientes educacionais, através de práticas educativas, para, posteriormente, disseminar-se em direção do outro, da coletividade, da garantia de uma vida digna para todos.

A Constituição Federal de 1988, art. 3º, ao definir entre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, estabelece que modelo de sociedade deseja alcançar, qual seja: uma sociedade livre, justa e solidária. Determina ainda, que, esta, fundamentar-se-á na cidadania e na dignidade da pessoa humana (art. 1º).

Diante disso, a Educação Fiscal, apresentada no terceiro capítulo, apresenta-se como mediadora da construção da referida sociedade, uma vez que fomenta a consciência cidadã

dos estudantes acerca do dever legal de cumprir com as obrigações tributárias, da função socioeconômica do tributo e do controle social dos gastos públicos. Além disso, possibilita a criação de uma relação participativa entre o Estado (administração Pública) e o cidadão (contribuinte).

Todo este estudo consubstancia-se numa única razão: a dignidade da pessoa humana. Considera-se, assim que o princípio e o fim do Estado, do sistema tributário, da Educação Formal, da cidadania, da Educação Fiscal, inclusive da Constituição Federal de 1988, detentora basilar dos direitos fundamentais e sociais, é o ser humano. Garantir seu mínimo existencial é um poder-dever de todos.

2 EDUCAÇÃO FORMAL

Para melhor compreensão acerca da proposição de que a Educação Fiscal apresenta caráter pedagógico na medida em que os estudantes apropriam-se de conhecimentos referentes à estrutura administrativa e político-econômica-social do Estado, ao papel do cidadão neste contexto e à importância do tributo no desenvolvimento social e econômico do país, faz-se necessário compreender a importância da Pedagogia e de seus elementos estruturantes no desenvolvimento humano na esfera cognitiva e social.

2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA EDUCAÇÃO/PEDAGOGIA E SEUS CONCEITOS

Inicialmente, mister observar que a Educação Formal é aquela que ocorre em ambiente educacional, de acordo com as diretrizes estabelecidas por um sistema educacional nacional, cujas normas se estendem aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Como o próprio termo afere, Educação Formal diz respeito a forma, a estrutura, a organização e a sistematização intencionalmente planejadas para se atingir objetivos relacionados à educação. Por outro lado, encontra-se a educação não-formal, a qual possui intencionalidade, porém apresenta pouca estruturação e sistematização, com relações pedagógicas não formalizadas¹.

Acerca da Educação Formal, nos estudos referentes a história da Educação e da Pedagogia, Franco Cambi² destaca que a história da pedagogia, ao longo dos tempos, passou por inúmeras fases até seus estudiosos chegarem a conclusão de que o termo pedagogia abrangia um conceito muito restrito em relação ao seu campo de conhecimento e atuação quando comparado ao termo Educação.

De acordo com Franco Cambi³, a pedagogia configurava-se no encontro de diversas ciências, apresentando como objetivo a formação de indivíduos socializados, por meio de múltiplas técnicas de transmissão de cultura, disseminadas ideologicamente na sociedade. Por outro lado, a educação apresentava uma história mais rica, sistêmica e dinâmica, por meio de métodos e pesquisas que consideravam práticas e saberes sociais de maneira pluralista. Outrossim, uma não exclui a outra, pois estritamente vinculadas, como se verá a seguir.

¹ LIBÂNIO, José Carlos. Pedagogia e pedagogos, para quê? 12 ed. São Paulo: Cortez, 2010, p. 88 e 89.

² CAMBI, Franco. História da pedagogia: tradução de Álvaro Lorencini. São Paulo: Fundação Editora da UNESP(FEU), 1999, p. 23.

³ Ibidem, p. 24.

Nos ensinamentos de Franco Cambi⁴, a história da educação e da pedagogia apresenta um modelo abrangente, “consciente da riqueza/complexidade do seu campo de pesquisa e da variedade/articulação de métodos e instrumentos que devem ser usados para desenvolver de modo adequado o próprio trabalho”. Desta forma, a formação de indivíduos consolida-se por meio de conhecimentos técnicos e culturais, por meio de métodos e instrumentos que articulam pesquisa e conhecimento.

Assim, com a finalidade de se compreender a evolução da educação e da pedagogia traçar-se-ão algumas linhas gerais referentes a momentos/fatos importantes de sua história. De acordo com Franco Cambi⁵, a linha evolutiva ocorreu da seguinte forma: a) a Antiguidade constituiu as estruturas mais profundas da pedagogia e da educação, quais sejam: “a identidade da família, a organização do Estado, a instituição-escola, mitos educativos e ritos de passagem, um rico mostruário de modelos socioeducativos, que vão desde a *pólis* grega até *res publica* romana (...)”, dando forma a educação ocidental. Estas estruturas também deram origem a pedagogia, concebida como a reflexão sobre os processos educativos voltados para a *paidéia*, ou seja, para uma formação humana alicerçada na cultura e na universalização do indivíduo; b) em seguida, com a revolução cristã, o processos educativos passaram a organizar-se em torno do “sentido religioso transcendente, teológico, ancorando-se nos saberes da fé e no modelo da pessoa de Cristo (...); os processos educativos realizam-se sobretudo dentro de instituições religiosas (mosteiros, catedrais, etc.)”; c) por sua vez, na Idade Média, a pedagogia e a educação incorporaram o pensamento metafísico e a práxis autoritária e de domínio; d) a Modernidade foi marcada por transformações no campo “da economia à política, da cultura à mentalidade, ao estilo de vida (...), na reorganização do poder ou dos saberes, fazendo-os assumir conotações novas e específicas”. Esta, conhecida como Idade das Revoluções, entre elas a Revolução Francesa, trouxe um novo caminho de “liberação dos modelos tradicionais de sociedade (...) e de reconstrução de uma sociedade nova, ao mesmo tempo mais livre e coesa”. Por outro lado, fez nascer e desenvolver uma organização social que tem como “eixo o indivíduo, mas que o alicia por meio de um forte condicionamento por parte da coletividade, dando vida a um mundo moderno em cujo centro estão a eficiência no trabalho e o controle social”; e) por último, a Contemporaneidade, sendo caracterizada pela centralidade das ideologias, pelas lutas sociais, pelo desenvolvimento tecnológico e científico e pelo crescimento da sociedade de massa e do *mass media* (meios de comunicação). Esta, revolucionou a educação no sentido escolar, curricular, disciplinar,

⁴ Ibidem, p. 24.

⁵ Ibidem, p. 37 a 40.

cognitiva e ética. Ainda, de acordo com o autor, o alvo desta revolução educativa foi o pensamento científico e o controle social, os quais redefiniram os processos educativos e seus objetivos: “conformação e liberação, emancipação e controle, produtividade e livre formação humana. E desta condição aporética, às vezes até dramática, aberta a soluções diversas e a instâncias até opostas, partiu o trabalho pedagógico e educativo atual”.

Na obra, Franco Cambi⁶ destaca que a pedagogia está sempre em transformação, atravessando sempre novos desafios, encontrando e reencontrando sua própria identidade, e que, a educação, vinculada a suas práticas educativas, persegue novos procedimentos, novas fronteiras. Desta forma, ambas estão permanentemente em busca de um novo equilíbrio. Pela pedagogia passam os problemas sociais, políticos e culturais o que implica uma intervenção pedagógica educativa na formação dos estudantes, e conseqüentemente, a educação torna-se um saber de (trans)formações históricas.

Diante disso, para o autor, os conceitos de pedagogia e educação encontram-se estritamente vinculados. Esta, refere-se aos elementos pertinentes ao saber, enquanto que aquela, relaciona-se as práticas educativas.

Etimologicamente, a palavra educação tem origem em dois termos latinos. O primeiro: *educare*, significa alimentar, cuidar, criar, os quais referem-se tanto às plantas, como aos animais, como às crianças. O segundo: *educere*, refere-se a tirar para fora de, conduzir para, modificar um estado. E, ainda, há um terceiro termo: *educatio*, que se relaciona a educação⁷.

A palavra Educação, de acordo com José Carlos Libâneo⁸, pode assumir diferentes conceitos, dependendo da ciência que busca sua definição, como por exemplo, a psicologia, a sociologia, a filosofia, a política, entre outras. Dessa forma, para o fim pertinente a este tema, será utilizado sua origem primeira, qual seja a ação de conduzir as crianças (ser humano) para que haja uma modificação/transformação de seu estado em vista de seu desenvolvimento humano, cognitivo e social.

⁶ CAMBI, Franco. História da pedagogia: tradução de Álvaro Lorencini. São Paulo: Fundação Editora da UNESP(FEU), 1999, p. 642: “De fato, pela pedagogia passam os diversos problemas da convivência social e da projeção política, como também os da continuidade e da renovação cultural: todos esses problemas implicam um empenho de formação, um itinerário de intervenção, uma obra de orientação, de acompanhamento, de interpretação ativa, que só a pedagogia/educação pode desenvolver. Desse modo, porém, até a pedagogia como saber vem mudando de forma: perde qualquer caráter dogmático, invariante e supra- histórico, e se torna saber das transformações e das formações históricas; liga-se a política (mas sem subalternidade) como se liga à ciência e à filosofia (mas sem se deixar absolver); caminha para uma nova identidade: plural, dialética, crítica.”

⁷ LIBÂNEO. José Carlos. Pedagogia e pedagogos, para quê? 12 ed. São Paulo: Cortez, 2010, p. 72.

⁸ Ibidem, p. 69.

Nos dizeres de José Carlos Libâneo⁹, o conceito de educação está ligado a uma ação educativa que “corresponde à ação e ao resultado de um processo de formação do sujeito ao longo de suas idades para se tornarem adultos, pelo que adquirem capacidades e qualidades humanas para o enfrentamento de exigências postas por determinado contexto social”.

Por sua vez, o termo pedagogia¹⁰, etimologicamente, tem origem nos termos: *paidos*, que significa criança; e *gogía*, referentes as expressões conduzir ou acompanhar. O que, em outras palavras, pode ser compreendido como a ação de conduzir e acompanhar a criança (ser humano) na educação (processo educacional).

Para José Carlos Libâneo¹¹, o conceito de pedagogia refere-se ao “campo de conhecimento que se ocupa do estudo sistemático da educação, isto é, do ato educativo, da prática educativa concreta que se realiza na sociedade (...)”. Neste sentido, a pedagogia é a ciência que se ocupa da organização da educação com vistas à construção do conhecimento.

Desta forma, educação e pedagogia vinculam-se não somente pelos conceitos, mas também pelo seu objetivo final: a (trans)formação do ser humano por meio de saberes conduzidos, assimilados e consolidados pelas práticas educativas. Ambas, visam a formação cognitiva voltada para o humano, mas também, voltada para o social, para a concretização de uma sociedade plenamente equilibrada, consoante o fundamento constitucional de sociedade, qual seja, uma sociedade livre, justa e solidária, estabelecido pelo artigo 3º, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

2.2 TEORIAS DA APRENDIZAGEM: PIAGET E VYGOTSKY

No contexto da evolução histórica da educação, a pedagogia passa a ser concebida sob um novo prisma: um sentido científico e técnico. Segundo Franco Cambi¹², a nova concepção baseou-se

... em pesquisas psicopedagógicas sobre a aprendizagem e a construção da linguagem e dos conceitos; em pesquisas de teoria da instrução que se coloca como medidora entre aprendizagem e ensino, indicando a este os procedimentos mais gerais; em pesquisas didáticas, gerais e especiais, que produziram teorias do currículo, taxonomia dos objetivos escolares de aprendizagem, análises estruturais das diversas didáticas disciplinares, dando vida assim a um processo bastante complexo (...).

⁹ LIBÂNEO, op. cit., p. 73.

¹⁰ O termo pedagogia, do grego antigo *paidagogós*, era inicialmente composto por *paidos* (“criança”) e *gogía* (“conduzir” ou “acompanhar”). Outrora, o conceito fazia portanto referência ao escravo que levava os meninos à escola.

¹¹ LIBÂNEO. José Carlos. Pedagogia e pedagogos, para quê? 12 ed. São Paulo: Cortez, 2010, p. 30.

¹² CAMBI, op. cit., p. 609.

Cabe considerar que a concepção científica configurou-se em teorias da aprendizagem, as quais acompanharam o momento histórico da evolução humana e social. Duas delas merecem destaque: a teoria de Piaget e a teoria de Vygotsky.

Primeiramente será abordada a contribuição de Piaget. Para Franco Cambi¹³, importante estudioso da psicologia, para o processo de aprendizagem. Teórico da epistemologia genética, Jean Piaget (1896-1980) estudou as estruturas lógicas da mente e os processos cognitivos através dos quais as mentes infantis amadurecem. Fundamentou a pedagogia cognitiva através de sua teoria psicológico-evolutiva de base cognivista.

De acordo com Franco Cambi¹⁴, para Piaget, a inteligência se adapta gradativamente a conceitos lógicos por meio dos princípios biológicos da assimilação e da acomodação. Neste processo biológico, a mente infantil passa do pensamento (subjetivo) concreto para o abstrato (objetivo e formal).

Ainda, segundo Franco Cambi¹⁵, na teoria psicológico-evolutiva, Jean Piaget classifica o pensamento infantil em quatro fases: a) zero a três anos: *fase senso-motora*, onde ocorre o pensamento egocêntrico, não distinguindo o sujeito e as coisas pela ausência de causalidade e ignorância do futuro. Nela, a criança inicia o conhecimento das primeiras e elementares relações formais entre as coisas; b) três a sete anos: *fase intuitiva*, ainda não reconhece o outro (egocentrismo), distinguindo entre si e o mundo através de explicações animistas (características humanas a seres inanimados); c) sete a onze anos: *fase operatório-concreta*, superado o egocentrismo, a criança, através da linguagem, reconhece as regras e seu pensamento interage com as coisas; d) onze a quatorze anos: *fase hipotético-dedutivo*, o pensamento, agora adulto, fixa o simbólico e se torna abstrato, definindo as relações formais que regulam as atividades do próprio pensamento (lógico), tornando a criança capaz de elaborar hipóteses e de proceder por via dedutiva.

Neste entendimento, a pedagogia acompanha as referidas fases psicológicas do ser humano, mais propriamente dito, dos estudantes, as compreende e insere em seu ato educativo de forma a tornar a aprendizagem significativa, ou seja, tornar a aprendizagem o mais completa e ampla possível.

¹³ CAMBI, op. cit., p.609

¹⁴ CAMBI, op. cit., p.609 e 610. "... a mente infantil é caracterizada por uma inteligência, que parte de comportamentos animistas e subjetivistas, mas descobre e se adapta, gradativamente, à objetividade e a um uso formal cada vez mais abstrato dos conceitos lógicos, regulando o próprio processo de desenvolvimento através dos princípios biológicos da "assimilação" e da "acomodação", que ligam estreitamente a mente infantil ao ambiente."

¹⁵ CAMBI, op. cit., p. 610.

Por seu turno, Nelson Piletti¹⁶ aduz que, para Piaget, o ser humano pensa e age para adaptar-se as novas e diferentes circunstâncias do mundo exterior. Por esta razão, ocorrem constantes mudanças em suas estruturas mentais.

Esta continua adaptação compreende dois processos. Ainda segundo Nelson Piletti¹⁷, o primeiro diz respeito a assimilação, a qual consiste em adicionarmos novas experiências ou informações às estruturas mentais já existentes, produzindo novos conhecimentos. O segundo processo refere-se a acomodação, a qual “consiste em reajustar as estruturas já existentes, transformando-as, ou em criar novas, de acordo com as exigências do mundo exterior, de maneira a incorporar novos conhecimentos”.¹⁸ Em outras palavras, a assimilação acresce a nova informação ao conhecimento existente, e neste processo neurológico dá-se a alteração das estruturas mentais, nomeada como aprendizagem.

Desta forma, a assimilação e a acomodação de aprendizagens convergem para a consolidação de conhecimentos, que em última instância, conferem a estes seu caráter apropriativo. Neste sentido, o caráter pedagógico de determinado tema, como da Educação fiscal, afere-se na medida em que os estudantes (aprendizes) apropriam-se dos conhecimentos pertinentes, atribuem-lhe sentido e desenvolvem habilidades inerentes ao tema proposto.

Outrossim, Franco Cambio¹⁹ aduz que na teoria psicológico-evolutiva, Jean Piaget trata a mente somente a partir de um saber científico (epistemologizada), ligado a uma infância condizente com a cultura ocidental, de classe média alta (etnocêntrica), e pouco socializada com o ambiente social no qual a criança se desenvolve. Todavia assevera inegável sua importância para a evolução cognitiva na área da pedagogia.

De outra banda, há a contribuição do psicólogo Lev Semenovitch Vygotsky (1896-1934). De acordo com Franco Cambio²⁰, para Vygotsky o pensamento estrutura-se por meio de três estágios: a) estágio sincrético, ligado à intuição; b) estágio evidente-situacional, ligado à percepção objetiva; c) estágio lógico-conceitual, ligado ao pensamento formal. Ainda, “o pensamento formal não é espontâneo, é cultural e dirigido por aquela “disciplina formal” da

¹⁶ PILETTI, Nelson. *Psicologia da aprendizagem: da teoria do condicionamento ao construtivismo*. 1. ed. São Paulo: Contexto, 2012, p. 69.

¹⁷ *Ibidem*, p. 69.” ... incorporarmos o mundo exterior, pessoas, coisas e objetos, novas experiências ou informações às estruturas que já temos, sem, todavia, alterá-las. A assimilação vai alimentar, através do meio externo, os esquemas (estes definem-se por um comportamento que tem estruturas neurológicas relacionadas a eles) já existentes. Objetos ou situações são assimilados a um esquema quando se pode responder a ele usando uma aprendizagem, um conhecimento prévio.”

¹⁸ *Idem*, *ob. cit.*, p. 70.

¹⁹ CAMBI, *op. cit.*, p. 611.

²⁰ CAMBI, *op. cit.*, p. 612.

qual o ensino é interpretado e que favorece a “organização dos conceitos num sistema” (...) a escola ocupa um lugar crucial no desenvolvimento cognitivo da criança”.

Segundo Marta Kohl de Oliveira²¹, para Vygotsky o aprendizado está relacionado ao desenvolvimento da criança e sua interação social, e neste sentido, a autora afirma que, diferente do desenvolvimento de outras espécies humanas, é o aprendizado, vinculado ao ambiente cultural, que possibilita o desenvolvimento de processos internos de maturação do organismo individual.

No entendimento da autora²², o pensamento de Vygotsky constitui-se de três ideias centrais, quais sejam: a) o cérebro é um sistema de grande plasticidade, isto é, um sistema que se molda de acordo com elementos e estruturas externas, com os quais os indivíduos se deparam ao longo de seu desenvolvimento individual e social; b) o desenvolvimento biológico do ser humano transforma-se em desenvolvimento sócio histórico, através de modos culturalmente estabelecidos; c) a relação com o mundo não é uma relação direta, mas uma relação mediada, sendo os sistemas simbólicos (representáveis) os elementos intermediários entre o mundo e o sujeito.

Nos ensinamentos de Marta Kohl de Oliveira²³, os alicerces da abordagem de Vygotsky constituem-se na plasticidade do cérebro humano, capaz de moldar-se aos elementos externos; na cultura (relações sociais) capaz de transformar o indivíduo biológico em indivíduo sócio histórico; e na mediação dos sistemas simbólicos entre o indivíduo e o mundo. Neste sentido, a autora assevera que, para o psicólogo, com base nestes pilares, os elementos externos (sistemas simbólicos) se transformam em processos internos de mediação, isto, é, processos de internalização ou processos internos de desenvolvimento. Estes processos de internalização, no decorrer do desenvolvimento do indivíduo, substituem os objetos do mundo real pela representação mental destes, constituindo-se, esta, na principal mediadora na relação do homem com seu meio sociocultural. A partir disso, pode-se concluir: têm-se, então, a aprendizagem.

Neste prisma, surge o entendimento de que há uma estrita relação entre desenvolvimento e aprendizagem, uma vez que esta está ligada aos processos de internalização vinculados ao desenvolvimento do indivíduo e ao ambiente sociocultural no qual está

²¹ OLIVEIRA, Marta Kohl de. Vygotsky: aprendizado e desenvolvimento: um processo sócio histórico. São Paulo: Scipione, 1997, p. 56: “Existe um percurso de desenvolvimento, em parte definido pelo processo de maturação do organismo individual, pertencente à espécie humana, mas é o aprendizado que possibilita o despertar de processos internos de desenvolvimento que, se não fosse o contato do indivíduo com certo ambiente cultural, não ocorreriam.”

²² Ibidem, p. 24.

²³ Ibidem, p. 35.

inserido. Desta relação, Vygotsky estabelece o conceito de zona de desenvolvimento proximal.

Segundo Marta Kohl de Oliveira²⁴, o pesquisador conceitua a zona de desenvolvimento proximal

... como “a distância entre o nível de desenvolvimento real, que se costuma determinar através da solução independente de problemas, e o nível de desenvolvimento potencial, determinado através da solução de problemas sob orientação de um adulto ou em colaboração com companheiros mais capazes.”

Ainda, nas palavras da autora supracitada, Vygotsky define que o nível de desenvolvimento real refere-se a capacidade da criança de realizar tarefas de forma independente, enquanto que o nível de desenvolvimento potencial aduz à capacidade desta criança desenvolver tarefas com a ajuda de crianças mais capazes ou com a interferência de adultos.

Diferentemente de Jean Piaget, Lev Semenovic Vygotsky vincula o processo de desenvolvimento psicológico do indivíduo, a aprendizagem e a importância da pedagogia num mesmo contexto, isto é, cada um dos três elementos é inerente ao outro. De acordo com Marta Kohl de Oliveira²⁵, para o psicólogo a criança necessita da intervenção do professor para percorrer o caminho da aprendizagem. Desta forma, o professor estará possibilitando a efetivação do conhecimento na zona de desenvolvimento proximal do estudante.

Feita esta breve exposição sobre a concepção científica da aprendizagem, constata-se dois processos de aprendizagem: a teoria de Piaget afere um processo de aprendizagem de dentro para fora, ou seja, da maturação biológica, decorrente da assimilação e acomodação de conhecimentos, para a realidade exterior; enquanto que, para Vygotsky o processo de aprendizagem ocorre de fora para dentro, onde os elementos externos, por meio da internalização, irão constituir-se em representações mentais, as quais consolidarão, pela ação social, o conhecimento.

Na congruência das teorias de Jean Piaget e de Lev Semenovic Vygotsky, verifica-se que o processo de aprendizagem requer um movimento interno (biológico e psicológico) e um

²⁴ OLIVEIRA, op. cit., p. 60.

²⁵ OLIVEIRA, op. cit., p. 61 e 62: “O professor tem o papel explícito de na zona de desenvolvimento proximal dos alunos, provocando avanços que não ocorreriam espontaneamente (...) a criança não tem condições de percorrer sozinha o caminho do aprendizado. A intervenção de outras pessoas – que, no caso específico da escola, são o professor e as demais crianças – é fundamental para a promoção do desenvolvimento do indivíduo.”

movimento externo (intercâmbio social), ambos vinculadores da totalidade humana. Neste, a pedagogia desempenha papel relevante, tanto para a assimilação e acomodação do conhecimento, como na intervenção na zona de desenvolvimento proximal do indivíduo, uma vez que trata da ação educativa responsável pela formação dos estudantes, como se verá a seguir.

2.3 DIDÁTICA, METODOLOGIA DE ENSINO E AÇÃO EDUCATIVA

Cabe, inicialmente, rememorar um pouco sobre as mencionadas concepções de aprendizagem: a) na teoria sócio interacionista (Vygotsky), Marta Kohl de Oliveira²⁶, elenca que aprendizagem “é o processo pelo qual o indivíduo adquire informações, habilidades, atitudes, valores, etc. a partir de seu contato com a realidade, o meio ambiente, as outras pessoas (...)”; b) para a teoria piagetiana, a aprendizagem é a consequência do processo de assimilação e acomodação de informações. Nesta, Emilia Ferreiro²⁷ aduz que

Em todos os níveis de desenvolvimento, do lactante ao adulto, da criança pré-escolar ao homem de ciência, os instrumentos de aquisição do conhecimento – que garantem a continuidade funcional – são os mesmos: “assimilação dos objetos ou eventos aos esquemas ou às estruturas anteriores do sujeito” e acomodação desses esquemas ou estruturas “em função do objeto que deverão ser assimilados (sic).

Nesta perspectiva, cientes da importância da aprendizagem e do ensino para a formação humana e social do sujeito, faz-se mister compreender os meios e as condições do processo de ensino, os quais são organizados pela ciência denominada didática. Esta, por ser uma área que ocupa-se das finalidades educativas, torna-se um dos ramos da Pedagogia²⁸.

José Carlos Libâneo²⁹ ensina que a didática ocupa-se dos componentes do processo de ensino, quais sejam: os conteúdos, o ensino, e conseqüentemente, a aprendizagem. Além disso, estuda as formas e condições de ensinar, juntamente com os fatores sociais, políticos, psicossociais e culturais envolvidos na relação entre professores e conhecimento.

²⁶ OLIVEIRA, op. cit., p. 57.

²⁷ FERREIRO, Emilia. Atualidade de Jean Piaget. Tradução: Ernani Rosa. Porto Alegre: Artmed Editora, 2001.p. 93.

²⁸ LIBÂNEO, José Carlos. Didática. São Paulo: Cortez, 1994, p. 15.

²⁹ LIBÂNEO, op. cit., p. 52. “Didática é, pois, uma das disciplinas da Pedagogia que estuda o processo de ensino através de seus componentes – os conteúdos escolares, o ensino e a aprendizagem – para, como embasamento numa teoria da educação, formular diretrizes orientadoras da atividade profissional dos professores (...), investiga as condições e formas que vigoram no ensino e, ao mesmo tempo, os fatores reais (sociais, políticos, culturais, psicossociais) condicionantes das relações entre docência e aprendizagem.”

Etimologicamente, o termo didática origina-se da expressão grega Τεχνή διδακτική (techné didaktiké), podendo ser traduzida como arte ou técnica de ensinar.³⁰ A técnica de ensinar envolve várias abordagens, as quais são escolhidas e adotadas pelas instituições de ensino.

Diante disso, torna-se de grande relevo conceber a didática como o elo entre o ensino e a aprendizagem. Neste sentido, José Carlos Libâneo³¹, ensina que “a ela cabe converter objetivos sócio-políticos e pedagógicos em objetivos de ensino, selecionar conteúdos em função desses objetivos, estabelecer os vínculos entre ensino e aprendizagem”.

A didática vincula-se à metodologia de ensino, a qual, por sua vez, diz respeito ao método utilizado para se alcançar determinado objetivo. A metodologia, nada mais é do que o conjunto de recursos planejados e organizados de tal forma que esta possibilite a conexão de várias informações com vistas a consolidação de um conhecimento.

No entendimento de José Carlos Libâneo³² o método estabelece a relação entre os fatos, os fenômenos e os processos que estão em constante desenvolvimento, pois as mudanças ocorrem pela ação humana, isto é, o método de ensino define a relação entre ação e conhecimento.

Oportuno, neste momento, apontar a diferença entre didática e metodologia. A didática diz respeito ao processo de ensinar, ou seja, refere-se a prática pedagógica, enquanto que a metodologia relaciona-se ao conjunto de métodos utilizados no processo de ensino. Neste contexto, José Carlos Libâneo³³ afere, quanto a didática, que o processo de ensino define-se “como uma sequência de atividades do professor e dos alunos, tendo em vista a assimilação de conhecimentos e desenvolvimento de habilidades, através dos quais os alunos aprimoram capacidades cognitivas (...)”. E quanto a metodologia, que “... os métodos de ensino são as ações do professor, através das quais se organizam as atividades de ensino e dos alunos para atingir objetivos do trabalho docente em relação a um conteúdo específico.” Em suma, a metodologia serve à didática.

Na abrangência da metodologia de ensino, as técnicas de ensino são instrumentos importantes para alcançar os objetivos propostos. Entre as diferentes técnicas de ensino

³⁰ <https://pt.wikipedia.org/wiki/Did%C3%A1tica>. Acessado em 22 jan. 2018.

³¹ LIBÂNEO, op. cit., p. 26.

³² LIBÂNEO, op. cit., p. 151. “... quando falamos que o método propicia a descoberta das relações entre as coisas que se estudam, referimo-nos à ideia de que os fatos, os fenômenos, os processos estão em constante transformação, em constante desenvolvimento, em virtude de que é pela ação humana que as coisas mudam.

³³ LIBÂNEO, op. cit., p. 54; p.152.

encontra-se o estudo dirigido. De acordo com Ilma Castro Alencastro Veiga³⁴, como o próprio termo diz, trata-se de uma técnica de estudo direcionada a exploração de determinado conteúdo curricular. Neste sentido, a autora aduz que os estudos dirigidos buscam desenvolver o pensamento crítico dos estudantes a invés da simples memorização, visto que estes, exercitam diferentes habilidades como a compreensão, a análise, a comparação, a avaliação e a elaboração das informações referentes a determinado tema.

Tem-se, assim, que a articulação de método, didática e técnica viabilizam o planejamento e a organização de um tema/conteúdo a ser estudado, conferindo a este um caráter formal. Desta forma, prima-se pela assimilação e consolidação de conhecimentos indispensáveis à formação dos estudantes.

Por sua vez, a assimilação e consolidação de conhecimentos perpassam por uma prática pedagógica capaz de possibilitar o desenvolvimento cognitivo dos estudantes acerca de determinado tema. Isto porque, a assimilação relaciona-se a aquisição do saber, enquanto que a consolidação refere-se a apropriação do conhecimento.

Feita esta análise sobre planejamento, método, didática e apropriação de conhecimentos, volta-se o olhar para a pedagogia como prática da educação. Como mencionado acima, a pedagogia compreende processos de ensino, métodos e didáticas voltadas à aprendizagem dos estudantes. Numa análise sistêmica, todos estes elementos vinculam-se a uma ação educativa, isto é, há uma intenção educativa nos bastidores da prática pedagógica.

A ação educativa, nas palavras de José Carlos Libâneo³⁵ “intervêm no desenvolvimento humano de indivíduos e grupos na sua relação ativa com o meio natural e social, num determinado contexto de relações entre grupos e classes sociais”. Assim, a prática da educação pode interferir no desenvolvimento cognitivo e social dos estudantes, permitindo a estes modificarem, em última análise, o meio ambiente no qual estão inseridos. Desta forma, a ação educativa converte-se numa prática social.

³⁴ VEIGA, Ilma Passos Alencastro (org.). Técnicas de ensino: Por que não? .21ª ed. Campinas, SP: Papirus, 2011, p. 83 e 84. “O Estudo Dirigido é uma técnica de ensino em que os alunos executam em aula, ou fora dela, um trabalho determinado pelo professor, que os orienta e os acompanha, valendo-se de um capítulo do livro, um artigo, um texto didático um mesmo de um determinado livro. O professor oferece um roteiro de estudo previamente elaborado para que o aluno explore o material escrito de maneira efetiva: lendo, compreendendo, interpretando, analisando, comparando, aplicando, avaliando e elaborando. O Estudo Dirigido, portanto, procura o desenvolvimento do pensamento reflexivo da análise crítica, em vez de memorização de uma quantidade de informações.”

³⁵ LIBÂNEO. José Carlos. Pedagogia e pedagogos, para quê? 12 ed. São Paulo: Cortez, 2010, p. 30.

Ressalta-se que a intenção educativa respalda-se na pedagogia, visto que própria da Educação Formal. De acordo com José Carlos Libâneo³⁶, a pedagogia ocupa-se da educação intencional, uma vez que determina seus princípios e forma de atuação, direcionando a atividade educativa para a construção do ser humano. Para tanto, investiga os fatores que contribuem para a formação do indivíduo e social.

Nesta concepção de educação intencional encontram-se dois elementos relevantes na prática da Educação Formal: a prática social no que tange a construção da sociedade; e a ação educativa constituída de diretrizes e formas de atuação do pedagogo³⁷. Consoante este entendimento, a ação educativa aponta para uma prática social fomentadora da sociedade constitucionalmente almejada: justa, livre e solidária.

A pedagogia, concebida como o caminho do ensino que conduz o estudante à aprendizagem, implica na articulação de métodos e processos com vistas a alcançar objetivos estabelecidos, em última análise, pelas diretrizes de uma Educação Formal. Neste sentido, conduzir o estudante importa adotar uma prática educativa capaz de atingir, com maior eficácia, os objetivos propostos. Nas palavras de José Carlos Libâneo³⁸,

O caráter pedagógico da prática educativa se verifica como ação consciente, intencional e planejada no processo de formação humana, através de objetivos e meios estabelecidos por critérios socialmente determinados que indicam o tipo de homem a formar, para qual sociedade, com que propósitos (...).

Assim, para que a ação educativa aponte para a prática social torna-se necessário que esta ocorra nos parâmetros da Educação Formal. Isto porque, a organização e a sistematização planejadas conduzem à apropriação de conhecimentos pertinentes e indispensáveis a formação de um ser humano capaz de determinar que tipo de sociedade almeja construir.

Diante disso, a construção social que se almeja perpassa, pedagogicamente, pelo sistema educacional vigente no país. Assim, mister destacar, a seguir, as legislações que operacionalizam o sistema educacional em nosso país.

³⁶ LIBÂNEO, op. cit., p. 33. “...investiga os fatores que contribuem para a construção do ser humano como membro de uma determinada sociedade, e os processos e meios dessa formação (...) Os resultados dessa investigação servem de orientação da ação educativa, determinando princípios e formas de atuação, ou seja, dão uma direção de sentido à atividade de educar.”

³⁷ LIBÂNEO, op. cit., p. 33 “...profissional que atua em várias instâncias da prática educativa, direta ou indiretamente ligadas à organização e aos processos de transmissão e assimilação de saberes e modos de ação, tendo em vista objetivos da formação humana previamente definidos em sua contextualização histórica”.

³⁸ LIBÂNEO, José Carlos. Didática. São Paulo: Cortez, 1994, p. 25.

2.4 LEI DE DIRETRIZES DE BASE DA EDUCAÇÃO, LDB - LEI 9394/96, O PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO – PNE - LEI 13.005 E OS PARÂMETROS CURRICULARES NACIONAIS – PCNS;

De acordo com o modelo político-educacional vigente, há uma concepção pedagógica apresentada como adequada, e conseqüentemente a ela se vincula o sistema educacional correspondente. Neste contexto, o sistema educacional³⁹ articula-se em torno do sistema político-econômico-social vigente à época histórica do Brasil. Vejamos a seguir a legislação nacional pertinente ao sistema educacional brasileiro.

A Carta Magna de 1988, estabelece o objetivo da educação no Brasil ao asseverar que “A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania, e sua qualificação para o trabalho” (Art. 205, Constituição Federal de 1988).

Atualmente, a Lei 9394/96⁴⁰ estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Inicialmente, define no art. 1º, a educação como um conjunto de processos formativos desenvolvidos no ambiente familiar e de trabalho, na convivência humana, nos movimentos sociais, nas organizações sociais e nas manifestações culturais, ou seja, estes processos formativos ocorrem nos mais diversos espaços participativos dos estudantes. Ainda, no parágrafo 1º do mesmo artigo, dispõe que a educação escolar deve ocorrer, predominantemente, por meio do ensino em instituições próprias para este fim (Educação Formal), e que esta, esteja vinculada ao mundo do trabalho e à prática social (parágrafo 2º)⁴¹.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - Lei 9394/96, define, também, que a educação terá como finalidade o desenvolvimento do educando, o preparo para a

³⁹ Atualmente, o sistema educacional rege-se pela Lei nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes de Base da educação brasileira - LDB, a qual dispõe em suas diretrizes curriculares uma base curricular comum ampla que gira em torno de conteúdos tradicionais, de temas direcionados a cultura brasileira e de temas transversais, entre outros. No que se refere aos métodos de ensino, estes possuem orientação ampla e, ao mesmo tempo, específica de cada local, de acordo com cada realidade. Destaca-se, entretanto, que o método de ensino apresenta-se de fundamental importância para se atingir os objetivos propostos, em última, pela LDB e pelo Plano Nacional de Educação-PNE, o qual determina diretrizes, metas e estratégias para a política educacional.

⁴⁰ http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm. Acessado em 12 jan. 2018.

⁴¹ Art. 1º A educação abrange os processos formativos que se desenvolvem na vida familiar, na convivência humana, no trabalho, nas instituições de ensino e pesquisa, nos movimentos sociais e organizações da sociedade civil e nas manifestações culturais. § 1º Esta Lei disciplina a educação escolar, que se desenvolve, predominantemente, por meio do ensino, em instituições próprias. § 2º A educação escolar deverá vincular-se ao mundo do trabalho e à prática social.

cidadania e sua qualificação para o trabalho⁴². Por sua vez, o art. 3º estabelece entre os princípios da educação: a liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar a cultura, o pensamento, a arte e o saber (inciso I); o pluralismo de ideias e concepções pedagógicas (inciso III); e a vinculação entre educação, trabalho e prática social (inciso XI)⁴³.

Assevera, ainda, no art. 32, que aos estudantes do Ensino Fundamental a educação terá como objetivo a formação básica do cidadão, a qual buscará, entre outros, a compreensão do ambiente natural e social, do sistema político, da tecnologia, das artes e dos valores em que se fundamenta a sociedade (inciso II), e o desenvolvimento da capacidade de aprendizagem, tendo em vista a aquisição de conhecimentos e habilidades e a formação de atitudes e valores (inciso III)⁴⁴.

Por sua vez, o Plano Nacional de Educação - PNE⁴⁵, Lei 13.005, de 25 de junho de 2014, estabelece as diretrizes para a educação nacional, pelo período de dez anos. Estas diretrizes dispõem, no art. 2º, que a formação para o trabalho e para a cidadania será ministrada com ênfase nos valores morais e éticos em que se fundamenta a sociedade (inciso V)⁴⁶.

⁴² Art. 2º A educação, dever da família e do Estado, inspirada nos princípios de liberdade e nos ideais de solidariedade humana, tem por finalidade o pleno desenvolvimento do educando, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

⁴³ Art. 3º O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios: I - igualdade de condições para o acesso e permanência na escola; II - liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar a cultura, o pensamento, a arte e o saber; III - pluralismo de ideias e de concepções pedagógicas; IV - respeito à liberdade e apreço à tolerância; V - coexistência de instituições públicas e privadas de ensino; VI - gratuidade do ensino público em estabelecimentos oficiais; VII - valorização do profissional da educação escolar; VIII - gestão democrática do ensino público, na forma desta Lei e da legislação dos sistemas de ensino; IX - garantia de padrão de qualidade; X - valorização da experiência extraescolar; XI - vinculação entre a educação escolar, o trabalho e as práticas sociais. XII - consideração com a diversidade étnico-racial. (Incluído pela Lei nº 12.796, de 2013).

⁴⁴ Art. 32. O Ensino Fundamental obrigatório, com duração de 9 (nove) anos, gratuito na escola pública, iniciando-se aos 6 (seis) anos de idade, terá por objetivo a formação básica do cidadão, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.274, de 2006) I - o desenvolvimento da capacidade de aprender, tendo como meios básicos o pleno domínio da leitura, da escrita e do cálculo; II - a compreensão do ambiente natural e social, do sistema político, da tecnologia, das artes e dos valores em que se fundamenta a sociedade; III - o desenvolvimento da capacidade de aprendizagem, tendo em vista a aquisição de conhecimentos e habilidades e a formação de atitudes e valores; IV - o fortalecimento dos vínculos de família, dos laços de solidariedade humana e de tolerância recíproca em que se assenta a vida social

⁴⁵ http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2014/lei/113005.htm. Acessado em 12 jan. 2018.

⁴⁶ Art. 2º São diretrizes do PNE: I - erradicação do analfabetismo; II - universalização do atendimento escolar; III - superação das desigualdades educacionais, com ênfase na promoção da cidadania e na erradicação de todas as formas de discriminação; IV - melhoria da qualidade da educação; V - formação para o trabalho e para a cidadania, com ênfase nos valores morais e éticos em que se fundamenta a sociedade; VI - promoção do princípio da gestão democrática da educação pública; VII - promoção humanística, científica, cultural e tecnológica do País; VIII - estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do Produto Interno Bruto - PIB, que assegure atendimento às necessidades de expansão, com padrão de qualidade e equidade; IX - valorização dos (as) profissionais da educação; X - promoção dos princípios do respeito aos direitos humanos, à diversidade e à sustentabilidade socioambiental.

De outro lado, os Parâmetros Curriculares Nacionais – PCNs, estabelecem para a base curricular do Ensino Fundamental componentes curriculares obrigatórios e transversais para a Educação Formal no Brasil. Estes parâmetros constituem-se em orientações para o desenvolvimento de projetos educativos e para as práticas pedagógicas nas escolas brasileiras. Os PCNs permitem que os estudantes tenham acesso ao conjunto de conhecimentos necessários ao exercício da cidadania.

Ainda, os Parâmetros Curriculares Nacionais indicam como objetivos do Ensino Fundamental que os alunos, do terceiro e quarto ciclo (5º ao 9º ano) do Ensino Fundamental, sejam capazes de⁴⁷:

- compreender a cidadania como participação social e política, assim como exercício de direitos e deveres políticos, civis e sociais, adotando, no dia-a-dia, atitudes de solidariedade, cooperação e repúdio às injustiças, respeitando o outro e exigindo para si o mesmo respeito;
- posicionar-se de maneira crítica, responsável e construtiva nas diferentes situações sociais, utilizando o diálogo como forma de mediar conflitos e de tomar decisões coletivas;
- conhecer características fundamentais do Brasil nas dimensões sociais, materiais e culturais como meio para construir progressivamente a noção de identidade nacional e pessoal e o sentimento de pertinência ao país;
- (...)
- questionar a realidade formulando-se problemas e tratando de resolvê-los, utilizando para isso o pensamento lógico, a criatividade, a intuição, a capacidade de análise crítica, selecionando procedimentos e verificando sua adequação.

Inquestionável a relevância de fomentar nos estudantes, do Ensino Fundamental, a consciência cidadã da participação social e do exercício de direitos e deveres para construção de uma sociedade mais justa e solidária. Da mesma forma, de grande relevo a formação para uma postura responsável diante das situações sociais emergentes em nosso país.

Neste contexto, foram propostos por meio dos PCNs temas transversais referentes à ética, à pluralidade cultural, ao meio ambiente, à saúde, à orientação sexual, ao trabalho e ao consumo. O objetivo é que estes temas sejam incorporados nas áreas já existentes (currículo obrigatório) e no trabalho educativo e didático da escola.

A Resolução 07 de 14 de dezembro de 2010⁴⁸, do Conselho Nacional de Educação - CNE/CEB, juntamente com a Resolução CNE/CEB nº 4/2010, fixou as Diretrizes Curriculares

⁴⁷Disponível em <http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/ttransversais.pdf>. Acessado em 14 jan. 2018.

⁴⁸ Art. 16 Os componentes curriculares e as áreas de conhecimento devem articular em seus conteúdos, a partir das possibilidades abertas pelos seus referenciais, a abordagem de temas abrangentes e contemporâneos que afetam a vida humana em escala global, regional e local, bem como na esfera individual. Temas como saúde, sexualidade e gênero, vida familiar e social, assim como os direitos das crianças e adolescentes, de acordo com o Estatuto da Criança e do Adolescente (Lei nº 8.069/90), preservação do meio ambiente, nos termos da política nacional de educação ambiental (Lei nº 9.795/99), educação para o consumo, educação fiscal, trabalho, ciência e tecnologia, e diversidade cultural devem permear o desenvolvimento dos conteúdos da base nacional comum e

Nacionais para o Ensino Fundamental de nove anos. A Resolução reúne princípios, fundamentos e procedimentos para orientar as políticas públicas educacionais e a elaboração, implementação e avaliação das orientações curriculares nacionais, das propostas curriculares dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, e dos projetos político-pedagógicos das escolas.

Destaca-se que o art. 16 da Resolução estabelece a Educação Fiscal como um tema transversal que deve permear os conteúdos da base nacional comum e a base diversificada do Ensino Fundamental, visto tratar-se de um tema abrangente e contemporâneo relacionado a vida individual e social. Em última análise, a Educação Fiscal tornar-se-ia componente da Educação Formal, e por consequência, estaria inserido na prática educativa.

2.5 CONHECIMENTO DA ESTRUTURA ADMINISTRATIVA E POLÍTICO-ECONÔMICA-SOCIAL DO ESTADO: TEMAS TRANSVERSAIS E DIREITOS DE APRENDIZAGEM

A atuação pedagógica aliada a educação intencional em consonância com o sistema educacional vigente, no ambiente de Educação Formal, possibilita aos estudantes assimilar e consolidar conhecimentos de alcance humano e social. Neste sentido, a direção da atividade de educar poderá compreender conhecimentos inerentes à estrutura administrativa e político-econômica-social do Estado.

De acordo com os Parâmetros Curriculares Nacionais, torna-se importante para os estudantes a aprendizagem de conceitos a fim de que possam compreender a realidade, uma vez que⁴⁹

A compreensão das questões sociais, o pensar sobre elas, analisá-las, fazer proposições e avaliar alternativas exigem a capacidade de aprender informações e relacioná-las. Assim as temáticas sociais, além de atitudes e procedimentos, propõem também conteúdos de natureza conceitual.

da parte diversificada do currículo. § 1º Outras leis específicas que complementam a Lei nº 9.394/96 determinam que sejam ainda incluídos temas relativos à condição e aos direitos dos idosos (Lei nº 10.741/2003) e à educação para o trânsito (Lei nº 9.503/97). § 2º A transversalidade constitui uma das maneiras de trabalhar os componentes curriculares, as áreas de conhecimento e os temas sociais em uma perspectiva integrada, conforme a Diretrizes Curriculares Nacionais Gerais para a Educação Básica (Parecer CNE/CEB nº 7/2010 e Resolução CNE/CEB nº 4/2010). § 3º Aos órgãos executivos dos sistemas de ensino compete a produção e a disseminação de materiais subsidiários ao trabalho docente, que contribuam para a eliminação de discriminações, racismo, sexismo, homofobia e outros preconceitos e que conduzam à adoção de comportamentos responsáveis e solidários em relação aos outros e ao meio ambiente.

Disponível em http://portal.mec.gov.br/dmdocuments/rceb007_10.pdf. Acessado em 18 mai. 2018.

⁴⁹ Disponível em <http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/ttransversais.pdf>. (p. 38). Acessado em 14 jan. 2018.

Ainda neste sentido, a Medida Provisória nº 586 criou o Pacto Nacional pela Alfabetização na Idade Certa - PNAIC, em novembro de 2012. Documento este apresentado ao Conselho Nacional de Educação (CNE). A referida MP estabeleceu Direitos de Aprendizagem para o ciclos escolares do Ensino Fundamental.

Os elementos conceituais e metodológicos para definição dos direitos e objetivos de aprendizagem e desenvolvimento do ciclo de alfabetização das crianças brasileiras em idade escolar, foram definidos tendo em vista os direitos de aprendizagem e desenvolvimento da área de ciências humanas. Salienta-se que estes elementos consideram a potencialidade e a capacidade do estudante pensar histórica e geograficamente o ambiente a qual pertence⁵⁰.

De forma específica, de acordo som os direitos de aprendizagem, o eixo que estruturará a identidade e a diversidade para alfabetização histórica e geográfica apresenta objetivos de aprendizagem relacionados ao papel do indivíduo e da coletividade no meio ambiente no qual estão inseridos. Veja-se⁵¹:

Construir a sua identidade como sujeito individual e coletivo;
 Identificar o contexto histórico dos espaços de convivência (casa, rua, bairro) como elemento constituinte de sua identidade;
 Identificar nas práticas socioculturais as interações, no passado e no presente, comparando com a localidade a qual pertencem;
 Desenvolver a noção de pertencimento, a partir das semelhanças e diferenças dos grupos de convívio de que participa;
 Respeitar as diversidades socioculturais, políticas, etnicorraciais e de gênero que compõem a sociedade atual.

Por sua vez, a Base Nacional Curricular Comum – BNCC⁵², documento normativo do Ministério da Educação, aplicado exclusivamente à educação escolar, de acordo com o § 1º do Artigo 1º da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB, Lei nº 9.394/1996), define o conjunto orgânico e progressivo de aprendizagens essenciais que todos os estudantes do Brasil devem desenvolver ao longo das etapas e modalidades da Educação Básica (Educação Infantil e Fundamental).

A BNCC visa garantir que os estudantes tenham assegurados seus direitos de aprendizagem e desenvolvimento, em conformidade com o Plano Nacional de Educação

⁵⁰ Os Direitos e Objetivos de Aprendizagem e Desenvolvimento para o Ciclo de Alfabetização consideram as potencialidades e as possibilidades da criança desta fase e de seu contato com os conceitos científicos introduzidos pela escola. Esse período inicial é também entendido como um tempo de “alfabetização histórica e geográfica”, ou seja, um tempo em que a criança entrará em contato, de maneira sistematizada, com os princípios, conceitos e procedimentos empregados, na capacidade de pensar histórica e geograficamente, fazendo uso intenso de obras destinadas a essa faixa etária.

⁵¹ Disponível em <http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/ttransversais.pdf>. Acessado em 14 jan. 2018.

⁵² Disponível em http://basenacionalcomum.mec.gov.br/images/BNCC_20dez_site.pdf. Acessado em 17 fev. 2018.

(PNE). Neste sentido, o documento elenca habilidades e competências a serem desenvolvidas nos diferentes áreas do conhecimento. Para a área de Ciências Humanas, define como competências da área de História para o Ensino Fundamental a compreensão dos acontecimentos históricos, as relações de poder vigentes, as transformações das estruturas sociais, políticas, econômicas e culturais nos seus diferentes espaços a fim de que possam ocorrer intervenções na sociedade contemporânea⁵³.

Consoante este entendimento, encontra-se o Programa Nacional de Educação Fiscal, o qual em seu Documento Base afere que a Educação Fiscal abrange todos os níveis dos sistema de ensino: estudantes da educação básica (educação infantil, Ensino Fundamental e ensino médio), estudantes do Ensino Superior e Comunidade universitária; assim como, servidores públicos e sociedade de forma geral.⁵⁴

Aos estudantes do Ensino Fundamental, compreendido como educação básica, incumbe o início da formação cidadão, a qual no decorrer dos estudos acadêmicos se desdobrará numa consciência crítica frente ao alcance dos direitos e garantias fundamentais estabelecidos pela Lei Maior.

⁵³ 1. Compreender acontecimentos históricos, relações de poder e processos e mecanismos de transformação e manutenção das estruturas sociais, políticas, econômicas e culturais ao longo do tempo e em diferentes espaços para analisar, posicionar-se e intervir no mundo contemporâneo. 2. Compreender a historicidade no tempo e no espaço, relacionando acontecimentos e processos de transformação e manutenção das estruturas sociais, políticas, econômicas e culturais, bem como problematizar os significados das lógicas de organização cronológica. (...)

⁵⁴ ⁵⁴ PNEF Programa Nacional de Educação Fiscal. Documento Base. Grupo Educação Fiscal – GEF; Escola de Administração Fazendária – ESAF. 3ª edição. p. 8 e 9. Disponível em http://educacaofiscal.gov.br/wp-content/uploads/2016/12/DOC-BASE-PNEF-2017_revisado2.pdf. Acessado em 18 mai. 2018.

3 CIDADANIA

Etimologicamente a palavra cidadania⁵⁵ origina-se do latim *civitas*, sendo o “conjunto de direitos atribuídos ao cidadão” ou “cidade”. Por seu turno, o termo *civitas* deriva da palavra *civis*, sendo esta a designação dos moradores de uma cidade. Assim, cidadania é qualidade da pessoa que usufrui de direitos sociais e individuais num determinado Estado.

3.1 CONCEITO E EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CIDADANIA NO BRASIL

O conceito de cidadania remete-se à Grécia Antiga. De acordo com Rita Inês Hofer Bonamigo⁵⁶, em Atenas, os cidadãos reuniam-se em praça pública para discutir acerca das leis e elegiam seus administradores. Era na praça pública (*ágora*) que aconteciam os debates sobre os problemas de interesse comum. Surge a cidade autônoma e soberana (*pólis*), onde ocorrida a autonomia da palavra humana, através da discussão e da argumentação. Assim,

O cidadão da *pólis* participava dos destinos da cidade por meio do uso da palavra em praça pública. Porém, não eram todos os indivíduos residentes na comunidade que detinham o poder de influir nos desígnios da coletividade, pois os status da cidadania constituía-se num privilégio de poucos (...).⁵⁷

Segundo Rita Inês Hofer Bonamigo, historicamente, a democracia consistia no privilégio de poucos participarem do processo político que se desenvolvia na praça pública. Quanto a origem, tem-se que a cidadania se consolidava na democracia, uma vez que o termo democracia comporta o significado de o poder do povo⁵⁸.

A cidadania desenvolveu-se ao longo da história da humanidade de acordo com as necessidades e anseios dos diferentes povos. Diante das conquistas destes povos, torna-se importante destacar a Declaração de Filadélfia, a qual, de acordo com Jaime Pinsky⁵⁹, elevou os direitos sociais ao patamar dos direitos humanos e delegou ao Estado prover a segurança

⁵⁵ Disponível em: <https://www.dicionarioetimologico.com.br/cidadania/>. Acessado em 24 fev. 2018.

⁵⁶ BONAMIGO, Rita Inês Hofer. Cidadania: considerações e possibilidades. Porto Alegre: Dacasa, 2000, p. 17.

⁵⁷ BONAMIGO, op. cit., p. 18.

⁵⁸ BONAMIGO, op. cit., p. 38 ... “termo de origem grego= *demos*: povo, *cratos*:= poder”.

⁵⁹ PINSKY, Jaime; PINSKY, Carla Bassanezi (org). História da Cidadania. 5. ed. São Paulo: Contexto, 2010, p. 249. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788572442176>. Acessado em 02 mar. 2018.

“... os direitos sociais ao nível dos demais direitos humanos, quando afirma que todos os humanos gozam do direito de viver com segurança econômica e oportunidades iguais (...) Ao proclamar a segurança econômica como um direito social de todos os seres humanos, a Declaração de Filadélfia proclama implicitamente que essa segurança só pode provir do Estado, de um estado de bem-estar (...)”

econômica e a isonomia de oportunidades para todos, promovendo desta forma, o bem-estar coletivo.

Neste pensamento, verifica-se a posição do Estado como garantidor não somente dos direitos humanos, mas também, dos direitos sociais. Por outro lado, o exercício da cidadania implica interação de direitos e deveres entre cidadãos e Estado, uma relação de mútua responsabilidade na concretização do estado de bem-estar.

A história da cidadania mostra que esta se consolidou com o decorrer do tempo num estado de democracia. Todavia a democracia necessitou ser conquistada pelos povos, não poucas vezes sem lutas e com uma insistente perseverança. A conquista de direitos humanos e sociais chega em nosso país por meio de povos oprimidos e classes marginalizadas. Assim como na história, o elam da cidadania dá-se através dos problemas de interesse comum. Veja-se.

No Brasil, a história da cidadania inicia com os povos indígenas. De acordo com Jaime Pinsky⁶⁰, a cidadania dos povos indígenas caracteriza-se pela luta em garantia de suas terras, pela sobrevivência social e cultural, pela participação política e pelo fortalecimento de suas economias. No decorrer de mais de meio século, estes povos buscam consolidar sua cidadania como forma de garantir seus direitos fundamentais e sociais.

Em seguida, seguem-se os povos afro-descendentes. Nestes, a cidadania se fará sentir pela luta contra a desigualdade étnica, social, econômica e cultural. Ainda, segundo Jaime Pinsky⁶¹, sua resistência se faz presente nos povos remacentes que se encontram em comunidades quilombolas e nas discussões acerca das questões étnicas, agrárias e culturais.

A história da cidadania avança e alcança os trabalhadores no final do século XIX. Conforme ensina Jaime Pinsky⁶², com o surgimento do capitalismo, visualiza-se uma maior participação na vida pública e uma distribuição mais igualitária da riqueza do país. Em linhas gerais: (a) a Constituição Federal de 1891, concede o direito de votar e de ser votado a todo cidadão brasileiro do sexo masculino maior de vinte e um anos; (b) nasce a classe operária, onde mulheres e crianças laboram em indústrias com péssimas condições de trabalho, fazendo surgir, assim, entidades de luta contra a exploração do trabalho; (c) surge a Era Vargas estabelecendo a legislação previdenciária e trabalhista; (d) a Constituição de 1946, restabelece os direitos civis e políticos; (e) entretanto, o Golpe de 1964 suprime estes direitos, extinguindo partidos políticos e fechando o Legislativo, controlando os meios de

⁶⁰ Ibidem, p. 441.

⁶¹ Ibidem, p. 463.

⁶² Ibidem, p. 469 a 491.

comunicação e instituindo eleições indiretas para o país; (f) a ditadura reprime direitos sociais, de organização e manifestação; (g) aumentam as desigualdades sociais e a má distribuição das riquezas; (h) surge o FGTS em 1966; (i) em 1970, os trabalhadores rurais, empregados domésticos e autônomos foram incorporados à Previdência Social; (j) em 1967 é restabelecida a democracia; e (k) , em 1988 é promulgada a atual Constituição Federal do Brasil: surgem os direitos fundamentais, o voto universalizado; são restaurados os direitos civis, ampliados os direitos sociais, enfim, visualiza-se a amplitude da cidadania.

Diante deste contexto, verifica-se que cidadania é a participação ativa, eficaz e democrática do povo na esfera do poder público com vistas a garantir direitos humanos e sociais. Estes direitos tornam-se substanciados na Constituição Federal de 1988 e na legislação esparsa, como se verá a seguir.

3.2 CIDADANIA: CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E LDB – LEI 9394/96

A Constituição Federal de 1988 foi concebida como a Constituição Cidadã, uma vez que, em seu preâmbulo, instituiu “... um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna (...)”. Ainda, o art. 1º, inciso II, estabelece que a cidadania é um dos fundamentos da República Federativa do Brasil, constituindo-se em Estado Democrático de Direito.

No título II da Constituição Federal de 1988, o qual dispõe sobre os direitos e garantias fundamentais, estabelece no art. 5º⁶³, a igualdade de todos diante da lei e a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade; no inciso LXXI, a garantia da concessão de mandado de injunção para o exercício dos direitos à nacionalidade, à soberania e à cidadania; e no inciso LXXVI, a garantia das ações de *habeas corpus* e *habeas data* para o exercício da cidadania.

O art. 14 da Constituição Federal de 1988, trata dos direitos públicos subjetivos, os quais são exercidos através da cidadania, visto que inserem uma forma de participação ativa no sistema político do Estado. Entre eles, destaca-se a soberania popular manifestada através

⁶³ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: LXXI - conceder-se-á mandado de injunção sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania; LXXVII - são gratuitas as ações de *habeas corpus* e *habeas data*, e, na forma da lei, os atos necessários ao exercício da cidadania. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acessado em 28 abr.2018

do voto de igual valor para todos e a escolha dos representantes políticos por meio do voto direto e secreto.

Por sua vez, o Título III, que dispõe sobre a organização do Estado, no art. 22, inciso XIII, assevera que “Compete privativamente à União legislar sobre: (...) XIII - nacionalidade, cidadania e naturalização”.

No contexto educacional, a educação para a cidadania encontra fundamentação legal na Lei 9.394/96, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB⁶⁴, a qual dispõe, entre outros, objetivos de ensino para os estudantes brasileiros. O art. 32⁶⁵, da referida Lei determina o objetivo da formação básica do cidadão para os estudantes do Ensino Fundamental. Para tanto, a formação cidadã se dará mediante a compreensão de elementos como o ambiente natural e social, o sistema político vigente no país e os valores que fundamentam a sociedade (inciso II).

Verifica-se que, no inciso III, a formação de atitudes e valores compreende conhecimentos e habilidades que devam ser inseridos no desenvolvimento da aprendizagem. Estes conhecimentos adquirem suma relevância para a formação cidadã, uma vez que, assimilados e consolidados pela ação educativa, revertem-se em práticas sociais inerentes a cidadania.

Por seu turno, em análise aos dispositivos legais da LDB, Vicente Martins⁶⁶, afirma que são diversas as acepções de aprendizagem que podem ser depreendidas no artigo 32, inciso III. Entre elas, destaca que compete à escola desenvolver e promover práticas pedagógicas com vistas a assegurar conhecimentos e habilidades que fomentem a formação de atitudes e valores voltados para a formação cidadã no Ensino Fundamental⁶⁷.

Aprender, compreende neste sentido, assimilar e consolidar conhecimentos e habilidades que depreendam, como fim, a prática de atitudes e valores construtores da

⁶⁴ Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm. Acessado em 14 out. 2017.

⁶⁵ Art. 32. O Ensino Fundamental obrigatório, com duração de 9 (nove) anos, gratuito na escola pública, iniciando-se aos 6 (seis) anos de idade, terá por objetivo a formação básica do cidadão, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.274, de 2006) I - o desenvolvimento da capacidade de aprender, tendo como meios básicos o pleno domínio da leitura, da escrita e do cálculo; II - a compreensão do ambiente natural e social, do sistema político, da tecnologia, das artes e dos valores em que se fundamenta a sociedade; III - o desenvolvimento da capacidade de aprendizagem, tendo em vista a aquisição de conhecimentos e habilidades e a formação de atitudes e valores; IV - o fortalecimento dos vínculos de família, dos laços de solidariedade humana e de tolerância recíproca em que se assenta a vida social.

⁶⁶ Professor da Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA), de Sobral, Estado do Ceará, Brasil. Disponível em: <http://www.direitonet.com.br/artigos/perfil/exibir/146/Vicente-Martins>. Acessado em 14/10/17.

⁶⁷ O desenvolvimento da capacidade de aprendizagem, tendo em vista a aquisição de conhecimentos e habilidades e a formação de atitudes e valores para objetivar a formação básica do cidadão no Ensino Fundamental (Inciso III, ar. 32, LDB): cabe à escola desenvolver estratégias para fortalecer a memória de longo prazo (MLP) dos educandos. A aprendizagem é o assegurar de informações e conhecimentos, por parte do educando, no seu “estoque de informação na memória. Quem memoriza, pensa mais. Quem pensa mais, aprende mais. Quem aprende mais, emancipa-se mais cedo (...).

cidadania. Na medida em que os estudantes aprendem a pensar mais, também desenvolverão a autonomia necessária para se posicionar frente as demandas sociais.

Contudo, a cidadania não é nata no ser humano, ela necessita ser conhecida, compreendida e consolidada. De acordo com Jaime Pinsky⁶⁸ “... cidadania é participação, é ter direitos e obrigações, e, ao contrário do que muitos pensam, se aprende na escola”. Desta forma, a educação da cidadania, articulada no ambiente escolar, contribui para o desenvolvimento de estudantes capazes de fomentar uma sociedade justa e democrática.

Para Pablo Gentili⁶⁹, na escola ocorre a possibilidade de se articular espaços educativos onde os estudantes possam compreender e questionar valores, normas e direitos morais vigentes na sociedade.

As estratégias de aprendizagem utilizadas nos ambientes escolares para adquirir conhecimentos e habilidades consubstanciados no pensar, aprender e emancipar-se, nada mais são do que a ação educativa objetivando a formação cidadã. Esta, ao proporcionar a compreensão do ambiente social e do sistema político, ensejará um aporte para o conhecimento da relação participativa entre Estado e cidadão.

3.3 ESTADO E CIDADÃO: UMA RELAÇÃO PARTICIPATIVA

Como já visto, cidadania é qualidade da pessoa que usufrui de direitos sociais e individuais num determinado Estado, ou seja, cidadão é o indivíduo envolvido com os problemas de interesse comum. Mas o que é o Estado? Para melhor compreensão da relação cidadão e Estado, seguem alguns elementos definidores deste.

O termo Estado origina-se do latim *status*, que significa modo de estar, situação, condição⁷⁰. O conceito de Estado acompanha a evolução histórica dentro de várias concepções. Entre elas, a concepção científica afere que o Estado é constituído pelos seguintes elementos: povo, território, soberania e governo.

⁶⁸ PINSKY, Jaime. Cidadania e educação. 10 ed. São Paulo: Contexto, 2011, p.114. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788572440905/pages/5>. Acessado em 24 fev. 2018.

⁶⁹ AZEVEDO, José Clóvis de, GENTILI, Pablo, KRUG, Andréa, SIMON, Cátia (org.). Utopia e Democracia na Educação Cidadã. Porto Alegre: Ed. Universidade/UFRGS/Secretaria Municipal de Educação, 2000.p. 154. ... a formação da cidadania supõe a possibilidade de criar espaços educativos nos quais os sujeitos sociais sejam capazes de questionar, de pensar, de assumir e também, é claro, de submeter à crítica os valores, as normas e os direitos morais pertencentes a indivíduos, a grupos e a comunidades, inclusive os seus próprios (...).

⁷⁰ <https://pt.wikipedia.org/wiki/Estado>. Acessado em 01out. 2017.

Nesta perspectiva, Marcus Cláudio Acquaviva⁷¹ leciona que as causas constitutivas do Estado definem-se em materiais: o povo e o território; em formais: jurídica/constituição e o poder político; e como causa final: o bem comum.

Quanto ao termo povo, o referido doutrinador afirma que a Constituição Federal de 1988, art. 12, o define com uma significativa amplitude: brasileiros natos (art. 12, I, *a*) e os nascidos no estrangeiro, de pai brasileiro ou mãe brasileira (art. 12, I, *b e c*); e os brasileiros naturalizados (art. 12, II, *a e b*)⁷². Por sua vez, o autor define território como “a área física ou ideal em que o Estado exerce, com exclusividade, seu poder de império ou seu direito de propriedade sobre as pessoas e coisas”⁷³. Em outras palavras, território é a base geográfica onde o Estado exerce sua soberania.

Na causas formais constituintes do Estado, está o poder político. Este elemento está relacionado ao Poder Público, o qual, por sua vez interrelaciona-se com o termo governo. Todavia, segundo Marcus Cláudio Acquaviva⁷⁴, torna-se necessário distinguir os termos poder público e governo: o poder significa potência, e o governo é a administração do poder. Em outras palavras, o governo dirige e dinamiza o poder público (de todos) em prol de. Desta forma, quem detêm o poder no Poder Público possui a competência de administrar, isto é, governar o Estado. São os governadores (administradores) executando o poder político na condução dos recursos pertinentes ao desenvolvimento do Estado. Ao povo cabe acompanhar a administração destes recursos pelo Poder Público.

No que se refere a soberania, Marcus Cláudio Acquaviva⁷⁵ ensina que a soberania é o atributo do poder do Estado que o torna independente no plano interno, consistindo este, no poder de decisão em última instância, e no plano externo, o estabelecimento de uma relação igualitária com as demais nações.

Por último, o bem comum como causa constitutiva do Estado. Esta expressão relaciona-se ao interesse comum na medida em que o bem⁷⁶, torna-se desejo da maioria dos indivíduos de uma sociedade. Ainda de acordo com o autor, o desenvolvimento de uma nação

⁷¹ ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. Teoria Geral do Estado. 3. ed. Barueri, São Paulo: Manole, 2010, p. 24. Disponível em: <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788520430262/pages/27>. Acessado em 21 out. 2017.

⁷² Ibidem, p. 27.

⁷³ Ibidem, p. 33.

⁷⁴ Ibidem, p. 41. “O governo é o complexo de normas que disciplinam o exercício do poder. O governo é a dinâmica do poder. O poder é potência, o governo é ação. Quem exerce ativa o poder, governa, enfim. Os governantes são a encarnação do poder. A própria etimologia da palavra governo (conduzir, dirigir, administrar) transmite-nos esta ideia (...).”

⁷⁵ Ibidem, p. 51.

⁷⁶ “O bem comum consiste no conjunto de todas as condições de vida social que favoreçam o desenvolvimento integral da personalidade humana e sua sociedade.”. Encíclica Pacem in Terris (1963), do Papa João XXIII. Disponível em: https://pt.wikipedia.org/wiki/Bem_c. Acessado em 21 out. 2017.

deve ser meio para se alcançar o bem comum, o que, em última instância, concretiza a justiça social.

As causas materiais, formais e a final, componentes do Estado encontram fundamentação legal na Constituição Federal de 1988, nos seguintes artigos: art. 1^a, ao tratar dos fundamentos do Estado Democrático de Direito⁷⁷; art. 3^o, ao estabelecer os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil⁷⁸; art. 6^a, ao definir os direitos sociais⁷⁹; e art. 170, ao dispor sobre a ordem econômica do país⁸⁰.

Diante disso, pode-se inferir a seguinte análise: as causas materiais consubstanciam-se (a) quanto ao povo: na cidadania, na dignidade da pessoa humana e nos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (art. 1^o, II, III, IV); na construção de uma sociedade livre justa e solidária, na erradicação da pobreza, da marginalização e da redução das desigualdades sociais e regionais; na promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (art. 3^o); nos direitos sociais presentes no art. 6^o; (b) quanto ao território: na soberania (art. 1^o, I e art. 3^o, I); na redução das desigualdades regionais e sociais (art. 170, VII); na soberania nacional (art. 170, I).

Por seu turno, as causas formais encontram-se (c) na forma de República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito (art. 1^o, *caput*); (d) no poder que emana do povo e que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos da Constituição (art. 1^o, parágrafo único); no pluralismo político (art. 1^o, V).

⁷⁷ Art. 1^o A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I – a soberania; II – a cidadania; III – a dignidade da pessoa humana; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V – o pluralismo político. Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

⁷⁸ Art. 3^o Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I – construir uma sociedade livre, justa e solidária; II – garantir o desenvolvimento nacional; III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

⁷⁹ Art. 6^o São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 90, de 2015).

⁸⁰ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I – soberania nacional; II – propriedade privada; III – função social da propriedade; IV – livre concorrência; V – defesa do consumidor; VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003); VII – redução das desigualdades regionais e sociais; VIII – busca do pleno emprego; IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995) Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

A causa final, qual seja, o bem comum encontra lastro (e) na promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (art. 3º, IV); na garantia do desenvolvimento nacional (art. 3º, II); (f) nos direitos sociais referentes a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma da Constituição (art. 6º); (g) na organização econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social e seus princípios (art. 170); (h) na função social da propriedade e na defesa do consumidor (art. 170, III e V), entre outros, não menos importantes.

Aduze-se assim que, a relação participativa entre cidadão e Estado compreende a materialização dos incisos dispostos acima, visto que ao cidadão cabe requerer os direitos individuais e sociais e ao Estado cabe garantir o estado de bem-estar por meio destes direitos. Ocorre, desta forma, o vínculo entre o povo, o poder político e o bem comum.

Na Constituição Federal de 1988, a participação democrática surge logo no art. 1º, *caput*, ao definir que a República Federativa do Brasil constituindo-se em Estado Democrático de Direito, e que o poder emana do povo que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos da Constituição (parágrafo único).

Tem-se neste dispositivo o direito político expresso pelo voto: o direito de votar e ser votado. Pode-se inferir que surge o governo do povo por meio da participação do povo. Haveria, então, a primeira relação participativa entre cidadão e Estado?

Importante considerar outras formas de participação do povo no Estado, como o exercício dos direitos políticos, os quais asseguram a participação cidadã no governo; os direitos civis, garantidores da vida, da liberdade, da propriedade, da igualdade perante a lei, entre outros não menos importantes.

De acordo com Analuce Danda Coelho Medeiros⁸¹, após a conquista dos direitos civis e políticos, no século XX, emergiram os direitos sociais (art. 6º da Constituição Federal de 1988). A instituição de governos democráticos possibilitou o alastramento de condições sócioeconômicas que assegurassem o bem-estar ao povo. Todavia, os direitos sociais não possuem o objetivo de eliminar as desigualdades sociais, somente garantem que as diferenças não sejam um obstáculo ao exercício da cidadania.

⁸¹ MEDEIROS, Analuce Danda Coelho. Política e cidadania: construção de uma nação democrática (livro eletrônico). Curitiba: InterSaber, 2017, p. 26. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788559725254/pages/3>. Acessado em 01 mai. 2018.

Nesta perspectiva de participação democrática, Alfredo Alejandro Gugliano⁸², elenca novos modelos de participação nas sociedades democráticas, quais sejam a) existência de uma pré-disposição dos governantes para compartilhar com a sociedade civil os espaços que correspondam à esfera do Estado; b) criação de espaços de comunicação que articulem representantes da esfera estatal e da sociedade civil com o fim de estabelecer um canal de mediação entre os diferentes atores sociais; c) constituição de uma agenda pública de discussões envolvendo a cidadania enquanto um todo ou seus representantes eleitos; d) encaminhamento de deliberações previamente negociadas entre Estado e sociedade civil pelas estruturas estatais ou por mecanismos de co-gestão públicos.

De acordo com o referido autor, estes modelos permitiria a participação dos cidadãos na gestão pública, aproximando a democracia da vida cotidiana e, conseqüentemente, sua inserção em novos espaços de convivência entre cidadãos, como na escola, no bairro e outros ambientes de convívio social.

Em última análise, destaca-se que enquanto elemento constitutivo do Estado, o povo o exerce função primordial no desenvolvimento do país. Isto porque, cabe a ele contribuir, fomentar e acompanhar os recursos pertinentes e indispensáveis à garantia do bem comum. Neste contexto, o povo estará exercendo sua cidadania.

3.4 A ARRECAÇÃO, A SONEGAÇÃO FISCAL, E O CONTROLE SOCIAL DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

A Constituição Federal de 1988, art. 170, determina que “A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social (...)” A partir disso, o bem comum deve ser assegurado pelo Estado, de acordo com o Estado Democrático de Direito. Porém, de que forma o Estado garante à população, em sua concretude, direitos humanos e sociais inerentes a vivência digna da pessoa humana? Estes direitos são mantidos por meio de quais recursos financeiros? De onde eles provêm?

Para André Folloni e Natália Brasil Dib⁸³

⁸² GUGLIANO, Alfredo Alejandro. Democracia, participação e deliberação. Contribuições ao debate sobre possíveis transformações na esfera democrática. *Civitas – Revista de Ciências Sociais* 2004 4 (2)., p. 276 e 277. Acessado em 01 mai. 2018.

⁸³ FOLLONI, André; DIB, Natália Brasil. *Revista Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito (RECHTD)*, 2015, Vol.7(3), pp.323-333. Disponível em <http://www-periodicos-capes-gov-br.ez314>. Acessado em 17 mar. 2018.

A Constituição de 1988 determina funções ao Estado, dentre elas a promoção de direitos fundamentais. Esta promoção, por sua vez, se dará, financeiramente, por meio da arrecadação tributária. Esta perspectiva implica o reconhecimento de uma relação entre a coletividade e a arrecadação tributária.

A arrecadação de tributos é uma das principais fontes de receitas públicas. Importa destacar que, de acordo com Denise Cristina Mantovani Cera⁸⁴, estas receitas públicas (recursos financeiros) correspondem a todo e qualquer valor em espécie (dinheiro) recolhidos aos cofres públicos. Estas receitas são classificadas em: a) receitas originárias - decorrentes da exploração de bens e do patrimônio do Estado ou dos serviços públicos presados pelo setor privado (concessão); b) receitas derivadas – decorrentes de tributos e penalidades; e, c) receitas transferidas – oriundas da repartição da arrecadação tributária entre os entes da Federação.

Os tributos, por sua vez, são instituídos pelas pessoas políticas, ou seja, pela União, pelos Estados, Distrito Federal e pelos Municípios. Estes, de acordo com o art. 145 da Constituição Federal de 1988, constituem-se em: impostos; taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas; empréstimos compulsórios (art. 148); e contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (art. 149).

No que concerne às receitas públicas, importante aferir que os gestores públicos das mencionadas receitas, devem administrá-las de acordo com preceituado na Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 – Lei da Responsabilidade Fiscal⁸⁵, a qual estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal da receitas públicas. Neste sentido, o art. 1º, parágrafo 1º, dispõe sobre a ação planejada e transparente das contas públicas⁸⁶, enquanto que o art. 2º, inciso IV, conceitua receita pública⁸⁷.

⁸⁴ CERA, Denise Cristina Mantovani. Com relação à origem, como as receitas públicas são classificadas? Disponível em: <https://lfg.jusbrasil.com.br/noticias>. Acessado em 03 nov. 2017.

⁸⁵ Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. Acessado em 24 mar. 2018.

⁸⁶ Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição. § 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidadas e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

⁸⁷ Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como: IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes.

Mister mencionar que, na contra mão da arrecadação, encontra-se a sonegação de impostos. Sonegar significa ocultar, omitir algo que deveria ser mencionado ou descrito. Define-se como sonegação fiscal a “ocultação dolosa, mediante fraude, astúcia ou habilidade, que impede ou retarda o reconhecimento de tributo devido ao Poder Público.”⁸⁸

Destacam-se duas formas de descumprimento das obrigações tributárias: (1) a evasão fiscal ou sonegação fiscal e (2) a elisão fiscal. Evadir significa esquivar-se de realizar ou informar algo. A evasão fiscal caracteriza-se pela omissão de informações ou declarações, e pela produção de documentos falsos ou com informações distorcidas objetivando o não pagamento de tributos devido por força de lei. A sonegação fiscal dá-se após a ocorrência do fato gerador.

A Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990⁸⁹, art. 1º, define os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo. Dita como crime contra a ordem tributária a supressão ou redução do tributo mediante condutas como omitir informações, fraudar a fiscalização tributária, falsificar ou alterar nota fiscal, elaborar e distribuir documentos falsos e negar ou deixar de fornecer informações ou nota fiscal.

Ainda, o Código Penal brasileiro, Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940⁹⁰, define como crimes: o descaminho, art. 334 “Iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria”, e o contrabando, art. 334-A “Importar ou exportar mercadoria proibida (...)”. Em suma, a evasão fiscal é um ilícito fiscal, isto é, uma infração à legislação tributária.

Por seu turno, ilidir significa suprimir, retirar, eliminar algo. A elisão fiscal trata-se, a *priori*, de um lícito fiscal. Define-se como um planejamento tributário, ou seja, o contribuinte utiliza métodos inseridos na legislação para minimizar a carga tributária. Caracteriza-se pela escolha prévia, isto é, realizada antes da ocorrência do fato gerador, de meios que minimizem

⁸⁸ Disponível em: <https://www.direitonet.com.br/dicionario/exibir/1078/Sonegacao-Fiscal>. Acessado em 24 mar. 2018.

⁸⁹ Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000) I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; III – falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; IV – elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; V – negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena – reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8137.htm. Acessado em 24/03/2018.

⁹⁰ Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del2848compilado.htm. Acessado em 24 mar. 2018.

a carga tributária. Salienta-se que a não ocorrência do fato gerador suprime a obrigação tributária.

Ocorre que a elisão fiscal poderá tornar-se um ilícito. Desta forma, pertinente a questão: quando a elisão fiscal torna-se uma conduta ilícita? De acordo com Roque Sérgio D'Andréa Ribeiro da Silva⁹¹,

... o aspecto temporal é o que melhor traduz a cisma entre o legal e o ilegal no âmbito do planejamento tributário, vale dizer, a ação preventiva do agente econômico deve ser trabalhada de modo a evitar o fato gerador do tributo a tipificar a elisão na consecução da licitude do ato jurídico. Do contrário, uma vez praticado o fato gerador do tributo, não adianta maquiá-lo, ocultá-lo ou fraudá-lo; estará praticando a ilicitude fiscal, representada pela evasão tributária, passível, por isso, de reprovação.

Consoante o Código Tributário Nacional, art. 138, a denúncia espontânea da infração apresentada após o procedimento administrativo ou medida de fiscalização não afasta a obrigação tributária⁹². Desse modo, ocorrido o fato gerador incide tributação cabível e sua negação caracteriza evasão fiscal.

De outra banda, outra forma de sonegação fiscal caracteriza-se pela corrupção. De um lado, a sonegação impede a entrada de recursos públicos no Estado, de outro lado, a corrupção retira do Estado recursos públicos. Tanto a sonegação como a corrupção caracterizam crimes que prejudicam a implantação e a manutenção de serviços públicos essenciais à sociedade como educação, segurança e saúde.

A primeira Lei a tipificar o crime de “lavagem” de dinheiro é a Lei nº 9.613, elaborada em decorrência da Convenção de Viena. A Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998, dispõe sobre os crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores, estabelece meios de prevenção da utilização do sistema financeiro para ilícitos e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras – COAF.⁹³ No art. 1º, a Lei define como crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores: “Art. 1º Ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores

⁹¹SILVA, Roque Sérgio D'Andréa Ribeiro da. Introdução ao direito constitucional tributário. Curitiba: InterSaberes, 2013, p. 197. Disponível em:

<https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582127483/pages/5>. Acessado em 07 abr. 2018.

⁹² Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

⁹³ Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9613.htm. Acessado em 19 mai. 2018.

provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal.” A referida Lei teve sua redação alterada pela Lei nº 12.683, de 2012, a qual eliminou o rol taxativo (incisos I a VIII do art. 1º).

Objetivando prevenir e combater a corrupção e a lavagem de dinheiro, foi criada a Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro (ENCCLA)⁹⁴. Em 2017, por meio da Ação 6, almejava fomentar a integridade social e a educação para a cidadania, com vistas a prevenção à prática da corrupção. Visava fomentar uma mudança de cultura “por meio do incentivo a valores morais prioritariamente nos estágios iniciais da educação e complementarmente nos outros estágios da vida acadêmica”.

Em suma, a sonegação fiscal compreende a não arrecadação de tributos pela utilização de meios fraudulentos. Esta atitude do cidadão implica a redução de recursos financeiros necessários à garantia do bem comum dos próprios cidadãos.

No que concerne ao controle social da receita tributária, Cidália Maria da Mota Lopes⁹⁵ ensina que

É no campo tributário que as implicações atingem toda a sociedade e definem a estrutura econômica da nação. A política tributária é o ponto crucial de definição da estrutura da sociedade. Por isso, deve-se examinar o fenômeno da tributação em harmonia com dimensão social do homem, sem a qual ele não se realiza integralmente, considerando as dimensões individual e familiar (...) a referida tributação deve privilegiar as necessidades essenciais da população, destacando-se a alimentação, saúde, vestuário, moradia, educação, acesso ao trabalho, livre iniciativa, livre concorrência, entre outros pontos. O tributo deve ter uma função social, tendendo a uma distribuição do patrimônio e das rendas.

Os tributos, como fonte de receita financeira do Estado, devem cumprir com a finalidade pela qual foram instituídos, qual seja, a de garantir à população, em concreto, direitos humanos e sociais inerentes a vivência digna da pessoa humana. Neste sentido, Cidália Maria da Mota Lopes⁹⁶, afirma que ocorre um efeito simultâneo: de um lado a arrecadação tributária, de outro lado, a função social da receita tributária. Nesse mister dá-se uma proposição: a justiça social tem como fato gerador a educação tributária, a qual implica uma relação participativa entre a população e o Estado.

⁹⁴ Disponível em http://www.cnmp.mp.br/portal/images/Comissoes/fncc/ENCCLA_2017_-_Minuta_Plano_de_Trabalho_de_Acao_6.pdf. Acessado em 19 mai. 2018.

⁹⁵ SANTOS, Antônio Carlos; LOPES, Cidália Maria da Mota. Fiscalidade: outros olhares. Porto: Vida econômica, 2013, p. 203. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?>>. Acessado em 02 nov. 2017.

⁹⁶ *Ibidem*, p. 207. “... os tributos devem cumprir com sua função arrecadatória e com sua função social simultaneamente (...) O justo tributário é um conceito complexo e subjetivo mas que deve, obrigatoriamente, passar pela questão da justiça social, pelo contexto constitucional e pela educação tributária da população, assim como pela participação da população (...)”.

No que se refere à política tributária, torna-se oportuno apresentar um breve relato da tributação na história das Constituições Federais do Brasil, segundo Alice Mouzinho Barbosa⁹⁷: a Constituição de 1824 foi a primeira a normatizar a tributação no país ao determinar que todos deveriam contribuir com as despesas do Estado, de acordo com seus haveres. Estabeleceu juntamente, os princípios da legalidade e da anualidade. A Constituição de 1891 instituiu o princípio da legalidade tributária, o qual estabeleceu um conjunto de elementos materiais e formais específicos com a finalidade de normatizar a matéria. A Constituição Federal de 1988 instituiu o Sistema Tributário Nacional disciplinando o exercício das competências às pessoas políticas tributantes, bem como as limitações das pessoas jurídicas e as garantias da cidadania. Além disso, estabelece no art. 5º o rol de direitos e garantias fundamentais, consubstanciados em direitos e deveres individuais e coletivos, e no art. 6º, direitos sociais assegurados ao povo brasileiro.

Em relação à educação tributária, torna-se mister, neste momento, trazer à baila a definição de tributo no Sistema Tributário Brasileiro. De acordo com o Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 3º,

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Verifica-se que o tributo possui um caráter de compulsoriedade, ou seja, o cidadão é obrigado, pela lei supracitada, a pagar tributos. Contudo, a prestação compulsória pode adquirir significado diferente, o qual se dará pela via pedagógica, ao se compreender a razão pela qual os tributos são exigidos pelo Poder Público.

Neste contexto, a ação educativa estabelece o entendimento acerca da tributação e a relação participativa entre Estado e cidadão, pois orienta os estudantes a uma postura consciente e responsável acerca do dever de pagar tributos e do direito de fiscalizar e acompanhar a correta destinação das receitas públicas.

⁹⁷ BARBOSA, Alice Mouzinho. Cidadania fiscal. Curitiba: Juruá, 2005, p. 63 a 65.

3.5 DEVERES E DIREITOS DO CIDADÃO: PAGAR TRIBUTOS E ACOMPANHAR A DESTINAÇÃO DESTAS RECEITAS PÚBLICAS

Inicialmente, torna-se fundamental compreender o significado de tributo: na antiguidade, consistia na contribuição paga ao tribuno (magistrado da tribo) pelos membros da tribo. Com o decorrer do tempo, passou a definir o valor pago pelo povo vencido ao vencedor, como símbolo de submissão⁹⁸. Atualmente, tributo é uma prestação pecuniária compulsória instituída pelos entes públicos com a finalidade de implementar e manter serviços públicos indispensáveis ao bem comum dos cidadãos.

Consoante, Grzybovski e Hahn⁹⁹, afirmam o seguinte:

Numa situação ideal, os cidadãos deveriam conhecer a estrutura do Estado, o seu modelo de gestão e a política tributária, bem como acompanhar a estrutura “arrecadatória” e o destino que os administradores públicos dão aos recursos arrecadados. Consciente desses aspectos, o cidadão contribuinte adota comportamento cidadão diante da questão tributária, contribuindo espontaneamente com a parte que lhe cabe (...).

Neste sentido, uma vez obrigatório o pagamento de tributos, faz-se importante fazer o contraponto deste dever, que é o direito do contribuinte verificar a destinação destes recursos financeiros. Acompanhar a estrutura arrecadatória e o destino dos recursos financeiros implica conhecer e compreender a função social do tributo, a qual alcança a dignidade da pessoa humana e tem seu fundamento na Constituição Federal de 1988, nos artigos 1º e 3º.

De acordo com a Cartilha Olho Vivo no Dinheiro Público¹⁰⁰ a participação do cidadão no controle social da gestão pública dos recursos dá-se pelo controle social (a) do planejamento orçamentário, (b) da execução das despesas públicas, (c) exercido pelos conselhos, (d) exercido pelos educadores, (e) no acesso as informações sobre recursos públicos, (f) no acesso ao Portal da Transparência, (g) exercido pela Controladoria-Geral da União e pelos (h) Tribunais de Contas.

⁹⁸ No início da civilização romana, o povo estava dividido em várias tribos, em latim, *tribus*, vocábulo que produziu vários derivados conhecidos: o tribuno era o magistrado da tribo, enquanto o tributo era a contribuição a ser paga pelos membros da tribo. O termo logo generalizou-se para abranger todo imposto ou taxa cobrado dos cidadãos romanos, passando a designar também o valor que um povo vencedor obrigava o povo vencido a pagar como símbolo de submissão e obediência.

⁹⁹ GRZYBOVSKI, op. cit., p. 40.

¹⁰⁰ Olho Vivo no Dinheiro Público. Controle Social – Orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social. Controladoria-Geral da União – CGU, Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas, Brasília, DF, 2012. Disponível em <http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/control-social/arquivos/controlsocial2012.pdf>. Acessado em 19 jun.2018.

Por outro lado, há que se trazer presente que o pagamento de tributos configura-se numa relação jurídica entre o sujeito ativo – Estado, e o sujeito passivo - contribuinte, não apenas um ato de solidariedade tributária, visto que este implicaria um ato voluntário, contrário ao que dispõe o art. 3º do CTN (supracitado). Neste sentido, ensina Hugo de Brito Machado¹⁰¹:

A relação tributária é, portanto, uma relação jurídica. Daí se tem de concluir que pagamos tributo em cumprimento a um dever jurídico, e não em cumprimento a um dever de solidariedade social. A solidariedade social pode até exercer alguma influência no cumprimento espontâneo do dever jurídico de pagar tributo, mas não se trata simplesmente de um dever de solidariedade social.

Diante do exposto, constata-se que a função social do tributo vincula-se ao atendimento das necessidades essenciais dos cidadão, isto é, a manutenção de serviços públicos que garantem direitos humanos e sociais como a alimentação, saúde, moradia, educação, segurança, acesso ao trabalho, entre outros estabelecidos pelos arts, 5º e 6º da Constituição Federal de 1988.

Para tanto, ressalta-se que, a partir de uma relação jurídica, a finalidade arrecadatória deve ter em vista a capacidade econômica do contribuinte, assim como o princípio da solidariedade tributária. A partir dessas premissas, considera-se que a Educação Fiscal poderá contribuir para o desfazimento da cultura da sonegação fiscal presente em nosso país.

Neste aspecto, torna-se mister destacar a importância da moral tributária. De acordo com a cartilha Educação Fiscal: conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais¹⁰², a moral tributária “pode ser entendida como um conjunto de valores e princípios éticos que norteiam as ações, tanto da Administração Pública como dos Contribuintes”, uma vez que a moralidade do Estado vinculará a moralidade dos contribuintes, e esta, à aquela.

Neste sentido, torna-se possível estabelecer uma relação propícia entre Poder Público e cidadão, almejando assim, o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias. Todavia, esta aceitação, isto é, o pagamento espontâneo, encontra resistência na percepção valorativa inerente ao contexto cultural do povo. Isto porque a

... formação da imagem tributária na sociedade está condicionada a fatores históricos, culturais, à confiança, ao reconhecimento da conduto do outro, ao receio da sanção, à prestação de serviços de qualidade por parte do Estado, à percepção de

¹⁰¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 28ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2007, p. 77.

¹⁰² Educação Fiscal: conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais. Disponível em <http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/publicacoes/cartilha-educacao-fiscal-pfp-com-capateste-v3.pdf>. Acessado em 07 mai. 2018.

corrupção, entre outros fatores. Com isso, quer se manifestar que não são atos isolados que permitirão a construção de uma verdadeira moral tributária, mas sim uma mudança significativa na própria forma como o Estado se relaciona com o cidadão-contribuinte.¹⁰³

A moralidade tributária estará de encontro com o contribuinte não espontâneo, aquele que faz do dever de pagar impostos uma obrigação coercitiva. Neste ponto, a imagem tributária poderá dar evasão à fraudes fiscais. Em vista disso, faz-se relevante fomentar a reflexão acerca do cumprimento voluntário das obrigações tributárias tendo em vista que sua receita torna-se essencial a implementação e manutenção dos serviços públicos indispensáveis ao bem estar da coletividade¹⁰⁴.

O Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF, instituído pela Portaria Interministerial nº 413, de 31 de dezembro de 2002¹⁰⁵, numa parceria entre os Ministérios da Educação e da Fazenda, estabelece uma formação de caráter permanente em prol da educação para a cidadania. A Escola de Administração Fazendária (ESAF) visa através do programa promover a Educação Fiscal objetivando a conscientização do cidadão sob sua participação no controle fiscal e social do Estado.

As diretrizes do PNEF, estabelecidas pela Portaria RFB nº 896, de 05 de abril de 2012, têm por finalidade (a) estimular o pagamento dos tributos; (b) estimular a aceitação social da tributação; e (c) desenvolver a moral tributária. Para tanto, destaca-se entre as diretrizes: “I - esclarecer a sociedade e desenvolver nela uma consciência crítica em relação aos seus direitos e deveres com enfoque na função socioeconômica do tributo e no controle social dos gastos públicos”.

O dever de pagar tributos e o direito de acompanhar as receitas públicas oriundas desta tributação caracterizam o exercício da cidadania. Nesta perspectiva, a Educação Fiscal estabelece uma relação participativa entre Estado e cidadão, pois orienta os indivíduos a uma postura consciente e responsável acerca do dever de pagar tributos e do direito de acompanhar a destinação das receitas públicas.

¹⁰³ Ibidem, p. 7.

¹⁰⁴ (...) Os valores éticos de justiça, solidariedade e cooperação são produto de complexos processos sociais, em que, por procedimentos diversos, se chega ao convencimento de que é mais útil e eficiente integrá-los em uma conduta, em detrimento de aqueles outros que impulsionam o egoísmo, a insolidariedade, e inclusive a depredação. Ademais, a política fiscal, cuja aplicação se responsabiliza em grande medida a Administração Tributária, é a chave do arco que sustenta a convivência cívica posto que através dela se articulam os interesses privados para lograr metas coletivas.

¹⁰⁵ Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=27597>. Acessado em 12 ago. 2017.

4 EDUCAÇÃO FISCAL

A Educação Fiscal fomenta uma postura fiscalizadora. Constitui-se no pleno exercício da cidadania, e ao mesmo tempo, estabelece a relação participativa entre o cidadão e o Estado, apresentando como um de seus objetivos a compreensão da importância dos tributos no desenvolvimento de uma sociedade.

4.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA EDUCAÇÃO FISCAL NO BRASIL, CONCEITO, OBJETIVO E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A história da Educação Fiscal no Brasil inicia em 1969 através do programa “Operação Bandeirante”, onde o fisco orientava a população “a não pagar multas”. O objetivo era ensinar a função socioeconômica dos tributos e sua relação com obras públicas e políticas sociais¹⁰⁶.

De acordo com Grzybovski e Hahn¹⁰⁷, inicialmente, o caráter educativo estava vinculado à campanhas que incentivavam a emissão de notas fiscais no comércio e na prestação de serviços como, por exemplo, o “Paguei Quero Nota”. Todavia, estas campanhas tinham apenas o intuito arrecadatório, não possibilitando o conhecimento acerca da tributação e das finanças públicas.

Ainda, segundo a autora, a educação tributária chegou aos ambientes escolares em 1970, através do Projeto Brasil do Futuro¹⁰⁸. Na época foram distribuídos na escolas de Ensino Fundamental materiais pedagógicos como a literatura infantil “Dona Formiga, Mestre Tatu e o imposto de renda, de Cecília Lopes da Rocha Bastos. O objetivo do projeto era fomentar nos estudantes um entendimento positivo sobre a relação cidadão e Estado e divulgar as seguintes ideias: os tributos são indispensáveis ao desenvolvimento; a cooperação traz vantagens para todos; e a necessidade de poupar para o futuro. Havia o entendimento de que este tipo de atividade caberia ao sistema educacional do país e de que se verificaria o resultado num longo prazo. O projeto foi suspenso em 1972.

Ainda, de acordo com as autoras, através do programa Contribuinte do Futuro, em 1977, a Secretaria da Receita Federal distribuiu nas instituições de ensino livros e cartilhas aos estudantes e professores, visando conscientizar sobre a função social do tributo e, ao

¹⁰⁶ Disponível em http://educacaofiscal.gov.br/wp-content/uploads/2016/12/DOC-BASE-PNEF-2017_revisado2.pdf. Acessado em 05 mai. 2018.

¹⁰⁷ GRZYBOVSKI; HAHN, op. cit., p. 848 a 851.

¹⁰⁸ Ibidem, p. 849.

mesmo tempo, incentivar a arrecadação tributária. Pela ausência de especialidade e pela não adesão de parte da administração pública, o projeto manteve-se apenas em nível de campanha, ou seja, de caráter temporário. Na década de 90, houve nova tentativa, por parte de alguns estados brasileiros, de implantação da educação fiscal nos ambientes escolares. Não prosperou visto o descrédito de administradores públicos, os quais minimizaram os potenciais efeitos positivos da educação fiscal.

A educação tributária encontra novas perspectivas através de seminários sobre o federalismo fiscal, em 1995, e sobre a administração tributária em 1996, ambos promovidos pelo Conselho Nacional de Política Fazendária. Uma das consequências positivas para a educação fiscal foi a introdução nas escolas do programa de consciência tributária.

Ainda, segundo as autoras¹⁰⁹, objetivando a elaboração e implementação de um programa nacional permanente de conscientização tributária, foi celebrado o Convênio de Cooperação Técnica entre União, Estados e Distrito Federal, em 1996. Ainda nesta época, objetivando a melhoria da eficiência administrativa e da transparência na gestão dos recursos públicos, foi criado o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados. Em seguida, em 1997, o CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária, criou um grupo de trabalho denominado Educação Tributária. A finalidade deste grupo era a de dar suporte ao programa nacional permanente de educação tributária, por meio da promoção e coordenação de ações necessárias à implementação do programa. Em 1999, a Educação Tributária passou a denominar-se Programa Nacional de Educação Fiscal. O objetivo deste programa é possibilitar a compreensão da necessidade do tributo e de sua função social no que se refere à administração dos recursos públicos. Visa, ainda, envolver o cidadão no acompanhamento dos gastos públicos estabelecendo-se, desta forma, o “controle social sobre o desempenho dos administradores públicos e asseguram-se melhores resultados sociais”. Este envolvimento ensejará a cumplicidade do cidadão em relação as receitas públicas.

Consoante entendimento de Grzybovski e Hahn¹¹⁰, os programas de educação fiscal possibilitam despertar nos cidadãos a compreensão da importância de pagar tributos, assim como, de acompanhar o destino da arrecadação através da

... participação em câmaras municipais, assembleias legislativas, reuniões comunitárias, associações de bairro, associações de classe e sindicatos a fim de eleger as prioridades no planejamento e nos orçamentos da administração pública, cobrar a execução e acompanhar efetivamente a aplicação dos recursos públicos.

¹⁰⁹ Ibidem, p. 850.

¹¹⁰ Ibidem, p. 851.

Diante disso, asseveram as autoras que a educação fiscal capacita o cidadão para manifestar-se junto às autoridades competentes, exercendo, assim, seus direitos sociais e desenvolvendo sua responsabilidade individual e social perante a coletividade e valorizando a receita oriunda dos tributos por ele pagos.

No que concerne ao seu conceito, de acordo com o Programa Nacional de Educação Fiscal de 2017¹¹¹, a Educação Fiscal compreende o “processo educativo que visa à construção de uma consciência voltada ao exercício da cidadania, objetivando e propiciando a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controle social e fiscal do Estado.”

Por seu turno, a cartilha “Educação Fiscal: conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais”, elaborada pela Receita Federal do Brasil¹¹², diz que o processo de educação fiscal, compreende a conscientização da sociedade em relação aos direitos e deveres fiscais, tornando-se fomento ao estímulo à solidariedade tributária e por consequência a consolidação de um Estado Democrático de Direito.

Desta forma, a tributação passa a ser compreendida, além de um ato impositivo do Estado, como a possibilidade concreta do Poder Público viabilizar o bem estar comum consubstanciado nos direitos fundamentais inerentes ao Estado Democrático de Direito. Isto porque, a tributação, como visto, é a principal fonte financeira do Estado para concretizar direitos individuais e sociais do povo.

De acordo com a Escola de Administração Fazendária – ESAF, em sua publicação Educação Fiscal no Contexto Social (2009)¹¹³, a Educação Fiscal promove a relação participativa entre cidadão e contribuinte, por meio do pleno exercício da cidadania, objetivando a garantia dos direitos fundamentais. Exercer a cidadania pressupõe conhecer a origem dos tributos, sua motivação e o sentido de cumprir a obrigação tributária (caráter solidário), compreender sua função social e, por consequência, acompanhar a aplicação desta receita (transparência). Veja-se

a Educação Fiscal deve ser compreendida como uma abordagem didático-pedagógica capaz de interpretar as vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos

¹¹¹ PNEF Programa Nacional de Educação Fiscal. Documento Base. Grupo Educação Fiscal – GEF; Escola de Administração Fazendária – ESAF. 3ª edição. p. 6. Disponível em http://educacaofiscal.gov.br/wp-content/uploads/2016/12/DOC-BASE-PNEF-2017_revisado2.pdf. Acessado em 05 mai. 2018.

¹¹² Educação Fiscal: conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais. Disponível em <http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/publicacoes/cartilha-educacao-fiscal-pfp-com-capateste-v3.pdf>. Acessado em 07 mai. 2018.

¹¹³ Educação Fiscal no contexto social/Programa Nacional de Educação Fiscal.4 ed. Brasília: ESAF, 2009. Disponível em <http://portaldoprofessor.mec.gov.br/storage/materiais/0000008690.pdf>. Acessado em 19 jun.2018.

público, estimulando o cidadão a compreender o seu dever de contribuir solidariamente em benefício do conjunto da sociedade e, por outro lado, estar consciente da importância de sua participação no acompanhamento da aplicação dos recursos arrecadados, com justiça, transparência, honestidade e eficiência, minimizando o conflito de relação entre o cidadão contribuinte e o Estado arrecadador.¹¹⁴

A referida publicação estabelece (a) a missão da Educação Fiscal, a qual consiste em “estimular a mudança de valores, crenças e culturas dos indivíduos, na perspectiva da formação de um ser humano integral, como meio de possibilitar o efetivo exercício de cidadania e propiciar a transformação social”; (b) as diretrizes: organização, mobilização e o estímulo à participação social em relação às questões tributárias, às finanças e gastos públicos; elaboração e execução de planos estratégicos, programas e projetos, monitorados e avaliados; caráter de educação permanente; ações do PNEF financiadas com recursos orçamentários próprios; educação fiscal norteada pelo princípios político, estético e ético das Diretrizes Curriculares Nacionais; e, por fim, produção de material didático, de propriedade do PNEF; (c) a extensão, compreendida como a abrangência de cinco áreas e o envolvimento de estudantes, profissionais da educação básica, servidores e sociedade em geral. Destaca-se que aos estudantes do Ensino Fundamental garantir-se-á o conhecimento dos conceitos de Educação Fiscal¹¹⁵.

Perceba-se que o Programa define apenas o conhecimento dos conceitos de Educação Fiscal. Entretanto, com já visto, aos estudantes do Ensino Fundamental a educação terá como objetivos (1) a formação básica do cidadão, a qual buscará, entre outros, a compreensão do ambiente natural e social, do sistema político, da tecnologia, das artes e dos valores em que se fundamenta a sociedade (inciso II, art. 32, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - Lei 9394/96); (2) a formação para o trabalho e para a cidadania será ministrada com ênfase nos valores morais e éticos em que se fundamenta a sociedade (inciso V, art. 2º, Plano Nacional de Educação - PNE¹¹⁶, Lei 13.005, de 25 de junho de 2014); (3) a compreensão da cidadania como participação social e política, assim como do exercício de

¹¹⁴ Educação Fiscal no Contexto Social, Escola de Administração Fazendária – ESAF, p. 26. Disponível em <http://portaldoprofessor.mec.gov.br/storage/materiais/0000008690.pdf>. Acessado em 9 mai. 2018.

¹¹⁵ PNEF Programa Nacional de Educação Fiscal. Documento Base. Grupo Educação Fiscal – GEF; Escola de Administração Fazendária – ESAF. 3ª edição. p. 12. Disponível em http://educacaofiscal.gov.br/wp-content/uploads/2016/12/DOC-BASE-PNEF-2017_revisado2.pdf. Acessado em 18 mai. 2018.

1. Os estudantes do Ensino Fundamental, garantindo-lhes acesso aos conceitos da Educação Fiscal. 2. Os estudantes do ensino médio, com aprofundamento maior dos assuntos. 3. Os servidores públicos, num processo de sensibilização e envolvimento no Programa. 4. Os universitários, oportunizando o acompanhamento do cidadão em toda sua vida estudantil. 5. A sociedade em geral, para abranger aqueles que não teriam a chance de voltar mais aos bancos escolares, utilizando de preferência as organizações a que pertencem como clubes, associações, sindicatos, clubes de serviço e ONGs, entre outras.

¹¹⁶ Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113005.htm. Acessado em 12 jan. 2018.

direitos e deveres políticos, civis e sociais, adotando assim, no dia-a-dia, atitudes de solidariedade, cooperação e repúdio às injustiças, respeitando o outro e exigindo para si o mesmo respeito (Parâmetros Curriculares Nacionais – PCNs); (4) o desenvolvimento de habilidades e competências necessárias à compreensão dos acontecimentos históricos, as relações de poder vigentes, as transformações das estruturas sociais, políticas, econômicas e culturais nos seus diferentes espaços a fim de que possam ocorrer intervenções na sociedade contemporânea (Base Nacional Curricular Comum – BNCC, divulgado em dezembro de 2017).

Consoante Documento Base do PNEF, a Educação Fiscal objetiva, em caráter geral, sua promoção e institucionalização a fim de se efetivar concretamente o exercício da cidadania. De forma específica, busca (a) proporcionar capacitação de finanças públicas aos agentes públicos e políticos; e conhecimentos aos cidadãos sobre cidadania, finanças públicas, participação e controle social; (b) sensibilizar o cidadão para a função socioeconômica do tributo; (c) incentivar o acompanhamento e a participação da sociedade na aplicação dos recursos públicos e no controle dos gastos públicos; e, por fim, (d) criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão¹¹⁷.

O Programa Nacional de Educação Fiscal, de acordo com seu Documento Base¹¹⁸ fundamenta-se teoricamente (a) na educação, enquanto exercício de uma prática educativa; (b) na cidadania, no incentivo à participação individual e coletiva nas políticas públicas e na elaboração de leis para sua execução; (d) na ética, enquanto formadora de uma conduta responsável e solidária; (e) na política, no sentido de valorização do bem comum; (f) na política, no compartilhamento de conhecimentos sobre gestão pública eficiente, eficaz e transparente quanto à captação, à alocação e à aplicação dos recursos públicos; (g) no controle social, instruindo o cidadão para que possa atuar no combate ao desperdício e à corrupção; (h) na relação Estado-Sociedade, buscando desenvolver uma relação de confiança entre a administração pública e o cidadão; (i) na relação Administração-Contribuinte, enquanto estímulo ao cumprimento voluntário das obrigações tributárias e o combate à sonegação fiscal, ao contrabando, ao descaminho e à pirataria, reforçando sempre a necessidade de prestação de serviços públicos de qualidade; (j) na condução do PNEF, realizando práticas democráticas em permanente integração com todos os segmentos sociais, de modo a

¹¹⁷ PNEF Programa Nacional de Educação Fiscal. Documento Base. Grupo Educação Fiscal – GEF; Escola de Administração Fazendária – ESAF. 3ª edição. p. 13. Disponível em http://educacaofiscal.gov.br/wp-content/uploads/2016/12/DOC-BASE-PNEF-2017_revisado2.pdf. Acessado em 18/05/18.

¹¹⁸ Ibidem, p. 14 a 17.

contribuir para que o Estado cumpra seu papel constitucional de reduzir as desigualdades sociais e ser instrumento de fortalecimento permanente do estado democrático de direito.

Por sua vez, a fundamentação legal do PNEF, segundo o referido Documento Base, consubstancia-se, primeiramente, na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Veja-se¹¹⁹: o art. 1º apresenta os fundamentos da República Federativa do Brasil: a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, e o pluralismo político; o art. 2º menciona a independência e a harmonia dos Poderes da União; o art. 3º trata dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, quais sejam: construção de uma sociedade livre, justa e solidária; garantia do desenvolvimento nacional; erradicação da pobreza e da marginalização e redução das desigualdades sociais e regionais; e promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Ainda, o art. 5º da Constituição Federal de 1988 estabelece que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade. Veja-se¹²⁰: igualdade em direitos e obrigações (I); acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional (XIV); receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado (XXXIII); assegurado, independentemente do pagamento de taxas: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direito ou contra ilegalidade ou abuso de poder; b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal (XXXIV).

A Carta Magna determina, ainda que: ¹²¹as contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei (art. 31, § 3º); a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (art. 37); a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade,

¹¹⁹ Ibidem, p. 14.

¹²⁰ Ibidem, p. 15.

¹²¹ Ibidem, p. 16 e 17.

legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada (Art. 70); o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União (Art. 71); os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; III - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. § 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. § 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União (Art. 74); as normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios (Art. 75); Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I - o plano plurianual; II - as diretrizes orçamentárias (Art. 165)

No que se refere a estrutura de leis e documentos oficiais que normatizam o Sistema Tributário Nacional, a gestão do orçamento público brasileiro, bem como as que regem o Controle Social e a Transparência pública, esta encontra-se¹²²: na Lei Complementar nº 101 de 2000 – Conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual dispõe sobre normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (despesas dentro do orçamento municipal); na Lei Complementar nº 131, de 27/05/2009 – Portais da Transparência, dispõe sobre a disponibilização à população de informações pormenorizadas referentes a execução orçamentária e financeira dos entes federados; na Lei nº 12.527, de 18/11/2011 – Conhecida como Lei de Acesso à Informação, trata do direito universal de acesso (regra) à informação pública; na Lei nº 12.741, de 08/12/2012 – Lei de Transparência Tributária, a qual alterou o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor. Ainda, o PNFE reveste-se de

¹²² Ibidem, p. 17 a 18.

fundamentação legal pela Lei nº 9.394/1996, a qual estabelece as diretrizes e bases da educação nacional; na Resolução/CNE/MEC nº 07/2010 que fixa Diretrizes Curriculares Nacionais para o Ensino Fundamental de nove anos e, em seu art. 16, consagra a Educação Fiscal como componente a ser trabalhado no currículo de forma transversal.

A Educação Fiscal também encontra lastro na Portaria MF/MEC nº 413, de 31 de dezembro de 2002, a qual implementa o Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF¹²³, sob a responsabilidade do Grupo de Trabalho de Educação Fiscal GEF. A Portaria determina que a Educação Fiscal fomente o pleno exercício da cidadania, através da consciência da função social do tributo e de sua relação com a Administração Pública. Veja-se:

Art. 1º Implementar o Programa Nacional de Educação Fiscal-PNEF com os objetivos de promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o pleno exercício da cidadania, sensibilizar o cidadão para a função socioeconômica do tributo, levar conhecimento ao cidadão sobre administração pública e criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão.

A implementação se dará por meio do GEF, sendo este composto por órgãos do Ministério da Educação, da Escola de Administração Fazendária, da Secretaria da Receita Federal, Secretaria do Tesouro Nacional, Secretarias da Educação e da Fazenda de cada Estado e do Distrito Federal.

No art. 9º da Portaria MF/MEC nº 413, de 31 de dezembro de 2002, encontram-se as competências do Ministério da Educação definidas pelo PNEF, entre as quais destaca-se (a) a articulação e integração do Programa aos programas desenvolvidos pelo Ministério da Educação, (b) a inserção do tema Educação Fiscal nos Parâmetros Curriculares Nacionais; e (c) o incentivo aos Estados e Municípios, através de suas secretarias de Educação, para que insiram a Educação Fiscal nos currículos de educação básica e de educação de jovens e adultos.

Por seu turno, os arts. 14 e 16 da referida Portaria definem, respectivamente, as competências das Secretarias de Educação dos Estados e dos Municípios, dentre as quais ressalta-se a elaboração de subsídios pedagógicos, a inclusão da Educação Fiscal nos programas de capacitação, e a formação de seus servidores e nos demais eventos realizados e a realização de parcerias de interesse do Programa Nacional de Educação Fiscal.

¹²³Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=27597>. Acessado em 12 ago. 2017.

Em consonância ao PNEF, a Receita Federal do Brasil instituiu a Portaria RFB nº 896, de 05 de abril de 2012¹²⁴, a qual disciplina as atividades relacionadas à Educação Fiscal, tendo como objetivos: o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias e aduaneiras, a aceitação social do tributo e o desenvolvimento da moral tributária.

Diante disso, a Educação Fiscal possibilita aos estudantes a compreensão de que a função social do tributo está vinculada à promoção e manutenção do bem-estar social, com vistas a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, de acordo com o Sistema Tributário Brasileiro e a Constituição Federal.

Para tanto, torna-se mister, asseverar que, segundo o Documento Base do PNEF, a Educação Fiscal, na condição de componente curricular do Ensino Fundamental, deve possibilitar uma formação cidadã voltada para a participação na Administração Pública. Isto ocorrerá na medida em que o estudante se apropria de conhecimentos pertinentes à estrutura do Estado, à políticas públicas, à função socioeconômica dos tributos e ao controle das receitas tributárias.

4.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

De acordo com Grzybovski e Hahn¹²⁵ a história da tributação inicia com os portugueses em 1.500 quando chegaram ao Brasil. Em 1.534, com o surgimento das capitanias hereditárias, surgem os primeiros funcionários tributários a quem era atribuída a função de arrecadar impostos, tributos e foros à Fazenda Real de Portugal. Os tributos incidiam sobre produtos como o açúcar, o fumo e a aguardente produzidos nas capitanias. Com o ciclo do ouro, a colônia brasileira passou a pagar elevados percentuais, cerca de 20% (vinte por cento), sobre a extração da pedra preciosa. Além disso, a Coroa Portuguesa cobrava direitos alfandegários sobre o comércio exterior. Surgiram revoltas populares, como a Inconfidência Mineira, com o intuito de questionar os elevados tributos impostos por

¹²⁴ Art. 2º No âmbito da RFB, as atividades relacionadas à Educação Fiscal observarão as seguintes diretrizes: I - esclarecer a sociedade e desenvolver nela uma consciência crítica em relação aos seus direitos e deveres, com enfoque na função socioeconômica do tributo e no controle social dos gastos públicos; II - promover a orientação tributária e aduaneira; (...) X - formar disseminadores de Educação Fiscal no âmbito da RFB e contribuir para formação de disseminadores externos; XI - fortalecer a integração com a Escola de Administração Fazendária (Esaf) e com os demais parceiros institucionais; e XII - incentivar a municipalização das ações de Educação Fiscal.

Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=37706>, acessado em 12 ago. 2017.

¹²⁵ GRZYBOVSKI; HAHN, op. cit., p. 848 a 851.

Portugal. Em 1.822, com a independência do Brasil, surge o Código Tributário Nacional (CTN) estabelecendo limites e fundamentos de direito tributário.

No que concerne à administração tributária no Brasil, tem-se que, de acordo com a publicação da Receita Federal “História da Administração Tributária no Brasil”¹²⁶, elaborada por Márcio Ezequiel, a própria história do Brasil está atrelada a administração tributária em vista comércio exterior com países europeus. Tornar-se pertinente asseverar que a história da tributação brasileira está estritamente vinculada ao crescimento do Brasil, à necessidade de desenvolvimento social e econômico do país, uma vez que a receita pública torna-se alavanca para a implantação e manutenção das atividades econômicas indispensáveis à evolução de uma sociedade.

De acordo com Márcio Ezequiel¹²⁷, inicialmente, os donatários foram considerados os primeiros agentes fiscais, pois cobravam tributos dos colonos, e ao mesmo tempo, pagavam tributos à Fazenda Real. Os tributos incidiam sobre o pau-brasil, pedras preciosas, produção agrícola, enfim sobre tudo o que era produzido no período colonial do Brasil.

Junto as Provedorias da Fazenda Real, incumbidas do setor tributário, funcionavam as primeiras alfândegas, surgidas nos meados de 1532. Com o decorrer do tempo e a evolução do comércio marítimo, surgiram as dízimas, condizentes aos direitos alfandegários.

Ainda de acordo com a publicação citada¹²⁸, em nosso país não havia um sistema próprio para fiscalizar e recolher os tributos, sendo utilizado o modelo tributário de Portugal. Os arrecadadores, oficiais designados pela Fazenda Real, cobravam rendas e impostos. Em 1549, a Coroa Portuguesa envia ao Brasil o primeiro oficial de arrecadação e fiscalização de tributos da colônia, ou seja, o chefe da Fazenda local. Surge, a partir de então, a Provedoria-Mor da Fazenda Real, subordinada às autoridades fazendárias da Metrópole. Junto às provedorias atuavam os provedores, escrivães, porteiros e guardas da alfândega, os rendeiros e arrecadadores. Os tributos eram cobrados de todo e qualquer navio que atracasse no Brasil. Se não passasse pela alfândega, sofreria a pena de perdimento das mercadorias e da própria embarcação.

Segundo Márcio Ezequiel¹²⁹, no século XVII, com o objetivo de sistematizar a tributação e a economia, foram implementadas políticas de racionalismo fiscal. As provedorias foram substituídas pelas Juntas da Fazenda Real e pelo Erário Régio. Surge o

¹²⁶EZEQUIEL, Márcio. Receita Federal: história da administração tributária no Brasil. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2014. Disponível em <http://www.youblisher.com/p/899379-Receita-Federal-Historia-da-Administracao-Tributaria-no-Brasil/>. Acessado em 25 mai. 2018.

¹²⁷ Ibidem, p. 23.

¹²⁸ Ibidem, p. 27.

¹²⁹ Ibidem, p. 49.

subsídio literário, o qual objetivava a construção de escolas e ao sustento do ensino público. A fiscalização passou a ter um caráter objetivo: eficácia do aparelho fiscal e o restabelecimento do quinto do ouro, abolindo as capitânicas e criando o cargo de Intendente-Geral do Ouro. Em 1770, por carta régia, surge a Junta da Real Fazenda, que entre outros aspectos, visava arrecadar e administrar todas as rendas, pagando as folhas civis, militares e eclesiásticas. Nesse período, surgem atos ilícitos, tais como as propinas, a corrupção e o conluio. Todo este contexto dará origem à revoltas populares, como a Inconfidência Mineira.

Ainda, de acordo com o referido autor¹³⁰, em 1808, foi criado o Erário Régio, sediando no Brasil o Ministério da Fazenda. No mesmo ano, nasce o Conselho da Fazenda, a qual tratava de matéria relacionada à dívida passiva, ordenados anuais e pensões. Junto ao Erário também foi instalada a Casa da Moeda. No mesmo ano, visando estruturar a arrecadação de diferentes tipos de receita, foi criada a Superintendência e a Junta de lançamento da décima urbana, sendo à época tributo predial. Destaca-se que continuam a ocorrer no país várias revoltas relacionadas a cobrança dos tributos, tidos como elevados.

Márcio Ezequiel¹³¹, assevera que, diante do objetivo de organizar, de forma autônoma, a administração fazendária no Brasil, em 1821, foi criado o Tesouro Público Nacional no Império do Brasil. Buscando centralizar a arrecadação, fiscalização e administração de vários tributos, em 1823, surgiu a Administração das Diversas Rendas. Em 1824 surge a primeira Constituição do Brasil. Contudo, à Fazenda Nacional couberam apenas três artigos estabelecendo as atribuições do Tesouro Nacional. No ano seguinte, diante da falta de padronização na arrecadação das rendas e no controle tornava-se mister verificar a aplicação das receitas e os gastos públicos do país. Urgiam, assim, reformas do sistema tributário. Entre elas, a mais significativa foi a extinção do Erário Régio e do Conselho da Fazenda e a criação de Tesourarias nas províncias, ligadas ao Tesouro Público Nacional. Em 1832 ocorre o primeiro Regulamento Aduaneiro Brasileiro.

O autor¹³² afere que por volta de 1850, o crescimento do país exigia uma nova estrutura fazendária. O Tesouro Nacional passa a ser a Administração Central da Fazenda, definindo atribuições aos seus órgãos constitutivos do sistema tributário ora vigente. Surge a Diretoria Geral das Rendas Públicas (Receita Imperial), em 1892, a qual estruturou a atual Receita Federal. Sua atribuição referia-se direção, inspeção e fiscalização da arrecadação e administração das Rendas Gerais. Em 1860, são unificadas as unidades fazendárias com as

¹³⁰ Ibidem, p. 57.

¹³¹ Ibidem, p. 67.

¹³² Ibidem, p. 81.

alfandegárias subordinadas à Diretoria Geral das Rendas Públicas, responsável pela arrecadação, contabilidade e serviços e internos e externos das alfândegas e mesas de rendas, incluindo o exame das reclamações, denúncias e recursos, assim como a investigação do procedimento civil e moral de todo o seu efetivo pessoal. Os impostos pessoais e sobre os vencimentos foram suprimidos em 1882, sendo retomados mais tarde (1922) como Imposto de Renda.

Diante da industrialização, a estrutura fazendária do Brasil necessitava de reforma. Foi criada a Diretoria da Receita Pública na Primeira República. Em 1892 surgem as primeiras delegacias fiscais do Tesouro Nacional.

De acordo com Márcio Ezequiel,

A administração tributária adaptava-se à história dos tributos no Brasil que, por sua vez, estava inserida nos contextos políticos e econômicos internacionais de cada período. Assim, durante boa parte de nossa história, a maior fonte de arrecadação foram os tributos aduaneiros, tendo em vista não haver produção local de bens de consumo.¹³³

A partir da Revolução de 30, ocorre o crescimento fazendário, descentralizado em despesa e receita. Surge a Direção Geral da Fazenda Nacional – a Era das Reformas, com o objetivo de centralizar e superintender a administração da Fazenda Pública.

Aduz o autor¹³⁴ que, em 1964, foi criada a Receita Federal, juntamente com o Departamento de Arrecadação, dando início a inscrição das pessoas jurídicas no sistema de número cadastral básico, o cadastro Geral de Contribuintes, e originando o processamento eletrônico de dados. Surgem as Delegacias Regionais, com atribuições de tributação, fiscalização e administração.

Para Ricardo Varsano¹³⁵, no período Imperial a tributação ocorria sobre uma economia agrícola e aberta vinculada ao comércio exterior (imposto de importação) e correspondia a 2/3 (dois terços) da receita pública. Já em meados de 1891, o imposto de importação correspondia a metade da receita pública do governo. Com a Constituição de 1891 (Proclamação da República do Brasil) foi adotado o regime de separação de fontes tributárias, onde foram discriminados os impostos de competência da União e dos Estados. Em 1924, foi instituído o imposto de renda geral (Lei nº4.783, de 31 de dezembro de 1923).

¹³³ Ibidem, p. 99.

¹³⁴ Ibidem, p. 121.

¹³⁵ VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões pra futuras reformas. Texto para discussão nº405, Rio de Janeiro, 1996. Disponível em <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/1839>. Acessado em 26 mai. 2018.

Destaca o autor¹³⁶ que neste período, o imposto de importação foi a principal receita pública da União. Por outro lado, nos Estados, a principal fonte de receita era o imposto de exportação. Já na Constituição de 1934 os impostos internos predominaram sobre os produtos. Aos Estados competia decretar o imposto de vendas e consignações, ao mesmo tempo em que proibia a cobrança de imposto exportações. Já aos municípios, auferiu-se a competência para decretar impostos como imposto de licenças, imposto predial e territorial urbanos (IPTU), entre outros. Por sua vez, o criado imposto de indústrias e profissões, arrecadado pelo Estado, era dividido com os municípios. Na Constituição de 1937, os Estados perderam a competência privativa de tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão e os municípios perderam a competência para tributar a renda sobre as propriedades rurais. Por sua vez, na Constituição de 1946 surgem dois novos impostos: o imposto sobre atos a economia do município ou assuntos de sua competência e o imposto de indústrias e profissões, de competência dos Estados.

O sistema tributário brasileiro, após a revolução de 1964 passou por uma reforma, sendo esta constituída, entre outros, na revisão do Imposto de Renda, o qual resultou em vigoroso crescimento de sua arrecadação e na reformulação do imposto de consumo, o qual deu origem ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)¹³⁷.

Diante de subseqüentes crises econômicas, ainda segundo o autor, a Constituição de 1988 buscou reformar o sistema tributário. Todavia, seus constituintes lhe deram um caráter mais político do que técnico. Tal fato culminou com a inobservância de recursos financeiros disponíveis para garantir os direitos nela estabelecidos e implicou a consolidação de um desequilíbrio orçamentário no setor público que já vinha ocorrendo há longos anos¹³⁸.

Assevera que o desequilíbrio fiscal e financeiro dos entes públicos tem gerado aumento de gastos correntes, das despesas com pessoal, queda na qualidade do sistema tributário, insuficiência de recursos para atender as demandas sociais, instabilidade da inflação, entre outros. Nas palavras do autor,

Além de pôr em risco a relativa estabilidade da economia, o desequilíbrio das contas do governo provoca a insuficiência, em qualidade e quantidade, dos serviços públicos, que avilta ainda mais a qualidade de vida dos mais pobres, e as frequentes alterações introduzidas no sistema tributário com o objetivo de aumentar a receita, que não raro pioram a sua qualidade e perturbam o funcionamento dos mercados. Assim, a disfunção do Estado rapidamente contamina toda a sociedade. Esta é

¹³⁶ VARSANO, op. cit., p. 3 a 5.

¹³⁷ Ibidem, p. 6.

¹³⁸ Ibidem, p. 7.

claramente a situação atual do país, daí decorrendo a necessidade e urgência de nova reforma do Estado, inclusive da tributação que o financia.¹³⁹

Pelo exposto, constata-se a relevância dos tributos para o desenvolvimento do Brasil no decorrer de sua história. Não apenas por seu caráter político, mas sobretudo por sua importância econômica e social para o crescimento da sociedade. O desequilíbrio entre gastos e receitas públicas afeta diretamente a garantia de atividades essenciais ao bem-estar social, como por exemplo, os serviços públicos.

4.3 A FUNÇÃO SOCIOECONÔMICA DO TRIBUTO E O BEM-ESTAR SOCIAL

A função socioeconômica do tributo fundamenta-se na arrecadação de receitas públicas visando arcar com gastos públicos dispensados à garantia dos direitos fundamentais e à implementação e manutenção de atividades essenciais ao bem-estar social, como os serviços públicos de educação, saúde, segurança, entre outros, estabelecidos pela Carta Magna de 1988 (arts. 5º e 6º).

De acordo com Samantha Corrêa¹⁴⁰, ao Estado Democrático de Direito cabe a implementação de políticas públicas que concretizem os direitos fundamentais assegurados a todos os cidadãos. Os direitos fundamentais estão delineados pelos princípios da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana e, ao mesmo tempo, são tangíveis por meio da diminuição das desigualdades sociais, cujo fomento ocorre na redistribuição das riquezas, exercida pela tributação. Elenca como exemplo, as contribuições destinadas à Seguridade Social. O art. 194, § único, inciso I¹⁴¹, da Constituição de 1988, que trata do princípio da universalidade, estabelece que todos os cidadãos devem contribuir para a Seguridade Social, ao mesmo tempo que dela fazem jus.

Inserir que, para que as receitas tributárias desempenhem sua função social e econômica faz-se importante a participação e a fiscalização da população na elaboração e execução de propostas orçamentárias, num efetivo exercício da cidadania¹⁴².

¹³⁹ VARSANO, op. cit., p. 18 e 19.

¹⁴⁰ CORRÊA, Samantha. Tributação no Estado Democrático de Direito: a função social dos tributos. Porto Alegre, 2012. Diss. (Mestrado) – Faculdade de Direito, PUCRS. Disponível em <http://repositorio.pucrs.br/dspace/handle/10923/2382>. Acessado em 30 mai. 2018.

¹⁴¹ Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. Parágrafo único. Compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos: I - universalidade da cobertura e do atendimento (...).

¹⁴² Nesse sentido, destaca-se a importância da adoção de medidas efetivas visando o combate à corrupção e do controle a ser exercido em matéria de e políticas públicas, a fim de garantir que a utilização dos recursos arrecadados seja efetivamente dirigida aos fins constitucionalmente previstos. Para tanto, mostra-se necessário

De acordo com Elísio Augusto Velloso Bastos¹⁴³, o art. 3º da Constituição Federal de 1988 determina os objetivos fundamentais da sociedade. Para alcançar tais objetivos faz-se necessário que o cidadão contribua, no cumprimento de suas obrigações tributárias, e fiscalize a aplicação desta receita pública, a fim de verificar se os objetivos fundamentais estão sendo alcançados. Desta forma, a atividade tributária constitui um poder-dever vinculando Estado, contribuinte e sociedade.

Nas palavras de Elísio Augusto Velloso Bastos,

A quem compete efetivar a utilização dos tributos como fator redutor da pobreza e desigualdades sociais? Evidente que o direito *per se* não pode mudar as estruturas, ou resolver graves problemas sociais; poderá fazê-lo, isto sim, o povo, os administrados, os cidadãos em uma luta constante e infundável, tendo por base as políticas criadas pela Constituição, na procura da concretização de certos ideais, sobretudo de redução das desigualdades, solidariedade e reconhecimento, que se encontram em seu alicerce.¹⁴⁴

Afere que, quem tem legitimidade para transformar o texto Constitucional em realidade social são todos os que vivenciam a Constituição. Para tanto, torna-se necessário propor mecanismos onde os cidadãos possam exercer a “fiscalização dos tributos, concessões de isenções e demais benefícios fiscais, aplicação dos recursos para gradual alcance das finalidades constitucionais, recolhimento devido da carga tributária, entre outros aspectos”.

Neste contexto, assevera que é fundamental o papel do cidadão acerca do controle das ações do Estado. Ao contribuinte, participante da relação jurídica tributária, cabe exigir que o Estado cumpra com sua função de administrar as receitas tributárias de acordo com as necessidades da coletividade e não de interesses políticos e econômicos. A função do Estado, na seara pública, é garantir os direitos fundamentais que se refletirão no bem-estar social. Neste objeto, deve haver a participação ativa do cidadão e do Estado, ambos abrangidos pela lei, em sua função de limitadora e controladora do poder econômico¹⁴⁵.

um processo de simplificação e desburocratização de todo o sistema tributário, com o incentivo à participação e fiscalização da população no processo de elaboração e execução orçamentárias, o que condiz com as noções de cidadania e democracia participativa inerentes a um Estado Democrático de Direito, pautado em princípios como os da transparência e publicidade dos atos públicos, e, sobretudo, no princípio da boa administração.

¹⁴³ BASTOS, Elísio Augusto Velloso. A função tributária: por uma efetiva função social do tributo. Revista de Informação Legislativa. Brasília, ano43, nº 169, janeiro/março. 2006. Disponível em <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496901/RIL169.pdf?sequence=1#page=142>. Acessado em 30 mai. 2018.

¹⁴⁴ Ibidem, p. 151.

¹⁴⁵ Trata-se de exigir que a ação do Estado, financiada pelos tributos, esteja voltada para a valorização da produção, do trabalho, do meio ambiente, das crianças, da arte, da cultura, dos idosos, enfim, voltada para a prática de atos socialmente responsáveis. Nesse aspecto, seguindo a linha da necessidade de uma cidadania procedimentalmente ativa, é importante salientar, uma vez mais, que a sociedade civil, como partícipe que é da relação jurídica tributária, possui importante papel a cumprir, eis que a esta também é fundamental a vontade de

Para concretizar o bem-estar da coletividade fazem-se necessárias políticas públicas que assegurem condições mínimas de vida digna para a população.

O bem-estar social ganhou destaque na Constituição Federal de 1988 ao fortalecer a cidadania e resgatar direitos individuais e coletivos. De acordo com Reinaldo Dias¹⁴⁶, entre as estruturas governamentais, no campo assistencial, que tornam concretos os direitos sociais está a Seguridade Social, alicerçada no tripé: saúde, previdência e assistência social. O objetivo de sua instauração foi incluir grupos sociais que estavam à margem do desenvolvimento social, garantindo a estes uma renda mínima para viverem com dignidade.

Assevera o autor que três áreas receberam destaque na Lei Maior: a educação, a previdência social e a assistência social. No campo das políticas socioeconômicas, a assistência social, direito de todos, restou assegurada pela Carta Magna de 1988 nos capítulos I ao IV, que tratam dos direitos e garantias fundamentais. Destaca como principais pontos: a) a ampliação do direitos individuais e das liberdades públicas; b) a garantia da inviolabilidade do direito à vida, à liberdade; à igualdade, à segurança e à propriedade; c) a ampliação de temas referentes à defesa do meio ambiente; e) o fortalecimento das medidas de combate ao racismo; e, f) a ampliação dos direitos trabalhistas com a redução da jornada semanal, seguro-desemprego, férias remuneradas acrescidas de um terço do salário, inclusive para trabalhadores domésticos¹⁴⁷. Ressalta, ainda, que a assistência social deve ser prestada a todos, independentemente do cidadão ter contribuído ou não, com o seu salário, para a Previdência Social.

Afere que, para que as garantias acima citadas sejam cumpridas pelo Estado torna-se necessário que a sociedade participe e se mobilize para fazer cumprir os direitos, especialmente aos menos favorecidos, assegurados pela Carta Magna.

Constituição de que falava Hesse (1991, p. 19). Exige-se, portanto, um novo tipo de consumidor, de contribuinte e de cidadão. Mister, assim, que o Estado exerça um papel ativo no exercício de sua função mais relevante nos tempos atuais, a função de planejar, de conduzir ao futuro, de criar padrões sólidos de comportamento para a sociedade, e, em especial, para os agentes econômicos. Fundamental medir os gastos pelas necessidades públicas e não pelas necessidades da política fiscal ou monetária. Urge, ainda, destacar o importante papel a ser exercido pelo direito como elemento controlador e limitador do poder econômico. Não se pode esperar que a redução das desigualdades sociais seja concretizada sem a redução necessária e proporcional do poder econômico e da livre iniciativa. Afinal, o que se pretende com tal objetivo é, “simplesmente”, modificar radicalmente a finalidade da atividade econômica, da acumulação individualista e, assim, o bem-estar de ninguém para o bem-estar de um número cada vez maior de pessoas. Mister, ainda, o papel igualmente ativo da sociedade civil, no controle dos atos praticados pelo Estado e contribuintes, no sentido de uma gradual efetivação dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

¹⁴⁶ DIAS, Reinaldo. Política social. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543012162/pages/-6>. Acessado em 31 mai. 2018.

¹⁴⁷ Ibidem, p. 64 e 65.

No campo das políticas participativas, Pedro Demo¹⁴⁸, ensina que ao Estado cabe: a) não capturar a cidadania ao seu favor; b) garantir às associações populares acesso à informação estratégica, à justiça e à segurança, a serviços públicos de qualidade, e o pleno exercício da cidadania; c) garantir outros serviços públicos adequados, dirigidos a instrumentar o processo de formação da cidadania, em particular educação básica, promoção cultural e acesso à comunicação.

O autor afere que a cidadania organizada, isto é, a cidadania que advém de uma sociedade civil organizada, delega ao Estado importantes funções, a iniciar pela educação, uma vez que esta, possui relevante papel na formação e exercício da cidadania. Nas palavras de Pedro Demo,

A escola pública tem como função imprescindível garantir acesso irrestrito ao Ensino Fundamental, como reza a Constituição, porque se admite como condição básica de exercício da cidadania. Entretanto, é fundamental perceber que educação não é propriamente “coisa” do Estado, mas exigência da sociedade civil organizada. O Estado a efetiva sob delegação, e a qualidade da oferta educacional está especificamente na capacidade de controle e avaliação da sociedade mais do que em alguma virtude prévia pública¹⁴⁹.

Ainda neste sentido, a cidadania organizada poderá exigir a universalização do Ensino Fundamental, visto ser o primeiro exercício da cidadania, com possibilidades de desdobramento da consciência crítica através da Educação Formal. Desta forma, a satisfação dos direitos fundamentais, como a educação, passa a ser, também, responsabilidade do cidadão consciente de seu papel, visto que a ele cabe exigir e fiscalizar a administração dos recursos públicos, o que, em última análise, é o exercício da cidadania.

Os recursos públicos, como já visto, derivam de tributos: impostos e taxas, e de contribuições sociais instituídos pela União, Distrito Federal, Estados e Municípios, através de legislação própria. Todavia, diante do caráter compulsório da tributação encontram-se limites legais, como o princípio da capacidade contributiva (art. 145, CF/88), isenções e imunidades constitucionais. E, frente as adversidades sociais e econômicas de cidadãos, cidades e até de regiões brasileiras, encontra-se o princípio da solidariedade tributária ou o dever fundamental da solidariedade social, pois onde não há riqueza não há tributação.

¹⁴⁸ DEMO, Pedro. Política social, educação e cidadania. Campinas/SP: Papirus, 1994 (coleção Magistério: formação e trabalho pedagógico), p. 37 e 38. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/853080273X/pages/5>. Acessado em 30 mai. 2018.

¹⁴⁹ Ibidem, p. 38.

4.4 O PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA

O princípio da solidariedade está disposto no art. 3º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, o qual estabelece como um dos objetivos fundamentais do Estado Democrático de Direito a construção de uma sociedade livre, justa e solidária.

A Constituição Federal de 1988, estabelece que o respeito a capacidade contributiva do cidadão, constitui-se na vedação de (a) instituir o tratamento desigual entre estes, pois os tributos terão caráter pessoal e serão graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, e (b) distinguir em razão de profissão ou função exercida, independente dos rendimentos, títulos ou direitos¹⁵⁰.

A construção de uma sociedade solidária perpassa pelo princípio da solidariedade tributária, o qual busca um justo equilíbrio na destinação dos recursos públicos. Neste sentido, Júlio Cesar Santiago¹⁵¹, afirma que

Pelo princípio da solidariedade tributária genérica, previsto no art. 3º, I, da Constituição atual, cada cidadão deve contribuir para a manutenção das atividades estatais, dentro de suas capacidades econômicas, uma vez que onde não houver riqueza é impossível a tributação, sem que se afete o mínimo existencial. Com isso, a solidariedade é o que justifica – não só juridicamente, mas eticamente – a incidência dos impostos, que se destinam ao custeio das despesas gerais do Estado (...).

De acordo com Ivanete Regoso¹⁵², a solidariedade tributária busca além da supremacia do Estado, a supremacia dos interesses sociais, em prol dos direitos fundamentais. Fundamenta-se de que todos os cidadãos contribuem para que o Estado, mediante a redistribuição das receitas/arrecadações públicas, concretize os direitos fundamentais, promovendo desta forma, com a justiça social.

¹⁵⁰ Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

¹⁵¹ SANTIAGO, Júlio Cesar. “Princípios Tributários: a importância do princípio da solidariedade no direito tributário brasileiro”. Revista Tributária e de Finanças Públicas, Ano 20, vol. 106, p. 63, set-out/2012.

¹⁵² REGOSO, Ivanete. Dever fundamental de solidariedade social no direito tributário. Porto alegre, 2010. Dissertação (Mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul. Faculdade de Direito.

Disponível em <http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2350/1/000423927-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acessado em 30 mai. 2018.

A referida autora aduz que a solidariedade social pode ser entendida como um direito fundamental, uma vez que, dentro dos direitos de terceira dimensão, configuram-se como direitos de proteção da coletividade, como por exemplo, a observância da função social da propriedade em prol da sociedade. O princípio da solidariedade social está relacionado aos gastos públicos gerais do Estado, que são os que revertem para a sociedade como um todo. As despesas gerais do Estado são custeadas através de impostos, que são os tributos sem destinação específica. Nelas, há o dever fundamental da solidariedade social. Por outro lado, encontram-se as contribuições, as quais custeiam despesas específicas de determinados grupos. Trata-se do dever fundamental de solidariedade social de grupo, aferido a grupos em função de suas características sociais, econômicas ou profissionais comuns.

Assevera, a citada autora, que os direitos fundamentais estabelecidos pela Constituição Federal de 1988 são concretizados e mantidos por meio dos recursos públicos arrecadados com os tributos, sendo necessário para tal o dever fundamental de pagar tributos, visto que a garantia de um direito fundamental implica custo por parte do Estado.¹⁵³ Na solidariedade social, todos possuem o dever de financiar as ações públicas constituintes da organização e do bem-estar da sociedade, o que se dará por meio da redistribuição de riquezas.

Ainda, Ivanete Regoso afere que a redistribuição de riquezas consubstancia-se no princípio da capacidade contributiva e no princípio da igualdade, visto que o dever fundamental da solidariedade social impõe que “de um lado, que aqueles que detenham maiores riquezas contribuam mais; de outro lado, que aqueles que não possuam condições mínimas de existência, além de serem isentos de contribuir, recebam o devido auxílio público”. O gerenciamento desta redistribuição de receitas compete ao Estado, tendo em vista a administração do poder.

Por fim, a autora aduz que para contribuir com o gastos públicos há o dever de cumprimento das obrigações tributárias, via esta, adequada para “a concretização dos direitos fundamentais para toda a coletividade, especialmente para promover as condições mínimas de uma vida digna para todos os cidadãos, princípio basilar do atual Estado Democrático e de Direito (...)”. Neste sentido, o dever fundamental de solidariedade social necessita ser

¹⁵³ Desta forma, o simples fato de a Constituição Federal de 1988 apresentar um extenso rol de direitos fundamentais que serão necessariamente implementados através de recursos públicos arrecadados com os tributos pressupõe a existência de um dever fundamental de pagar tributos, já que todo direito fundamental implica um custo para o Estado. Por outro lado, a Constituição Federal de 1988 dispôs, de forma pormenorizada, sobre as competências tributárias, sobre os princípios tributários e sobre os limites ao poder de tributar, destinando capítulo específico ao Sistema Tributário Nacional. Portanto, se há um poder de tributar, disciplinado na Constituição Federal de 1988, por consequência lógica, há o dever correlato de pagar tributos.

entendido juntamente com outros princípios, como o da capacidade contributiva e da igualdade, afim de que se possa assegurar a concretização dos direitos fundamentais.

Por outro lado, Hugo de Brito Machado¹⁵⁴ ensina que o princípio da solidariedade social torna-se um importante instrumento de redistribuição de renda, devendo esta ocorrer essencialmente através dos gastos públicos. Assevera que na solidariedade social fomenta-se uma sociedade justa através da redistribuição de riquezas, e em consonância com o princípio da legalidade, fomenta-se uma sociedade livre, pois a solidariedade social deve ser praticada dentro da lei.

Nas palavras de Hugo de Brito Machado: “Legalidade e solidariedade são princípios que se completam na difícil tarefa de controlar o Poder, em benefício da liberdade, não se devendo admitir que a invocação do princípio da solidariedade possa ser útil para se justificar a violação da lei”. Neste contexto, o Estado não pode dispor do princípio da solidariedade social, apoiada na capacidade tributária, para justificar a cobrança de tributos sem o apoio da lei. Por sua vez, o princípio da capacidade contributiva limita o poder de tributar ao inferir que “ausente a capacidade contributiva necessária no caso, a lei instituidora do tributo há de ser considerada inconstitucional”. Destaca que capacidade contributiva não justifica a exigência de tributo sem que este o esteja estabelecido ou majorado por lei.

Por sua vez, Erivan Ferreira Borges¹⁵⁵, aduz que, para que a população acompanhe a função do Estado de aplicar recursos na manutenção de serviços públicos, como saúde, educação, assistência social, entre outros, faz-se mister fomentar uma conscientização social a fim de que o cidadão conheça e compreenda que “a base de incidência dos tributos são a renda, o patrimônio e o consumo”, e que para tanto, tornam-se necessários programas e projetos educativos que ofereçam suporte à educação fiscal.

¹⁵⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 28ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2007, p. 73 a75.

¹⁵⁵ BORGES, Erivan Ferreira. Educação fiscal e eficiência pública: um estudo das suas relações a partir da gestão de recursos pela administração municipal. Natal/RN, 2012, p. 32. (Tese (doutorado) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Centro de Ciências Sociais Aplicadas. Programa de Doutorado Multiinstitucional e Inter- Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN). Disponível em: <http://repositorio.unb.br/handle/10482/11144>. Acessado em 7 mai. 2018.

4.5 EDUCAÇÃO FORMAL, EDUCAÇÃO FISCAL E O PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA

No campo da Educação Fiscal, a cartilha da Receita Federal “Educação Fiscal: conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais.”¹⁵⁶, ensina que, esta, constitui-se num importante instrumento para o exercício da cidadania, visto que fomenta ao cidadão a possibilidade de uma vida digna.

A mesma cartilha afere que a educação fiscal torna-se meio eficaz para que o cidadão tenha uma vida digna, visto que permite a este, a percepção de que a tributação é um dever de cidadania, isto é, permite compreender que o cumprimento das obrigações tributárias possibilita a concretização de serviços públicos como educação, moradia, trabalho, saúde, entre outros.

Na seara da Educação Formal, o art. 205 da Constituição Federal de 1988 estabelece que a educação promoverá o pleno desenvolvimento da pessoa, formará para a cidadania e para o trabalho. Ainda, o art. 6 dispõe que a educação é um direito social¹⁵⁷. Nesta fundamentação, Cleyson de Moraes Mello ¹⁵⁸, assevera que o art. 205 combinado com art. 6º, elevam a educação a nível de direito social fundamental. Nisto, afere-se que enquanto direito social refere-se à cidadania, enquanto que o direito fundamental relaciona-se com dignidade da pessoa humana.

De acordo com o autor, os direitos fundamentais entrelaçam-se à democracia, uma vez que o exercício individual dos direitos fundamentais são expressão da democracia. Neste sentido, a democracia torna-se garantidora, jurídica e socialmente, dos direitos fundamentais. Em sua construção histórica apresentam como características: a) a inalienabilidade; b) a relatividade; c) a universalidade; d) a irrenunciabilidade; e) a imprescritibilidade; e, f) a interdependência¹⁵⁹. Podem ser considerados o princípio e o fim da democracia.

Para o autor, a doutrina os classifica como de primeira geração, pois apresentam o indivíduo como seu titular pleno, visto que contemplam sua subjetividade, sendo desta forma,

¹⁵⁶ Educação Fiscal: conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais. Disponível em <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/publicacoes/cartilha-educacao-fiscal-pfp-com-capateste-v3.pdf>. Acessado em 31 mai. 2018.

¹⁵⁷ Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho; Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

¹⁵⁸ MELLO, Cleyson de Moraes; MOREIRA, Thiago. Direitos fundamentais e dignidade da pessoa humana. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015. p. 585 e 586. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788579872228/pages/-29>. Acessado em 31 mai. 2018.

¹⁵⁹ Ibidem, p. 33 a 51.

oponíveis ao Estado. Também concebidos como liberdades negativas. Na Constituição Federal de 1988, os direitos fundamentais estão elencados no Título II, capítulos I e II, art. 5º, 6º e 7º. Estão vinculados ao princípio da dignidade da pessoa humana.

A dignidade da pessoa humana deve ser compreendida na existência história do próprio homem. Nas palavras do autor,

Os princípios que permeiam a dignidade da pessoa humana estão fincados no rol dos direitos de personalidade, bem como ancorados no conjunto de direitos fundamentais, de tal sorte que, caso ocorra (des)respeito pela vida, pela integridade psicofísica, pela moral, ou imagem do ser humano, ou suas condições mínimas de existência sejam violadas estar-se-á diante da violação da dignidade da pessoa humana¹⁶⁰.

Afere que a dignidade é inerente a pessoa humana pelo simples fato dela ser humana. Neste sentido, aduz que a dignidade, independe de gênero sexual, condição social ou financeira, filosofia ou ideologia de vida, credo, enfim de tudo aquilo que possa fugir de determinado padrão social.

Para Cleyson de Moraes Mello,

... a ideia de dignidade da pessoa humana está na base do reconhecimento dos direitos humanos fundamentais. Só é sujeito de direitos a pessoa humana. Os direitos humanos fundamentais são o “mínimo existencial” para que possa se desenvolver e se realizar. Há, ademais, uma hierarquia natural entre os direitos humanos, de modo que uns são mais existenciais do que outros¹⁶¹.

A pessoa humana necessita de um mínimo existencial para se desenvolver. Neste sentido, os direitos fundamentais seriam mais existenciais que outros direitos, como os sociais, por exemplo. Mas o que constituiria o mínimo existencial? De acordo com o autor¹⁶², o mínimo existencial comporta os direitos fundamentais de primeira geração, quais sejam: à vida, à liberdade, à igualdade e à propriedade.

O direito ao mínimo existencial encontra-se no art. 5º da Constituição Federal de 1988, constituindo-se no direito: (a) à vida (*caput*), refere-se a questões relacionadas a um viver digno, isto é, viver com o mínimo necessário, como por exemplo: moradia, alimentos, saúde, segurança, educação, entre outros; (b) à liberdade, não apenas à liberdade de locomover-se livremente, mas a liberdade de se expressar e manifestar seu pensamento, de estabelecer projetos que efetivem uma vida digna; (c) à igualdade, pois possibilita um

¹⁶⁰ Ibidem, p. 100.

¹⁶¹ Ibidem, p. 109.

tratamento entre as pessoas, visto que trata os desiguais na medida de suas desigualdades¹⁶³; (d) à propriedade, nos ditames de sua função social.

Para Thadeu Weber¹⁶⁴, os direitos sociais são a concretização do princípio da dignidade da pessoa humana. Afere que

Mencionar a dignidade no prelo e/ou nos artigos iniciais e basilares de uma Constituição significa estabelecer a inviolabilidade do ser humano como pressuposto de toda a estrutura jurídica e social, reconhecendo-o como sujeito de direito, isto é, como portador de direitos e deveres.¹⁶⁵

Quanto ao conceito de mínimo existência, assevera o autor que cabe ao Estado, enquanto mantenedor, a preservação e a proteção à vida digna de seus cidadãos, assegurando a estes as condições materiais mínimas para que se efetive tal manutenção e proteção. Ainda, que o conteúdo de mínimo existencial pode variar de acordo com os aspectos culturais, econômicos e sociais de um povo em determinado tempo e espaço. Contudo, podem ser estabelecidos alguns parâmetros como: educação, saúde e habitação, entre outros.

Estes parâmetros condizem aos direitos sociais, uma vez que, segundo o autor, o mínimo existencial não diz respeito somente a sobrevivência física, mas também ao desenvolvimento de sua personalidade como um todo.

Por sua vez, o art. 170 da Constituição Federal de 1988, dispõe que a ordem econômica tem por fim assegurar a todos os cidadãos existência digna, de acordo com a justiça social¹⁶⁶.

¹⁶³ BARBOSA, Rui. Oração aos moços; edição popular anotada por Adriano Da Gama Kury – 5ª ed. – Rio de Janeiro: Fundação Casa Rui Barbosa, 1997, p. 26: “A regra da igualdade não consiste senão em quinhoeirar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualem. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho, ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real. Os apetites humanos conceberam inverter a norma universal da criação, pretendendo, não dar a cada um, na razão do que vale, mas atribuir o mesmo a todos, como se todos se equivalessem.” Rui Barbosa.

¹⁶⁴ WEBER, Thadeu. Ética e Filosofia do Direito: autonomia e dignidade da pessoa humana – Petrópolis, RJ: Vozes, 2013. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788532646217/pages/2> . Acessado em 01 jun. 2018.

¹⁶⁵ Ibidem, p. 206.

¹⁶⁶ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995) Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

De acordo com Gilberto Bercovici¹⁶⁷, o mínimo existencial remete-se ao Tribunal Constitucional alemão, o qual garantiu um direito ao mínimo existencial com base em princípios como da dignidade da pessoa humana, da igualdade e do Estado Social. Este, “deve garantir o direito à vida e à integridade física dos seus habitantes por meio da prestação de serviços sociais essenciais”. Assevera que na Constituição de 1988, no entendimento de Ingo Sarlet, a existência digna consubstancia-se nos direitos relacionados ao salário mínimo, à assistência social, à previdência social, à moradia, à saúde e à educação.

Nas palavras de Ingo Wolfgang Sarlet¹⁶⁸,

Recolhendo aqui a lição de Podlech, poder-se-á afirmar que, na condição de limite da atividade dos poderes públicos, a dignidade necessariamente é algo que pertence a cada um e que não pode ser perdido ou alienado, porquanto, deixando de existir, não haveria mais limite a ser respeitado (este sendo considerado o elemento fixo e imutável da dignidade). Como tarefa (prestação) imposta ao Estado, a dignidade da pessoa reclama que esse guie as suas ações tanto no sentido de preservar a dignidade existente, quanto objetivando a promoção da dignidade, especialmente criando condições que possibilitem o pleno exercício e fruição da dignidade, sendo portanto dependente (a dignidade) da ordem comunitária, já que é de se perquirir até que ponto é possível ao indivíduo realizar, ele próprio, parcial ou totalmente, suas necessidades existenciais básicas ou se necessita, para tanto, do concurso do Estado ou da comunidade (este seria, portanto, o elemento mutável da dignidade) constatação esta que remete a uma conexão com o princípio da subsidiariedade, que assume função relevante também neste contexto.

Neste sentido, ensina que a dignidade é o núcleo o ser humano. Quando este é desrespeitado é violada sua dignidade, pois, esta, é um atributo do próprio ser humano, o que a torna um fim em si mesmo.

Afere-se que a dignidade humana é um dos mais relevantes princípios constitucionais, uma vez que os demais princípios voltam-se para a dignidade da pessoa humana, tornando-a desta forma o objeto do próprio universo jurídico. Ao ser humano, foram estabelecidos direitos fundamentais, individuais e coletivos, sendo estes a base primordial da Constituição Federal de 1988.

¹⁶⁷ BERCOVICI, Gilberto. Constituição econômica e dignidade da pessoa humana. Disponível em <https://scholar.google.com.br/scholar>. Acessado em 01 jun. 2018.

¹⁶⁸ SARLET, Ingo Wolfgang. Dignidade (da pessoa) humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988. 10 ed. rev. atual. e ampl. –Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015. Disponível em https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=Ingo+Wolfgang+Sarlet&btnG=&lr=lang_pt. Acessado em 01 jun. 2018.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do tema pesquisado, verifica-se que a Educação Fiscal assume relevante importância quanto à formação cidadã dos estudantes do Ensino Fundamental, no que concerne ao controle social dos tributos arrecadados. Para tanto, buscou-se aprofundar o entendimento de que a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, consubstancia-se a partir de três dimensões: a aprendizagem, a cidadania e a compreensão da função social dos tributos.

Em relação à aprendizagem nos ambientes educacionais, compreendeu-se que, esta, ocorre quando os estudantes conhecem, assimilam e consolidam conhecimentos referentes a temas relacionados à Educação Fiscal, tais como, a estrutura administrativa e político-econômica-social do Estado, a cidadania, aos tributos e sua função social, as receitas e gastos públicos, aos direitos fundamentais, entre outros temas pertinentes.

Assim, assevera-se que o caráter pedagógico da Educação Fiscal dá-se a partir do momento em que o estudante apropria-se destes conhecimentos e, desde então, conscientiza-se de seu papel de cidadão e passa a adotar uma participação ativa voltada para o fomento do bem-estar social e da solidariedade social.

Ainda neste sentido, depreende-se que a cidadania aprendida nos ambientes escolares assume uma dimensão (trans)formadora, visto que conduzida por uma prática pedagógica/educativa ora voltada para a formação cognitiva, ora voltada para a formação social, ambas congruentes entre si. Desta forma, a formação humana vincula-se ao contexto social da sociedade, detendo-se em suas necessidades e anseios, possibilitando concretização dos direitos fundamentais, garantidos constitucionalmente.

Os estudos mostram que a prática pedagógica/educativa voltada à formação cidadã dos estudantes encontra fundamentação legal na Constituição Federal, na legislação educacional, em leis esparsas, em Portarias do Ministério da Educação e da Fazenda, entre outros dispositivos legais. Portanto, a Educação Fiscal ampara-se na área educacional, administrativa e tributária.

No que refere-se à cidadania, a pesquisa bibliográfica demonstrou que a Educação Fiscal estabelece uma relação participativa entre Estado e cidadão, uma vez que conduz os indivíduos a desenvolverem uma postura consciente e responsável acerca do dever de pagar tributos e do direito de acompanhar a destinação das receitas públicas originadas por estes tributos.

Neste sentido, observou-se que a referida relação participativa se estabelece na medida em que os estudantes, contribuintes do futuro, compreendem que ao Estado cabe assegurar aos cidadãos direitos fundamentais, tais como educação, saúde, segurança, lazer, entre outros, e que, para tanto, estes serviços públicos necessitam de recursos para sua implementação e manutenção. Estes recursos, por sua vez, advêm da arrecadação tributária executada pelo Estado. Ainda que, neste diapasão, cabe ao cidadão o cumprimento de suas obrigações tributárias, afim de que o Estado disponha de receita pública para custear os serviços indispensáveis ao mínimo existencial do próprio cidadão.

Todavia, verifica-se que não basta pagar tributos. Torna-se necessário que o cidadão exerça seu papel fiscalizador quanto ao controle social dos tributos, ou seja, cabe a ele acompanhar como e de que forma estão sendo geridas estas receitas tributárias. Desta forma, torna-se imprescindível conhecer a estrutura administrativa e financeira do Estado e dela participar, seja por meio de plataformas oficiais, como o Portal da Transparência, seja por meio de reuniões, projetos sociais, acompanhamento de licitações e obras, entre outras formas de fiscalização. Em suma, fiscalizar torna-se uma atitude imprescindível ao controle social das receitas tributárias.

Consoante ensinamento dos estudiosos referenciados, constata-se que o pleno exercício da cidadania deve iniciar-se nos ambientes escolares, sendo este importante espaço para a formação cidadã. Nestes, as estratégias de aprendizagem utilizadas para apropriação de conhecimentos e habilidades refletir-se-ão no pensar, no refletir e no assumir uma postura responsável diante da sociedade que se almeja construir.

Neste sentido, entende-se haver uma relação bilateral: de um lado a necessária arrecadação tributária, de outro lado, a necessária compreensão da função social dos tributos. Nesse mister, pode-se considerar que a justiça social tem como fato gerador a cidadania, a qual implica uma relação participativa, de direitos e deveres, entre a população e o Estado.

Por seu turno, verifica-se que a Educação Fiscal possibilita aos estudantes a compreensão de que a função social do tributo está vinculada à promoção e manutenção do bem-estar social. Isto porque, os serviços públicos essenciais são mantidos pelo Estado e custeados pelas receitas públicas advindas da arrecadação tributária. Assim, onde há arrecadação, há receita pública e, conseqüentemente, há serviços públicos aos seus cidadãos.

A partir dos estudos realizados, considera-se de suma importância destacar que a Educação Fiscal possibilita a compreensão de que a função socioeconômica dos tributos alcança os direitos e garantias fundamentais. Estes, por sua vez, almejam a dignidade da

pessoa humana, a qual busca no Estado a satisfação de seu mínimo existencial, qual seja: a vida, a liberdade, a igualdade e a propriedade.

Assim, fomentar esta compreensão, por meio da Educação Fiscal, torna-se imprescindível para a formação cidadã dos nossos estudantes de Ensino Fundamental, visto ser este ambiente educacional basilar para a consolidação de princípios e atitudes que serão aperfeiçoados ao longo da vida dos estudantes. Neste sentido, afere-se ser a Educação Fiscal um forma viável para a construção de uma sociedade livre, justa e solidária.

Em síntese, constata-se que o caráter pedagógico da Educação Fiscal constitui-se na apropriação cognitiva, pelos estudantes do Ensino Fundamental, de conhecimentos referentes à estrutura administrativa e político-econômica-social do Estado, uma vez que inerentes à cidadania. A partir destes conhecimentos, os estudantes poderão desenvolver uma postura consciente acerca da importância da arrecadação tributária e adotar um comportamento participativo no tocante ao controle social da receita pública.

O presente trabalho buscou identificar e analisar a importância da Educação Fiscal, a partir de seu caráter pedagógico, na formação cidadã dos estudantes do Ensino Fundamental. Para tanto, trouxe à baila elementos conceituais e legais pertinentes ao tema com o intuito de despertar o interesse da sociedade acerca da relevância da Educação Fiscal no desenvolvimento social do país.

Conforme abordado, a Educação Fiscal dispõe de suporte legal da Constituição Federal do Brasil (1988), e de suporte pedagógico dos Ministério da Educação e da Fazenda, assim como de doutrinadores e estudiosos das áreas sociais, todavia não se faz presente em todos os ambientes escolares de Ensino Fundamental, por qual razão?

REFERÊNCIAS

- AZEVEDO, José Clóvis de, GENTILI, Pablo, KRUG, Andréa, SIMON, Cátia (org.). **Utopia e Democracia na Educação Cidadã**. Porto Alegre: Ed. Universidade/UFRGS/Secretaria Municipal de Educação, 2000.
- BARBOSA, Alice Mouzinho. **Cidadania fiscal**. Curitiba: Juruá, 2005.
- BASTOS, Elísio Augusto Velloso. **A função tributária: por uma efetiva função social do tributo**. Revista de Informação Legislativa. Brasília, na 43, nº 169, janeiro/março. 2006.
Disponível em <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496901/RIL169.pdf?sequence=1#page=142>. Acessado em 30/05/18.
- BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e dignidade da pessoa humana**. Disponível em <https://scholar.google.com.br/scholar>. Acessado em 01/06/18.
- BONAMIGO, Rita Inês Hofer. **Cidadania: considerações e possibilidades**. Porto Alegre: Dacasa, 2000.
- BORGES, Erivan Ferreira. **Educação fiscal e eficiência pública: um estudo das suas relações a partir da gestão de recursos pela administração municipal**. Natal/RN, 2012, 235 f. Tese (Tese de doutorado) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN, Programa de Doutorado Multiinstitucional e Inter- Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN), 2012. Disponível em: <http://repositorio.unb.br/handle/10482/11144>. Acessado em 07/05/18.
- CAMBI, Franco. **História da pedagogia**: tradução de Álvaro Lorencini. São Paulo: Fundação Editora da UNESP(FEU), 1999.
- CONSTITUIÇÃO FEDERAL DO BRASIL de 1988.
- CORRÊA, Samantha. **Tributação no Estado Democrático de Direito: a função social dos tributos**. Porto alegre, 2012. 130 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande Sul – PUCRS, Programa de Pós-Graduação em Direito, 2012. Disponível em <http://repositorio.pucrs.br/dspace/handle/10923/2382>. Acessado em 30/05/18.
- DEMO, Pedro. **Política social, educação e cidadania**. Campinas/SP: Papyrus, 1994 (coleção Magistério: formação e trabalho pedagógico). Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/853080273X/pages/5>. Acessado em 31/05/18.
- DIAS, Reinaldo. **Política social**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543012162/pages/-6>. Acessado em 31/05/18.

Educação Fiscal: **conscientização da sociedade sobre os direitos e deveres fiscais**. Disponível em <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/publicacoes/cartilha-educacao-fiscal-pfp-com-capateste-v3.pdf>. Acessado em 07/05/18.

EZEQUIEL, Márcio. **Receita Federal: história da administração tributária no Brasil**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2014. Disponível em <http://www.youblisher.com/p/899379-Receita-Federal-Historia-da-Administracao-Tributaria-no-Brasil/>. Acessado em 25/05/18.

FERREIRO, Emilia. **Atualidade de Jean Piaget**. Tradução: Ernani Rosa. Porto Alegre: Artmed Editora, 2001.

Folloni, André; Dib, Natália Brasil. **Revista Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito (RECHTD)**, 2015, Vol.7(3), pp.323-333. Disponível em <http://www-periodicos-capes-gov-br.ez314..> Acessado em 17/03/18.

Grzybovski, Denize, Hahn, Tatiana Gaertner. **Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária**. Revista de Administração Pública - RAP [en linea] 2006, 40 (Setiembre-October): [Fecha de consulta: 28 de octubre de 2017] Disponible en: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=241016428005>> ISSN 0034-7612.

GUGLIANO, Alfredo Alejandro. **Democracia, participação e deliberação. Contribuições ao debate sobre possíveis transformações na esfera democrática**. Civitas - Revista de Ciências Sociais 2004 4 (2). Acessado em 01/05/18.

<https://conceito.de/pedagogia>. Acessado em 24/09/2017, às 10:25.

<https://www.dicionarioetimologico.com.br/tributo/>. Acessado em 28/10/2017.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acessado em 28/10/2017.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=27597>. Acessado em 12/08/2017.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm. Acessado em 12/01/2018.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113005.htm. Acessado em 12/01/2018.

http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_docman&view=download&alias=12827-texto-referencia-consulta-publica-2013-cne-pdf&category_slug=marco-2013-pdf&Itemid=30192. Acessado em 14/01/2018.

<http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/ttransversais.pdf>. Acessado em 14/01/2018.

<https://pt.wikipedia.org/wiki/Did%C3%A1tica>. Acessado em 22/01/2018.

<https://www.dicionarioetimologico.com.br/cidadania/>. Acessado em 24/02/18, às 14:32.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8137.htm. Acessado em 24/03/2018.

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del2848compilado.htm. Acessado em 24/03/18.

<https://www.direitonet.com.br/dicionario/exibir/1078/Sonegacao-Fiscal>. Acessado em 24/03/18.

http://basenacionalcomum.mec.gov.br/images/BNCC_20dez_site.pdf.

LIBÂNEO, José Carlos. **Didática**. São Paulo: Cortez, 1994.

_____. **Pedagogia e pedagogos, para quê?** 12 ed. São Paulo: Cortez, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2007.

MEDEIROS, Analuce Danda Coelho. **Política e cidadania: construção de uma nação democrática** (livro eletrônico). Curitiba: InterSaberes, 2017. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788559725254/pages/3>. Acessado em 01/05/2018.

OLIVEIRA, Marta Kohl de. **Vygotsky: aprendizado e desenvolvimento: um processo sócio histórico**. São Paulo: Scipione, 1997.

PILETTI, Nelson. **Psicologia da aprendizagem: da teoria do condicionamento ao construtivismo**. 1. ed. São Paulo: Contexto, 2012.

PINSKY, Jaime; PINSKY, Carla Bassanezi (org). **História da Cidadania** 5. ed. São Paulo: Contexto, 2010.

PNEF Programa Nacional de Educação Fiscal. Documento Base. Grupo Educação Fiscal – GEF; Escola de Administração Fazendária – ESAF. 3ª edição. Disponível em http://educacaofiscal.gov.br/wp-content/uploads/2016/12/DOC-BASE-PNEF-2017_revisado2.pdf. Acessado em 05/05/2018.

REGOSO, Ivanete. **Dever fundamental de solidariedade social no direito tributário**. Porto Alegre, 2010. 148 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande Sul – PUCRS, Programa de Pós-Graduação em Direito, 2010. Disponível em <http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2350/1/000423927-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acessado em 30.05.18.

SANTIAGO, Júlio Cesar. “**Princípios Tributários: a importância do princípio da solidariedade no direito tributário brasileiro**”. Revista Tributária e de Finanças Públicas, Ano 20, vol. 106, p. 63, set-out/2012.

SANTOS, Antônio Carlos; LOPES, Cidália Maria da Mota. **Fiscalidade: outros olhares**. Porto: Vida econômica, 2013, p. 203e 207. Disponível em: <https://books.google.com.br/books>. Acessado em 02/11/2017.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade (da pessoa) humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 10 ed. rev. atual. e ampl. –Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015. Disponível em https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=Ingo+Wolfgang+Sarlet&btnG=&lr=lang_pt. Acessado em 01/06/18.

SILVA, Roque Sérgio D'Andréa Ribeiro da. Introdução ao direito constitucional tributário. Curitiba: InterSaberes, 2013. Disponível em: <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582127483/pages/5>. Acessado em 07/04/18.

VEIGA, Ilma Passos Alencastro (org.). **Técnicas de ensino: Por que não?**. 21^a ed. Campinas, SP: Papirus, 2011. (Coleção Magistério: Formação e Trabalho Pedagógico).

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões pra futuras reformas**. Texto para discussão n°405, Rio de Janeiro, 1996. Disponível em <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/1839>. Acessado em 26/05/18.

WEBER, Thadeu. **Ética e Filosofia do Direito: autonomia e dignidade da pessoa humana** – Petrópolis, RJ: Vozes, 2013. Disponível em <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788532646217/pages/2>. Acessado em 01/06/18.