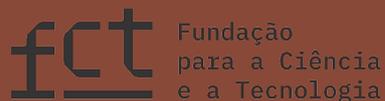


O futuro da extrafiscalidade e do Estado social

Escola de Direito da Universidade do Minho



Esta publicação é financiada por fundos nacionais através da FCT - Fundação para a Ciência e a Tecnologia, I. P., no âmbito do Financiamento UID/05749/2020.



Universidade do Minho

Escola de Direito

TÍTULO DA PUBLICAÇÃO

O futuro da extrafiscalidade e do Estado social

COORDENAÇÃO CIENTÍFICA

João Sérgio Ribeiro

Ricardo Camargo

Andreia Barbosa

AUTORES

Ricardo Antonio Lucas Camargo

Emílio Santoro

Misabel Abreu Machado Derzi

João Sérgio Ribeiro

Humberto Ávila

Miriam Rocha

Eduardo Moraes Bestetti

Marciano Seabra de Godoi/Patricia Barbosa de Oliveira Reis

Marcus Vinicius Madeira/Marcelo Lucca

Nelso Molon Júnior

Thiago Gehrke

Tiago Pereira Lisbôa

DATA DE PUBLICAÇÃO

Março de 2024

EDIÇÃO

Escola de Direito da Universidade do Minho / JusGov

LAYOUT, PAGINAÇÃO E DESIGN DE CAPA

Carlos Sousa | Talento & Tradição

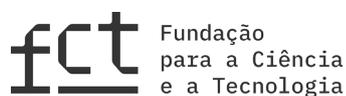
ISBN

978-989-35054-5-8

Os conteúdos apresentados (textos e imagens) são da exclusiva responsabilidade dos respetivos autores.
© Autores / Universidade do Minho – Proibida a reprodução, no todo ou em parte, por qualquer meio, sem autorização expressa dos autores.

O futuro da extrafiscalidade e do Estado social

2024



Esta publicação é financiada por fundos nacionais através da FCT - Fundação para a Ciência e a Tecnologia, I. P., no âmbito do Financiamento UID/05749/2020.

<i>Nota de abertura</i>	7
Parte I	
<i>Estado Social, desigualdades regionais e fomento,</i> Ricardo Antonio Lucas Camargo	11
<i>Anotação da intervenção do Professor Joaquim Freitas da Rocha 'Constituição, erosão do Estado e imperativos de solidariedade social: será possível o equilíbrio?'</i> Ricardo Antonio Lucas Camargo	31
<i>A crise dos fundamentos do Estado social na exploração ilegal de mão de obra</i> Emilio Santoro	33
<i>Extrafiscalidade, democracia social e federalismo</i> Misabel Abreu Machado Derzi	43
<i>Relação entre a extrafiscalidade e o futuro do Estado social</i> João Sérgio Ribeiro	59
<i>Extrafiscalidade e controle judicial</i> Humberto Ávila	69
<i>A extrafiscalidade sob uma perspectiva de género</i> Miriam Rocha	83
Parte II	
<i>Extrafiscalidade na República velha</i> Eduardo Moraes Bestetti	101
<i>A macabra extrafiscalidade da morte: instrumentalização do direito tributário pelo Governo brasileiro entre 2019 e 2022 para promover a proliferação do porte e do uso de armas de fogo</i> Marciano Seabra de Godoi/Patrícia Barbosa de Oliveira Reis	115
<i>O impacto da ideia de Estado Social na conformação da ordem econômica na CRFB/1988 e sua concretização pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: o caso das terceirizações nas relações trabalhistas"</i> Marcus Vinicius Madeira/Marcelo Lucca	133
<i>Função social da propriedade urbana e extrafiscalidade: a importância da progressividade do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) no tempo</i> Nelso Molon Júnior	153

<i>Eficiência eficiente? A administração pública, o princípio da eficiência e o retorno da lex mercatoria</i>	
Thiago Gehrke	167
<i>O descompasso entre a competência tributária e a competência para disciplinar a ordem econômica</i>	
Tiago Pereira Lisbôa	189

NOTA DE ABERTURA

A realidade vivida, fortemente marcada pelos constrangimentos financeiros, pela relevância das prestações sociais e pelo constante convocar de ideais de solidariedade e de sustentabilidade, torna evidente a relevância e a atualidade do tema que esteve na base da Conferência Internacional ‘O futuro da extrafiscalidade e do Estado social’, que decorreu a 27 e 28 de abril de 2023, na Escola de Direito da Universidade do Minho, e que foi organizada pelo Centro de Investigação em Justiça e Governança (JusGov).

À luz das várias intervenções que deram corpo à Conferência, constatou-se, em termos que parecem válidos (ainda que com configurações sensivelmente distintas) para as realidades portuguesa e brasileira, que a garantia das condições essenciais de vida aos cidadãos é assumida como uma das mais elementares exigências pelo Estado social e pelo sistema fiscal. A respetiva concretização, que se espera estar em sintonia com os propósitos de justiça e de igualdade, assenta, para além do mais, na utilização dos impostos para a prossecução de fins que não se confundem, tão-só, com a arrecadação de receitas fiscais.

A relação entre a extrafiscalidade e o Estado social poderá, neste sentido, e para além de outros prismas que foram trazidos pelos participantes da Conferência, ser percecionada, pelo menos, numa dualidade de sentidos não necessária e reciprocamente excludentes: por um lado, enquanto uma relação harmoniosa – assumindo o aludido objetivo comum de garantia das condições essenciais de vida e cumprindo com a necessária coerência entre o Direito dos impostos e o Direito das prestações sociais; ou, por outro lado, como uma relação tensa, que pressupõe que seja definida a medida em que se admite a extrafiscalidade, dentro dos limites (desde logo, constitucionais) estabelecidos ou a estabelecer, sem condicionar a concretização do Estado social.

Importa salientar que o tratamento destas dimensões não se localizou apenas na esfera do Direito fiscal, tendo convocado a participação de juristas que se dedicam especialmente a outros domínios do Direito, desde o Direito constitucional, ao Direito civil, ao Direito do trabalho, ao Direito processual e ao Direito económico.

A concretização da Conferência permitiu, enfim, melhor compreender para onde caminha (e até onde pode caminhar) a extrafiscalidade, em que domínio científico fica mais bem inserida e de que forma é ou deve ser estabelecida a sua relação com o Estado social, à luz dos tão distintos contornos que tende o mesmo a conhecer.

Perante a riqueza das intervenções orais realizadas, surge a presente obra, como o reflexo escrito das mesmas – não de todas, mas de uma parte significativa –, encontrando-se organizada nos mesmos termos em que decorreu a própria Conferência: uma parte dedicada às exposições escritas dos oradores convidados e uma segunda parte onde constam as exposições escritas dos vários investigadores que responderam à *call for papers* concretizada. Esta foi, aliás, uma das mais especiais opções que caracterizou a Conferência, a qual serviu também para convidar investigadores juristas (mestrandos, mestres, doutorandos, doutores, pós-doutorandos e pós-doutores) a participar nestes trabalhos, convite este que foi muito bem recebido e que se revelou particularmente proveitoso.

No que à sequência expositiva desta obra respeita, optou-se por, na primeira parte, seguir a ordem adotada nas intervenções orais e, na segunda parte, as exposições escritas encontram-se organizadas alfabeticamente.

É na expectativa de que esta obra contribua para a melhor compreensão das dimensões *extrafiscalidade* e *Estado social* que se procurou garantir a respetiva publicação, sendo esta também uma forma – que cremos ser meritória – de divulgar adequadamente o trabalho científico desenvolvido pelos participantes, de forma mais consequente, considerando que a “mera” exposição oral, pelo cariz tão-só necessariamente imediato que conhece, não consegue atingir.

A coordenação,

João Sérgio Ribeiro/Ricardo Camargo/Andreia Barbosa

Braga, fevereiro de 2024

PARTE I

ESTADO SOCIAL, DESIGUALDADES REGIONAIS E FOMENTO

Ricardo Antonio Lucas Camargo^{1*}

Quando se vai falar no Estado Social, é preciso recordar que ele se liga a um dos principais frutos do iluminismo, que foi precisamente a subtração do fundamento religioso para o efeito de se aferir a legitimidade do poder temporal. Com efeito, a partir do momento em que se excluiu, por motivos já amplamente discutidos em outras oportunidades, dentre eles, a própria Guerra dos Trinta Anos, quando se pôs o problema de súditos católicos terem de obedecer a reis protestantes, ou vice-versa, as razões por que alguns teriam a prerrogativa de emitir comandos e outros teriam de submeter-se tiveram de buscar outro referencial.

O “liberalismo econômico” – ou, na terminologia de Benedetto Croce², que adoto por me parecer não só mais clara como por também economizar tempo de fala, “liberismo” –, baseado na “propriedade privada”, na “liberdade negocial”, na “liberdade de exercício de atividade econômica”, na “liberdade de trabalho”, podia conviver perfeitamente com o absolutismo monárquico, e disto não somente a

^{1*} Professor da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul e Professor Visitante da Università degli Studi di Firenze – Integrante do Centro de Pesquisa JusGov, junto à Escola de Direito da Universidade do Minho, Braga, Portugal – Doutor em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais – Ex-Presidente do Instituto Brasileiro de Advocacia Pública (2016-2018) – email: ricardo-camargo3@hotmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7489-3054>.

² CROCE, Benedetto, “Liberismo e liberalismo”, in CROCE, Benedetto & EINAUDI, Luigi, *Liberismo e liberalismo*, Milano-Napoli: Riccardo Ricciardi Ed., 1957, p. 11; VIGORITA, Vincenzo Spagnuolo, *L'iniziativa economica privata nel Diritto Pubblico*, Napoli: Jovene, 1959, pp. 154-5; NICOLINI, Fausto, *Benedetto Croce*, Torino: UTET, 1976, p. 464; TRONCARELLI, Barbara, *Diritto e filosofia della pratica in Benedetto Croce*, Milano: Dott. A. Giuffrè, 1995, pp. 184-5; JEMOLO, Arturo Carlo, *I problemi pratici della libertà*, Milano: Dott. A. Giuffrè, 1972, pp. 190-1; MORTATI, Costantino, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Padova: CEDAM, 1969, v. 2, p. 1.009; BOBBIO, Norberto, *Profilo ideologico del '900*, Milano: Garzanti, 1990, p. 171; TORELLY, Paulo Peretti, *Soberania, Constituição e mercado*, São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2010, pp. 142-3 (tese de doutoramento).

posição expressa por François Quesnay³ nos dá conta como também o próprio histórico do Código Civil francês de 1804, vindo à luz durante um regime de caráter eminentemente cesarista, passando pela restauração do absolutismo sob Luís XVIII e Carlos X, pela monarquia constitucional de Luís Filipe, pela Segunda República, pelo Segundo Império, pela Terceira República, sem deixar de ser o monumento da “propriedade como direito absoluto” e do “contrato como lei entre as partes”⁴. Também se mostra o “liberismo” compatível com regimes contrários em essência ao próprio “liberalismo político”, ou “liberalismo” propriamente dito – novamente, reporto-me a Croce –, de que é exemplo o Chile de Pinochet, tão elogiado por Friedrich von Hayek⁵. O “liberalismo” propriamente dito é o que aponta para a existência de direitos a serem opostos à atuação estatal, a ser esta dotada de previsibilidade, à chamada “separação dos poderes”, ao dar-se à liberdade, enquanto autonomia da vontade, uma expressão que transcende o aspecto puramente patrimonial⁶. O exemplo recorrente de liberalismo não necessariamente liberista: Franklin Roosevelt respeitou as liberdades civis e políticas dos cidadãos americanos, mas suas medidas voltadas a reconstituir a economia dos EUA lhe valeram acérrimas críticas dos liberistas, porque mostravam não confiar na capacidade autorregeneradora do mercado⁷. Vale observar que os liberistas radicais, Mises à frente, curiosamente, neste particular estavam a convergir com o próprio Manifesto Comunista, pois Marx e Engels⁸ apontam para a capacidade de o sistema que se embasa no mercado – o capitalismo – alimentar-se de suas

3 QUESNAY, François, *Quadro econômico*, Trad.: Teodora Cardoso, Lisboa: Gulbenkian, 1966, p. 142; SALDANHA, Nelson, *Formação da teoria constitucional*, Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 64; CARREIRO, Carlos H. Porto, *Lições de economia política e noções de finanças*, Rio de Janeiro: F. Briguiet, 1952, p. 42.

4 MORIN, Gaston, *La révolte des faits contre le Code – les atteintes à la souveraineté des individus – les formes actuelles de la vie économique: les groupements – esquisse d’une structure nouvelle des forces collectives*, Paris: Bernard Grasset, 1920, p. 26; LONGO, Mario, “Note in tema di riforma dei Codici e Diritto dell’Economia”, *Il Diritto dell’Economia*, Torino, v. 11, n. 1, gen./feb. 1965, pp. 104-5.

5 HAYEK, Friedrich August von, “Entrevista”, *El Mercurio*, Santiago, 19 abr. 1981; CHAMAYOU, Grégoire, *A sociedade ingovernável*, Trad.: Letícia Mei. São Paulo: Ubu Editora, 2020, pp. 347-8.

6 TELLES JÚNIOR, Goffredo da Silva, “Carta aos brasileiros”, *Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo*, São Paulo, v. 0, 1997, p. 32; SOARES, Mário Lúcio Quintão, *Teoria do Estado*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002, pp. 109-110; RAMOS, Elival da Silva, “Uma nova Constituição: a proposta parlamentarista”, *Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, v. 10/11, n. 19, dez. 1981/dez. 1982, p. 152; SILVA FILHO, Derly Barreto e, “Apreciação regimental de veto pela Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo”, *Revista de Direito e Política*, São Paulo, v. 7, n. 18, jan./jun. 2010, p. 41; VILHENA, Paulo Emílio Ribeiro de, *Direito Público – Direito Privado sob o prisma das relações jurídicas*, São Paulo: Saraiva, 1972, p. 20; TEMER, Michel, *Elementos de Direito Constitucional*, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 121; AZAMBUJA, Darcy, *Teoria geral do Estado*, Porto Alegre: Globo, 1995, pp. 179-180; FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves, *Curso de Direito Constitucional*, São Paulo: Saraiva, 1986, p. 125; MELLO, José Luiz Anhaia, *Da separação de poderes à guarda da Constituição*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968, p. 27; ÁVILA, Humberto Bergmann, *Teoria dos princípios*, São Paulo: Malheiros, 2009, p. 168; SILVA, José Afonso da, *Curso de Direito Constitucional positivo*, São Paulo: Malheiros, 2014, p. 108; DALLARI, Dalmo de Abreu, *Elementos de teoria geral do Estado*, São Paulo: Saraiva, 2000, p. 218; MIRANDA, Jorge, *Teoria do Estado e da Constituição*, Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2011, p. 359; MONTESQUIEU, Charles de Secondat, le Baron de, *O espírito das leis*, São Paulo: Saraiva, 2008, p. 170.

7 MISES, Ludwig von, *Human action*, New Haven: Yale University, 1959, pp. 671-2.

8 MARX, Karl & ENGELS, Friedrich, “Manifesto of the Communist Party”, Transl. Samuel Moore, in MARX, Karl, *The capital/Manifesto of the Communist Party*, London: Encyclopaedia Britannica, 1952, p. 451.

próprias crises, a famosa passagem de onde Joseph Schumpeter⁹, expressamente, colheu as bases para o seu conceito de “destruição criadora”.

O advento do Estado Social, consoante dito antes, liga-se a uma questão de legitimidade. A pergunta iluminista – “quem te fez rei?” – punha-se em relação à própria legislação por que se estabeleciam os poderes de comando sobre os meios de produção – poderes que, desde as observações de Adolf Berle e Gardiner Means¹⁰, no âmbito da sociologia, e de Georges Ripert¹¹, em especial, no âmbito do Direito, quanto às sociedades anônimas, não se confundem, necessariamente, com a condição de “proprietário”¹² –, já que, limitados os direitos políticos aos integrantes do sexo masculino que detivessem uma determinada situação patrimonial mínima, ficava cada vez mais difícil sustentar aos demais, em especial os que executavam, sob comando, o ato material de produção – o trabalho –, o dever de obediência a uma legislação para a qual sequer haviam

9 SCHUMPETER, Joseph Alois, *Capitalismo, socialismo e democracia*, Trad.: Ruy Jungmann, Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1961, p. 106.

10 BERLE, Adolf A. & MEANS, Gardiner C., *The modern corporation and private property*, New Brunswick: Transaction Publishers, 1999, pp. 64-5.

11 RIPERT, Georges, *Aspects juridiques du capitalisme moderne*, 2^{me} éd., Paris: Librairie Générale de Droit et Jurisprudence, 1951, pp. 283-4.

12 SOUZA, Washington Peluso Albino, *Primeiras linhas de Direito Econômico*, 6.^a ed., São Paulo: LTr, 2005, p. 492; SAMUELSON, Paul A., *Introdução à análise econômica*, Trad.: Luiz Carlos do Nascimento Silva, Rio de Janeiro: Agir, 1966, v. 1, p. 131; CASSESE, Sabino, “Legge di riserva e articolo 43 della Costituzione”; *Giurisprudenza Costituzionale*, Milano, v. 4, n. 2, 1960, p. 1.338; BERLE, Adolf A., *Poder sin propiedad*, Trad.: Juan Carlos Pellegrini, Buenos Aires: Tipografía Editora Argentina, 1961, pp. 86-7; MAGALHÃES, José Carlos de, “O poder de controle como bem imaterial do estabelecimento comercial”, *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, v. 20, n. 42, abr./jun. 1981, pp. 67-8; LIMA SOBRINHO, Alexandre José Barbosa, *A nacionalidade da pessoa jurídica*, Belo Horizonte: Revista Brasileira de Estudos Políticos, 1963, pp. 119-120; OPPO, Giorgio, “Riforma e tutela della società per azioni”, in ROMANO, Salvatore et alii, *Studi in onore di Emilio Betti*, Milano: Giuffrè, 1962, v. 5, p. 407; TEIXEIRA, Egberto Lacerda & GUERREIRO, José Alexandre Tavares, *Das sociedades anônimas no Direito brasileiro*, São Paulo: José Bushatsky, 1979, v. 2, p. 806; DALLARI, Adilson de Abreu, “Licitação – preferência a empresas nacionais – legalidade do convênio celebrado entre o BNDES e a CEME”, *Revista de Direito Público*, São Paulo, v. 21, n. 87, jul./set. 1988, p. 68; EMBID IRUJO, José Miguel, “El derecho de los grupos de sociedades en Brasil – su significación y repercusión en el ordenamiento jurídico español”, *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, v. 27, jul./set. 1988, p. 71, p. 6; SRAFFA, Angelo, “Sulla natura giuridica dei sindacati”, *Rivista del Diritto Commerciale e del Diritto Generale delle Obbligazioni*, Milano, v. 12, n. 2, 1914, p. 847; COMPARATO, Fábio Konder, *Aspectos jurídicos da macroempresai*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970, pp. 74-5; FÉRES, Marcelo de Andrade, “A rede empresarial: pelo correto conhecimento dos prepostos e dos administradores de sociedades anônimas”, in CASTRO, Moema Augusta Soares de et alii, *Sociedades anônimas e mercado de capitais – homenagem ao Professor Osmar Brina Correa Lima*, São Paulo: Quartier Latin, 2011, pp. 495-7; ROCCO, Alfredo, “La rappresentanza delle società commerciali nel giudizio de Cassazione”, *Rivista del Diritto Commerciale e del Diritto Generale delle Obbligazioni*, Milano, v. 9, n. 2, 1911, p. 382; RESCIGNO, Pietro, *Lezioni su proprietà e famiglia*, Bologna: Prof. Riccardo Patron, 1971, p. 124; DRUCKER, Peter F., *Economia, política e management – nuove tendenze nello sviluppo economico, imprenditoriale e sociale*, Trad.: Fabiana Riberto e Anna Rusconi, Milano: ETAS, 1989, p. 187; GALBRAITH, John Kenneth, *O novo Estado Industrial*, Trad.: Ana Paula Machado Santos, Sintra: Publicações Europa-América, 1989, p. 92; ; HICKS, John R., *Uma introdução à economia*, Trad.: Sergio Góes de Barros, Rio de Janeiro: Zahar, 1972, pp. 116-7; FAIN, Gael, *Les placements*, Paris: Presses Universitaires de France, 1950, p. 88; NUNES, António José Avelãs, *Os sistemas econômicos*, Coimbra: Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, 1973, pp. 221-3.

sido convocados a contribuir¹³. Por mais que houvesse a Revolta da Comuna de Paris sobressaltado, em 1871, a população ordeira, o fato é que não duraria para sempre a possibilidade de responder simplesmente pela força as manifestações dos não ungidos pelo mercado, e Bismarck, na vizinha e recém-unificada Alemanha, aprendeu com a experiência francesa. Não havia mais como racionalmente defender o voto censitário – John Stuart Mill¹⁴ já havia alertado para isto, como uma das primeiras vozes fora do campo socialista a defenderem o sufrágio universal –, e havia mister engajar os “despossuídos” na necessidade de não destruírem o Estado, verem um prejuízo maior em ver este reduzido a escombros do que na sua presença¹⁵. A solução de compromisso, em que se mantêm os caracteres próprios do que autores de matriz weberiana – eu inclusive – denominam “sistema econômico da autonomia”¹⁶, mas faz surgir deveres em relação ao polo economicamente mais fraco, quando o equilíbrio formal da relação de indivíduo a indivíduo – “hominis ad hominem”, na famosa formulação de Dante Alighieri¹⁷ – resulta em desequilíbrio, ou quando o acesso a determinadas utilidades tenda a tornar-se proibitivo quando lançado à lógica do mercado, será posta em prática a partir da criação do seguro social como serviço público na

13 WEBER, Max, *Economía y sociedad*, Trad.: Salvador M. Echavarría et alí, México: Fondo de Cultura Económica, 1977, v. 1, pp. 238-9; PERROUX, François, *Pour une philosophie du nouveau développement*, Paris: UNSECO, 1981, p. 156; BILLY, Jacques, *La politique économique*, Paris: Presses Universitaires de France, 1956, p. 50.

14 MILL, John Stuart, *De la libertad – del gobierno representativo – esclavitud femenina*, Trad.: Marta C. C. Iturbe, Madrid: Tecnos, 1965, p. 182; GRAU, Eros Roberto, “O discurso neoliberal e a teoria da regulação”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas [org.], *Desenvolvimento econômico e intervenção do Estado na ordem constitucional – estudos jurídicos em homenagem ao Professor Washington Peluso Albino de Souza*, Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1995, pp. 72-3, nota 17; BERLE, Adolf A., *Poder sin propiedad*, op. cit., p. 127; COMPARATO, Fábio Konder, “A democratização dos meios de comunicação”, in GRAU, Eros Roberto & GUERRA FILHO, Willis Santiago [org.], *Direito Constitucional – estudos em homenagem a Paulo Bonavides*, São Paulo: Malheiros, 2001, pp. 150-1; SOUZA JÚNIOR, Cezar Saldanha de, *Consenso e democracia constitucional*, Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2002, p. 55; BOBBIO, Norberto, *Ensaios escolhidos*, Trad.: Sérgio Bath, São Paulo: C. H. Cardim, [s/d], pp. 176-7; AZEVEDO, Plauto Faraco de, *Justiça distributiva e aplicação do Direito*, Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1983, p. 64.

15 BARBOSA, Rui, “A questão social e política no Brasil”, in BARBOSA, Rui, *Obras completas – Campanha presidencial – 1919*, Rio de Janeiro: Ministério da Educação e Cultura, 1956, v. 46, t. 1, p. 81; CUOCOLO, Fausto, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Milano: Dott. A. Giuffrè, 2003, p. 776; MORIN, Gaston, *La révolte des faits contre le Code...*, op. cit., pp. 142-3; BUONOCORE, Vincenzo, “Iniziativa economica privata e impresa”, in BUONOCORE, Vincenzo [org.], *Iniziativa economica privata e impresa nella giurisprudenza costituzionale*, Napoli: Edizione Scientifiche Italiane, 2006, pp. 22-4; FARJAT, Gérard, *L'ordre public économique*, Paris: Librairie Générale de Droit et Jurisprudence, 1963, p. 94; MORTATI, Costantino, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Padova: CEDAM, 1969, v. 1, p. 133; CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas & RUFFIER, Bruno, “Introdução à experiência de Constituição Econômica nas monarquias dos Pirineus”, in CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas & CLARK, Giovanni [org.], *Constituição Econômica, Direito Econômico e Direito Comparado – estudos em homenagem ao Professor Washington Peluso Albino de Souza pelo centenário de seu nascimento*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2018, p. 287.

16 WEBER, Max, *História geral da economia*, Trad.: Klaus von Puschen, São Paulo: Centauro, 2010, p. 25; NUSDEO, Fábio, *Curso de economia política – introdução ao Direito Econômico*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, pp. 83-4.

17 ALIGHIERI, Dante, *Monarquia*, Trad.: Carlos E. de Soveral, Lisboa: Guimarães, 1984, p. 49.

Alemanha bismarckiana¹⁸, teorizada por um Hermann Heller¹⁹ na República de Weimar, e terá merecido, no Brasil, um dos estudos mais minuciosos da parte do Professor Paulo Bonavides²⁰, e ficou conhecida como “Estado Social”.

Claro que esta expressão – “Estado Social” – designa, na terminologia de Max Weber²¹, um “tipo ideal”, um conjunto de características comuns a vários entes semelhantes que irão possibilitar uma aproximação da realidade, sem corresponder, milimetricamente, a essa mesma realidade. Os “ismos” em sua pureza – liberalismo, liberismo, socialismo, comunismo, referentes aos “sistemas econômicos”, tão bem estudados pelo Professor Avelãs Nunes²² – são, rigorosamente, tipos ideais, como demonstrou o Professor Washington Peluso Albino de Souza²³, ao pesquisar, entre 1956 e 1961, a presença do dado econômico nas Constituições, vez que em todos os textos normativos, em especial onde existe a presença das mais variadas correntes políticas no momento em que eles são elaborados, terminam por comparecer elementos dos mais diversos “ismos” ao mesmo tempo. Mesmo num Texto Fundamental invocado como a consagração do modelo de mercado, a Lei Fundamental de Bonn, de 1949, veem-se nos desdobramentos do artigo 14, primeiro, a proteção da propriedade privada como direito fundamental e, logo em seguida, a expressão “a propriedade obriga”²⁴.

18 BISMARCK, Otto von, *Gedanken und Erinnerungen*, Stuttgart/Berlin: J. G., Gotta'Sche Buch-Handlung Nachfolge, 1940, S. 617-8; MATTER, Paul, *Bismarck et son temps*, Paris: Félix Alcan, 1908, t. 3, pp. 498-500; RUSSOMANO, Mozart Victor, *Curso de previdência social*, Rio de Janeiro: Forense, 1983, pp. 10-1; DAIBERT, Jefferson, *Direito Previdenciário e Acidentário do trabalho urbano*, Rio de Janeiro: Forense, 1978, p. 67; FERREIRA, Luís Pinto, *Comentários à Constituição brasileira*, São Paulo: Saraiva, 1995, v. 7, p. 32; SÜSSEKIND, Arnaldo, *Curso de Direito do Trabalho*, Rio de Janeiro: Renovar, 2010, pp. 20-1; CARVALHOSA, Modesto, *Direito Econômico*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973, pp. 96-7; BILLY, Jacques, *La politique économique*, op. cit., pp. 69-70; VASQUES, Sérgio, *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2015, p. 79; RIPERT, Georges, *Aspects juridiques du capitalisme moderne*, op. cit., p. 314.

19 HELLER, Hermann, *Teoria do Estado*, Trad.: Lycurgo Gomes da Motta, São Paulo: Mestre Jou, 1968, pp. 171-2; DÍAZ, Elias, *Estado de Direito e sociedade democrática*, Trad.: António Guimarães, Lisboa: Iniciativas Editoriais, 1972, p. 112; SOUSA, Marcelo Rebelo de, *Lições de Direito Administrativo*, Lisboa: Pedro Ferreira Ed., 1995, pp. 90-1; BERCOVICI, Gilberto, “O ainda indispensável Direito Econômico”, in BENEVIDES, Maria Victória; BERCOVICI, Gilberto & MELO, Claudineu [org.], *Direitos humanos, democracia e República – homenagem a Fábio Konder Comparato*, São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 511; FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves, *Princípios fundamentais do Direito Constitucional*, São Paulo: Saraiva, 2010, pp. 71-2; LINARD FILHO, José Hugo de Alencar, “Estado, Direito e Economia na atualidade de Hermann Heller”, in POMPEU, Gina Marcílio [org.], *Estado, Constituição e Economia*, Fortaleza: Fundação Edson Queiroz/UNIFOR, 2008, pp. 31-2.

20 BONAVIDES, Paulo, *Do Estado liberal ao Estado social*, São Paulo: Malheiros, 2007, p. 184.

21 WEBER, Max, *Economía y sociedad*, op. cit., pp. 16-7; JELLINEK, Georg, *La dottrina generale dello Stato*, Trad.: Modestino Petrazziello, Milano: Società Editrice Libreria, 1921, v. 1, p. 103; PERROUX, François, *Pour une philosophie du nouveau développement*, op. cit., p. 157; MISES, Ludwig von, *Human action*, op. cit., pp. 60-1.

22 NUNES, António José Avelãs, *Os sistemas econômicos*, op. cit., pp. 27-8.

23 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Do econômico nas Constituições vigentes*, Belo Horizonte: Revista Brasileira de Estudos Políticos, 1961, v. 1, p. 71; CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas, *Política econômica, ordenamento jurídico e sistema econômico – a sobrevivência do Estado de Direito na economia atual*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2019, pp. 131-2.

24 MAIER, Hans, “Verwaltungslehre und politische Theorie”, in CORTIÑAS-PELÁEZ, León [org.], *Perspectivas del Derecho Público en la segunda mitad del siglo XX – homenaje a Enrique Sayagues-Laso*, Madrid: Instituto de Estudios de Administración Local, 1969, t. 1, p. 787.

O pressuposto do liberismo, formulado pelo próprio Adam Smith²⁵, é o de que o agente econômico está num campo de batalha e, por conta disto mesmo, caso ele pretenda sobreviver no ramo de atividade que escolher, não será pelo altruísmo que se deverá nortear, mas pelo desejo do benefício próprio. E tal benefício deverá ser tão rápido e substancioso quanto possível, já que isto pode significar a diferença entre continuar no páreo ou ser eliminado do mercado²⁶. Por esta razão, a tendência, corroborando observação que Marco Túlio Cícero²⁷, já aos tempos de Júlio César, fazia no seu *Tratado dos deveres*, é a procurar os lugares que sejam povoados por pessoas de maior poder aquisitivo, que tenham condições de adquirir os bens que sejam produzidos, de tal sorte que dificilmente se poderá falar em um desenvolvimento homogêneo das regiões a partir de movimentos espontâneos do mercado²⁸.

Copiosa é a literatura, tanto no âmbito da Geografia quanto da Economia Regional e da Sociologia, por outro lado, acerca da ligação entre as desigualdades regionais e os movimentos populacionais, o potencial conflitivo daí decorrente, a possibilidade, inclusive, de fragmentação do próprio território em que o ente político exerce sua autoridade²⁹.

Este perigo existe mesmo no Estado Unitário, e passa a demandar – também neste – que haja, por um lado, uma aproximação maior do centro de decisões em relação aos problemas da população e, por outro, uma política integrada,

25 SMITH, Adam, *A riqueza das nações – uma investigação sobre a sua natureza e as suas causas*, Trad.: Luís João Baraúna, São Paulo: Nova Cultural, 1996, v. 1, p. 74; GOSSEN, Hermann Heinrich, *The laws of human relations and the rules of human action derived therefrom*, Transl. Rudolph C. Blitz, Cambridge: The MIT, 1983, p. 187; VEBLEN, Thorstein, *A teoria da classe ociosa*, Trad.: Olívia Krahenbühl, São Paulo: Abril Cultural, 1983, p. 82; BASTIAT, Claude-Frédéric, *A lei*, Trad.: Ronaldo da Silva Legey, Rio de Janeiro: José Olympio/Instituto Liberal, 1987, pp. 70-1; WALRAS, Léon, *Compêndio dos elementos de economia política pura*, Trad.: João Guilherme Vargas Netto, São Paulo: Nova Cultural, 1996, p. 265; MISES, Ludwig von, “O intervencionismo”, Trad.: José Joaquim Teixeira Ribeiro, *Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra*, Coimbra, v. 20, 1945, p. 437; SAMUELSON, Paul A., *Introdução à análise econômica*, Trad.: Luiz Carlos do Nascimento Silva, Rio de Janeiro: Agir, 1966, v. 2, p. 150; SOMBART, Werner, *El burgués*, Trad.: Maria Pilar Lorenzo, Madrid: Alianza, 1992, p. 180; RIPERT, Georges, *Aspects juridiques du capitalisme moderne*, op. cit., p. 340; CULMANN, Henri, *Les mécanismes économiques*, Paris: Presses Universitaires de France, 1967, p. 45; BERLE, Adolf A. & MEANS, Gardiner C., *The modern corporation and private property*, op. cit., p. 114; GALBRAITH, John Kenneth, *O novo Estado Industrial*, op. cit., pp. 113-4; MYRDAL, Gunnar, *Aspectos políticos da teoria econômica*, Trad.: José Auto, São Paulo: Nova Cultural, 1986, pp. 48-50; SEN, Amartya, *Desenvolvimento como liberdade*, Trad.: Laura Teixeira Motta, São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 326; PASSET, René, *Politiques de développement*, Paris: Dalloz, 1969, p. 191.

26 HICKS, John, “The foundations of Welfare Economics”, *The Economic Journal*, Oxford, v. 49, n. 196, dec. 1939, p. 708; KEYNES, John Maynard, *Théorie générale de l'emploi, de l'intérêt et de la monnaie*, Trad.: Jean de Largentaye, Paris: Payot, 1977, pp. 173-4; ROCHA, Joaquim Freitas da, *Direito da despesa pública*, Coimbra: Almedina, 2019, p. 154.

27 CÍCERO, Marco Túlio, *Tratado dos deveres*, Trad.: Nestor da Silveira Chaves, São Paulo: Cultura Brasileira, [s/d], p. 195.

28 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade 6.287, Relatora: Min. Rosa Weber, DJ-e 2 set 2022.

29 MARQUES, Alfredo, *Economia da União Europeia*, Coimbra: Almedina, 2006, pp. 204-5; JOUVE, Edmond, *Le Tiers Monde*, Paris: Presses Universitaires de France, 1988, pp. 78-9; LACOSTE, Yves, *Les pays sous-développés*, 6^{me} éd., Paris: Presses Universitaires de France, 1979, pp. 66-7; DOLLLOT, Louis, *Les migrations humaines*, Paris: Presses Universitaires de France, 1970, pp. 45-6.

voltada a corrigir tais desequilíbrios³⁰. Assim é que, na Constituição da República Portuguesa de 1976, com a redação atual, consigna-se, por exemplo, artigo 81, como incumbência do Estado, “b) Promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidades e operar as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento, nomeadamente através da política fiscal; (...) d) Promover a coesão económica e social de todo o território nacional, orientando o desenvolvimento no sentido de um crescimento equilibrado de todos os sectores e regiões e eliminando progressivamente as diferenças económicas e sociais entre a cidade e o campo e entre o litoral e o interior; e) Promover a correção das desigualdades derivadas da insularidade das regiões autónomas e incentivar a sua progressiva integração em espaços económicos mais vastos, no âmbito nacional ou internacional”.

No Estado Federal – do qual será dado o exemplo da Constituição brasileira de 1988 –, a preocupação com a redução – não com a eliminação, note-se bem – das desigualdades regionais também se põe, justamente porque a autonomia dos entes menores, o autogoverno, não pode ir ao ponto de comprometer a unidade nacional, e passa a impor mecanismos para promover o equilíbrio entre os mais diversos pontos do país, principalmente no que diz respeito ao desenvolvimento nacional, e, acresça-se, sustentável³¹. Veja-se, neste sentido, o que consta do inciso VII do artigo 170 da Constituição brasileira, objeto de texto de fôlego do Professor Gilberto Bercovici³², e que rendeu ensejo a uma belíssima dissertação de mestrado, elaborada por Nelso Molon Júnior³³ na Universidade Federal do Rio Grande do Sul, sobre a respectiva aplicação jurisprudencial.

Ao tema do enfrentamento das desigualdades regionais, que, em última análise, vêm a ligar-se às desigualdades sociais, já que as disparidades sociais no âmbito de cada região também vêm a qualificar a esta e a serem parâmetros para comparar com as demais, está, por óbvio, relacionado o tema do Estado Social, uma vez que é neste que terá lugar a noção dos direitos sociais, econômicos e culturais³⁴, como meios de viabilização, aos despossuídos, do próprio exercício dos direitos individuais³⁵: somente aquele que tiver acesso a uma habitação

30 CANOTILHO, José Joaquim Gomes & MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa anotada*, Coimbra: Coimbra Ed., 1993, v. 1, p. 403.

31 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Arguição de descumprimento de preceito fundamental 101, Relatora: Min. Carmen Lúcia, DJ-e 4 jun 2012; *idem*, Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.348, Relator: Min. Marco Aurélio, DJU 7 nov 2003.

32 BERCOVICI, Gilberto, *Desigualdades regionais, Estado e Constituição*, São Paulo: Max Limonad, 2003, pp. 158-9.

33 MOLON JÚNIOR, Nelso, *Direito Econômico e os fundamentos do princípio da redução das desigualdades regionais e sociais na Constituição de 1988*, Porto Alegre: Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2018, p. 82 (dissertação de mestrado).

34 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.938, Relator: Min. Alexandre de Moraes, DJ-e 23 set 2019.

35 SARLET, Ingo Wolfgang, *A eficácia dos direitos fundamentais*, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 47; SILVA, José Afonso da, *Curso de Direito Constitucional positivo*, op. cit., p. 289; CANOTILHO, José Joaquim Gomes & MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa anotada*, op. cit., p. 339; NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2012, pp. 163-4; KLIEMANN, José Guilherme, *Autonomia*

é que poderá invocar a clássica inviolabilidade desta, no exemplo colhido em Antonio Augusto Cançado Trindade³⁶, juiz da Corte Internacional de Justiça que faleceu no ano passado.

Retornando ao que foi dito anteriormente, quanto a não se poder esperar um desenvolvimento homogêneo dos movimentos espontâneos do mercado, ter-se-á de falar, justamente, na necessidade de o Estado fazer-se presente na economia, ponto que, longe de traduzir uma simples questão de simpatia ou antipatia pela livre iniciativa privada, é apontado como imposição dos fatos³⁷. Adotada a distinção entre “atuação do Estado no domínio econômico” e “atuação do Estado sobre o domínio econômico”, urdida por Eros Roberto Grau³⁸, em relação a esta última, terão de ser recordadas as “funções constitucionais econômicas” do Estado, que não se confundem com os respectivos objetivos. Ressalvada a função de “fiscalização”, que, licitamente, só pode ter um objetivo, que é o de assegurar a higidez, sob o ponto de vista jurídico, de toda e qualquer atuação econômica, as demais – “normatização”, “planejamento”, “fomento” – podem, licitamente, voltar-se a variados objetivos: desenvolver certos setores da indústria, desestimular outros, assegurar a maior rentabilidade de certos investimentos, viabilizar um maior escoamento de determinados produtos. Dentre as funções, que, na Constituição brasileira estão tipificadas no artigo 174, vai-se voltar os olhos precisamente para a função de fomento, que é um dos campos em que se dá a atuação do Estado “por indução”³⁹.

Com efeito, dentre as denominadas “normas secundárias”, que seriam as destinadas a fazer cumprir os comandos presentes nas “normas primárias” – as que impõem, proíbem, permitem, autorizam e, após o advento do planejamento no Direito positivo ocidental, indicam a conduta a ser adotada –, foi estabelecida uma quase sinonímia entre “sanção” e “consequência afltiva para o descumprimento”. Entretanto, em relação à função “indicativa”, o estabelecimento de uma consequência afltiva seria logicamente impossível, porque tornaria obrigatório o que seria voltado apenas a indicar os rumos da política econômica estatal. Por outro lado, uma vez posta a liberdade de iniciativa como um direito fundamental – Constituição da República Portuguesa, artigo 61.º, 1, e artigo 80.º, “c”; Constituição brasileira, artigo 170, caput e parágrafo único – para se equilibrar o respeito a esta qualificação com o interesse público em que o nível de desenvolvimento econômico e social das regiões se dê de modo harmônico, mitigadas as

federativa e previdenciária: limites da competência legislativa da União e os regimes de previdência social, São Paulo: Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica, 2014, p. 24 (dissertação de mestrado).

36 TRINDADE, Antonio Augusto Cançado, *Tratado de Direito Internacional dos Direitos Humanos*, 2.ª ed., Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2003, v. 1, pp. 451-2.

37 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Recurso extraordinário 120932, Relator: Min. Sepúlveda Pertence, DJU 30 abr 1992.

38 GRAU, Eros Roberto, “O discurso neoliberal e a teoria da regulação”, op. cit., p. 62, nota 6.

39 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.512, Relator: Min. Eros Grau, DJ-e 23 jun 2006.

desigualdades entre elas, desabrocha a função que Norberto Bobbio⁴⁰ denominou “promocional”, ou voltada a atribuir consequências benéficas à adoção de uma conduta que, a despeito de não obrigatória, é tida como apta a concretizar o bem-estar de uma dada coletividade submetida à autoridade do ente público que pretenda desenvolver, ou a totalidade da economia daquela determinada região, ou atividades específicas nela localizadas ou que pretenda nela localizar. É precisamente a função de “fomento” ou “incentivo”, a que se referem tanto a Constituição da República Portuguesa, artigo 86.º, 1, quanto a Constituição brasileira, artigo 174, caput. Fomento que pode dar-se tanto por instrumentos fiscais⁴¹, como isenções, reduções de alíquota, deduções à matéria coletável, deduções à coleta, créditos presumidos, restituições que não decorram de recolhimento indevido⁴², quanto por instrumentos contratuais – tema da tese de doutoramento de José Casalta Nabais⁴³ –, como os financiamentos a juros subsidiados, a prestação de garantias pelo Poder Público em relação a títulos ligados à atividade que se pretenda estimular, e ainda por meios extrafinanceiros, como é o caso da prestação de assistência técnica aos produtores ou a concessão de prêmios de produtividade. Seu principal estudioso, no âmbito da ciência econômica, foi John Maynard Keynes⁴⁴ e, dentre os juseconomistas, ressalta-se, em Portugal, o trabalho de Luís Solano Cabral de Moncada⁴⁵, Manuel Afonso Vaz⁴⁶, Antonio Carlos Santos, Maria Eduarda Gonçalves, Maria Manuel Leitão Marques⁴⁷, e, no Brasil, além de Washington Peluso Albino de Souza⁴⁸, Modesto Carvalhosa⁴⁹,

40 BOBBIO, Norberto, “Sulla funzione promozionale del Diritto”, *Rivista Trimestrale di Diritto e Procedura Civile*, Milano, v. 23, n. 4, ott./dic. 1969, p. 1.323; NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, op. cit., p. 386.

41 REPÚBLICA PORTUGUESA, Tribunal Constitucional, Processo 486/15, Acórdão 309/2018, Relator: Conselheiro Lino de Moraes Ribeiro, <<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20180309.html>>, acessado em 18 fev. 2023.

42 FRANCO, António L. Sousa, *Finanças públicas e Direito Financeiro*, Coimbra: Almedina, 2003, v. 2, pp. 184-5; MONCADA, Luís Solano Cabral de, *Direito Económico*, Coimbra: Coimbra Ed., 1988, p. 351; PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas, *Fiscalidade*, Coimbra: Almedina, 2011, pp. 399-402.

43 NABAIS, José Casalta, *Contratos fiscais (reflexões acerca de sua admissibilidade)*, Coimbra: Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, 1994, pp. 197-8; SANTOS, António Carlos; GONÇALVES, Maria Eduarda & MARQUES, Maria Manuel Leitão, *Direito Económico*, Coimbra: Almedina, 1991, p. 461.

44 KEYNES, John Maynard, *Théorie générale de l'emploi, de l'interêt et de la monnaie*, op. cit., p. 373; HICKS, John R., *Uma introdução à economia*, op. cit., p. 174; SCOTT, Paulo Henrique da Rocha, *Direito Constitucional Económico – Estado e normalização da economia*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2000, p. 154.

45 MONCADA, Luís Solano Cabral de, *Direito Económico*, op. cit., p. 350.

46 VAZ, Manuel Afonso, *Direito Económico – a ordem económica portuguesa*, 2.ª ed., Coimbra: Coimbra Ed., 1990, p. 285.

47 SANTOS, António Carlos; GONÇALVES, Maria Eduarda & MARQUES, Maria Manuel Leitão, *Direito Económico*, op. cit., pp. 196-7.

48 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Direito Económico*, São Paulo: Saraiva, 1980, p. 122.

49 GRAU, Eros Roberto, *A ordem económica na Constituição de 1988 (interpretação e crítica)*, São Paulo: Malheiros, 2010, pp. 148-9.

Eros Roberto Grau⁵⁰ e Ana Maria Ferraz Augusto⁵¹, mais recentemente a obra de Giovanni Clark⁵².

Notemos que nem todo benefício fiscal constitui instrumento de “fomento”: somente aquele que se volta a estimular a adoção de uma conduta ligada a um projeto de interesse público merece tal qualificação⁵³. Isenções fiscais relacionadas a ser um indivíduo portador de uma doença incurável não traduzem um instrumento de estímulo – não se presume que o Estado vai estimular a quem quer que seja a adoecer –, mas sim um instrumento de compensação por um infortúnio⁵⁴. De qualquer modo, seja para fins de fomento, seja para outras razões extrafiscais – compensação de infortúnios, redistribuição mais equânime na participação do produto da economia nacional –, tanto Portugal quanto Brasil por bem houveram disciplinar os benefícios de natureza fiscal, até porque, por mais que os respectivos destinatários os recebam de bom grado, não deixam de traduzir um elemento que “irrita” a noção de uma “livre concorrência” e, utilizados sem critério, podem contribuir para aprofundar os desequilíbrios, ao invés de os mitigar⁵⁵. Assim, Portugal tem o seu Estatuto dos Benefícios Fiscais⁵⁶, enquanto o Brasil editou o Estatuto da Microempresa, hoje substituído pelo denominado Supersimples, bem como a disciplina dos convênios como condição necessária para autorizar aos Estados Membros a instituição de benefícios relacionados ao imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – o ICMS –, imposto indireto, muito semelhante ao imposto sobre o valor agregado, e a determinação, em geral, da observância da legalidade estrita em face de tais benefícios, seja no § 6.º

50 CARVALHOSA, Modesto, *Direito Econômico*, op. cit., p. 344.

51 AUGUSTO, Ana Maria Ferraz, “Incentivos – instrumentos jurídicos do desenvolvimento”, in FRANÇA, Rubens Limongi [org.], *Enciclopédia Saraiva de Direito*, São Paulo: Saraiva, 1980, v. 43, p. 219.

52 CLARK, Giovanni, *O município em face do Direito Econômico*, Belo Horizonte: Del Rey, 2001, p. 208.

53 DOURADO, Ana Paula, *Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2020, p. 47; NABAIS, José Casalta, *Problemas nucleares do Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2020, p. 220; VASQUES, Sérgio, *Manual de Direito Fiscal*, op. cit., p. 291; GOMES, Nuno de Sá, *Manual de Direito Fiscal*, Viseu: Rei dos Livros, 1997, v. 2, p. 79.

54 REPÚBLICA PORTUGUESA, Tribunal Constitucional, Processo 221/2005, Acórdão 19/06, Relatora: Conselheira Maria Fernanda Palma, <<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060019.html>>, acessado em 18 fev 2023.

55 RIBEIRO, João Sérgio Feio Antunes, “Implicações fiscais das disposições do TFUE relativas aos auxílios de Estado”, in SILVEIRA, Alessandra [org.], *Interjusfundamentalidade, Internormatividade e Interjurisdicionalidade*, Braga/Santa Cruz do Sul: Universidade do Minho/Universidade de Santa Cruz do Sul, 2017, p. 154; LAMPREAVE MÁRQUEZ, Patricia, *La competencia fiscal desleal en los Estados Miembros de la Unión Europea*, Navarra: Aranzadi, 2010, pp. 78-82; ROCHA, Joaquim Freitas da, *Direito da despesa pública*, op. cit., p. 160; VAZ, Manuel Afonso, *Direito Econômico...*, op. cit., p. 196; PINGRET, Clovis Sá Britto, “O Estado como fomentador da iniciativa privada: o caso das microempresas”, in CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas [org.], *Desenvolvimento econômico e intervenção do Estado na ordem constitucional – estudos jurídicos em homenagem ao Professor Washington Peluso Albino de Souza*, Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1995, p. 56; PALMA, Clotilde Celorico, *Introdução ao Imposto sobre o Valor Acrescentado*, Coimbra: Almedina, 2011, p. 151; XAVIER, Alberto Pinheiro, *Direito Internacional Tributário*, Coimbra: Almedina, 2017, pp. 373-4.

56 DOURADO, Ana Paula, *Direito Fiscal*, op. cit., p. 87; CARLOS, Américo Fernando Brás, *Impostos – teoria geral*, Coimbra: Almedina, 2006, p. 289; VASQUES, Sérgio, *Manual de Direito Fiscal*, op. cit., pp. 364-5; MARTINS, Guilherme Waldemar d'Oliveira, *Os benefícios fiscais – sistema e regime*, Coimbra: Almedina, 2018, p. 111; PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas, *Fiscalidade*, op. cit., pp. 356-7; GOMES, Nuno de Sá, *Manual de Direito Fiscal*, op. cit., pp. 81-2.

do artigo 150 da Constituição, seja nos incisos I e II do artigo 111 do Código Tributário Nacional⁵⁷.

A posição, em princípio, antagônica no plano supranacional aos auxílios estatais aos agentes econômicos privados, tal como se vê no Tratado Fiscal da União Europeia, artigo 107, e no GATT, como passíveis de desequilibrar a concorrência⁵⁸, tem dentre as possibilidades da respectiva mitigação, precisamente aqueles que se voltem à redução das desigualdades regionais no seio de um determinado país. No âmbito da União Europeia, o Tribunal de Justiça respectivo tem atribuído ao Estado interessado o ônus da prova da demonstração de que o auxílio estatal estaria nas hipóteses de justificação, dentre elas, consoante dito, aquela de que nos estamos ocupando nesta fala, a redução das desigualdades regionais⁵⁹. No âmbito brasileiro, contudo, costuma-se presumir a lisura da adoção da medida de fomento, salvo inconstitucionalidade ou desvio de finalidade devidamente comprovados⁶⁰.

Pode-se dizer, tendo em vista a própria razão de ser do Estado Social, não terem sido superados os perigos que ele visa coarctar, de esgarçamento dos laços entre os integrantes da sociedade, e que exigem, pois, a presença do ente dotado do monopólio do exercício legítimo da força, e que o potencial conflitivo dos desequilíbrios regionais tende a justificar a permanência da utilização da função estatal de fomento da economia para o enfrentamento desses desequilíbrios.

Referências bibliográficas

ALIGHIERI, Dante, *Monarquia*, Trad.: Carlos E. de Soveral, Lisboa: Guimarães, 1984.

AUGUSTO, Ana Maria Ferraz, “Incentivos – instrumentos jurídicos do desenvolvimento”, in FRANÇA, Rubens Limongi [org.], *Enciclopédia Saraiva de Direito*, São Paulo: Saraiva, 1980, v. 43.

ÁVILA, Humberto Bergmann, *Teoria dos princípios*, São Paulo: Malheiros, 2009.

AZAMBUJA, Darcy, *Teoria geral do Estado*, Porto Alegre: Globo, 1995.

AZEVEDO, Plauto Faraco de, *Justiça distributiva e aplicação do Direito*, Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1983.

57 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.929, Relator: Min. Edson Fachin, DJ-e 6 mar 2020.

58 JOUANNEAU, Daniel, *Le GATT*, Paris: Presses Universitaires de France, 1980, p. 65; LOPES, J. M. Cidreiro, *O Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio (GATT)*, Lisboa: Calouste Gulbenkian, 1965, pp. 109-110.

59 RIBEIRO, João Sérgio, *Direito Fiscal da União Europeia – tributação direta*, 2.^a ed., Coimbra: Almedina, 2021, p. 132; NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, op. cit., p. 394.

60 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade 4976, Relator: Min. Ricardo Lewandowski, DJ-e 30 out 2014.

BARBOSA, Rui, “A questão social e política no Brasil”, in BARBOSA, Rui, *Obras completas – Campanha presidencial – 1919*, Rio de Janeiro: Ministério da Educação e Cultura, 1956, v. 46, t. 1.

BASTIAT, Claude-Frédéric, *A lei*, Trad.: Ronaldo da Silva Legey, Rio de Janeiro: José Olympio/Instituto Liberal, 1987.

BERCOVICI, Gilberto, *Desigualdades regionais, Estado e Constituição*, São Paulo: Max Limonad, 2003.

—, “O ainda indispensável Direito Econômico”, in BENEVIDES, Maria Victória; BERCOVICI, Gilberto & MELO, Claudineu [org.], *Direitos humanos, democracia e República – homenagem a Fábio Konder Comparato*, São Paulo: Quartier Latin, 2009.

BERLE, Adolf A. & MEANS, Gardiner C., *The modern corporation and private property*, New Brunswick: Transaction Publishers, 1999.

—, *Poder sin propiedad*, Trad.: Juan Carlos Pellegrini, Buenos Aires: Tipografía Editora Argentina, 1961.

BILLY, Jacques, *La politique économique*, Paris: Presses Universitaires de France, 1956.

BISMARCK, Otto von, *Gedanken und Erinnerungen*, Stuttgart/Berlin: J. G., Gotta'sche Buch-Handlung Nachfolge, 1940.

BOBBIO, Norberto, *Ensaio escolhidos*, Trad.: Sérgio Bath, São Paulo: C. H. Cardim, [s/d].

—, *Profilo ideologico del '900*, Milano: Garzanti, 1990.

—, “Sulla funzione promozionale del Diritto”, *Rivista Trimestrale di Diritto e Procedura Civile*, Milano, v. 23, n. 4, ott./dic. 1969.

BONAVIDES, Paulo, *Do Estado liberal ao Estado social*, São Paulo: Malheiros, 2007.

BUONOCORE, Vincenzo, “Iniziativa economica privata e impresa”, in BUONOCORE, Vincenzo [org.], *Iniziativa economica privata e impresa nella giurisprudenza costituzionale*, Napoli: Edizione Scientifiche Italiane, 2006.

CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas & RUFFIER, Bruno, “Introdução à experiência de Constituição Econômica nas monarquias dos Pirineus”, in CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas & CLARK, Giovanni [org.], *Constituição Econômica, Direito Econômico e Direito Comparado – estudos em homenagem ao Professor Washington Peluso Albino de Souza pelo centenário de seu nascimento*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2018.

CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas, *Política econômica, ordenamento jurídico e sistema econômico – a sobrevivência do Estado de Direito na economia atual*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2019.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes & MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa anotada*, Coimbra: Coimbra Ed., 1993, v. 1.

CARLOS, Américo Fernando Brás, *Impostos – teoria geral*, Coimbra: Almedina, 2006.

CARREIRO, Carlos H. Porto, *Lições de economia política e noções de finanças*, Rio de Janeiro: F. Briguiet, 1952.

CARVALHOSA, Modesto, *Direito Econômico*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

CASSESE, Sabino, “Legge di riserva e articolo 43 della Costituzione”, *Giurisprudenza Costituzionale*, Milano, v. 4, n. 2, 1960.

CHAMAYOU, Grégoire, *A sociedade ingovernável*, Trad.: Letícia Mei. São Paulo: Ubu Editora, 2020.

CÍCERO, Marco Tulio, *Tratado dos deveres*, Trad.: Nestor da Silveira Chaves, São Paulo: Cultura Brasileira, [s/d].

CLARK, Giovani, *O município em face do Direito Econômico*, Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

COMPARATO, Fábio Konder, “A democratização dos meios de comunicação”, in GRAU, Eros Roberto & GUERRA FILHO, Willis Santiago [org.], *Direito Constitucional – estudos em homenagem a Paulo Bonavides*, São Paulo: Malheiros, 2001.

—, *Aspectos jurídicos da macroempresai*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970.

CROCE, Benedetto, “Liberismo e liberalismo”, in CROCE, Benedetto & EINAUDI, Luigi, *Liberismo e liberalismo*, Milano-Napoli: Riccardo Ricciardi Ed., 1957.

CULMANN, Henri, *Les mécanismes économiques*, Paris: Presses Universitaires de France, 1967.

CUOCOLO, Fausto, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Milano: Dott. A. Giuffrè, 2003.

DAIBERT, Jefferson, *Direito Previdenciário e Acidentário do trabalho urbano*, Rio de Janeiro: Forense, 1978.

DALLARI, Adílson de Abreu, “Licitação – preferência a empresas nacionais – legalidade do convênio celebrado entre o BNDES e a CEME”, *Revista de Direito Público*, São Paulo, v. 21, n. 87, jul./set. 1988.

—, *Elementos de teoria geral do Estado*, São Paulo: Saraiva, 2000.

DÍAZ, Elias, *Estado de Direito e sociedade democrática*, Trad.: António Guimarães, Lisboa: Iniciativas Editoriais, 1972.

DOLLON, Louis, *Les migrations humaines*, Paris: Presses Universitaires de France, 1970.

DOURADO, Ana Paula, *Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2020.

DRUCKER, Peter F., *Economia, politica e management – nuove tendenze nello sviluppo economico, imprenditoriale e sociale*, Trad.: Fabiana Riberto e Anna Rusconi, Milano: ETAS, 1989.

EMBID IRUJO, José Miguel, “El derecho de los grupos de sociedades en Brasil – su significación y repercusión en el ordenamiento jurídico español”, *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, v. 27, jul./set. 1988.

FAIN, Gael, *Les placements*, Paris: Presses Universitaires de France, 1950.

FARJAT, Gérard, *L'ordre public économique*, Paris: Librairie Générale de Droit et Jurisprudence, 1963.

FÉRES, Marcelo de Andrade, “A rede empresarial: pelo correto conhecimento dos prepostos e dos administradores de sociedades anônimas”, in CASTRO, Moema Augusta Soares de et alii, *Sociedades anônimas e mercado de capitais – homenagem ao Professor Osmar Brina Correa Lima*, São Paulo: Quartier Latin, 2011.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves, *Curso de Direito Constitucional*, São Paulo: Saraiva, 1986.

—, *Princípios fundamentais do Direito Constitucional*, São Paulo: Saraiva, 2010.

FERREIRA, Luís Pinto, *Comentários à Constituição brasileira*, São Paulo: Saraiva, 1995, v. 7.

FRANCO, António L. Sousa, *Finanças públicas e Direito Financeiro*, Coimbra: Almedina, 2003, v. 2.

GALBRAITH, John Kenneth, *O novo Estado Industrial*, Trad.: Ana Paula Machado Santos, Sintra: Publicações Europa-América, 1989.

GOMES, Nuno de Sá, *Manual de Direito Fiscal*, Viseu: Rei dos Livros, 1997, v. 2.

GOSSEN, Hermann Heinrich, *The laws of human relations and the rules of human action derived therefrom*, Transl. Rudolph C. Blitz, Cambridge: The MIT, 1983.

GRAU, Eros Roberto, *A ordem econômica na Constituição de 1988 (interpretação e crítica)*, São Paulo: Malheiros, 2010.

—, “O discurso neoliberal e a teoria da regulação”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas [org.], *Desenvolvimento econômico e intervenção do Estado na ordem constitucional – estudos jurídicos em homenagem ao Professor Washington Peluso Albino de Souza*, Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1995.

HAYEK, Friedrich August von, “Entrevista”, *El Mercúrio*, Santiago, 19 abr. 1981.

HELLER, Hermann, *Teoria do Estado*, Trad.: Lycurgo Gomes da Motta, São Paulo: Mestre Jou, 1968.

HICKS, John, “The foundations of Welfare Economics”, *The Economic Journal*, Oxford, v. 49, n. 196, dec. 1939.

—, *Uma introdução à economia*, Trad.: Sergio Góes de Barros, Rio de Janeiro: Zahar, 1972.

JELLINEK, Georg, *La dottrina generale dello Stato*, Trad.: Modestino Petrazziello, Milano: Società Editrice Libreria, 1921, v. 1.

JEMOLO, Arturo Carlo, *I problemi pratici della libertà*, Milano: Dott. A. Giuffrè, 1972.

JOUANNEAU, Daniel, *Le GATT*, Paris: Presses Universitaires de France, 1980.

JOUE, Edmond, *Le Tiers Monde*, Paris: Presses Universitaires de France, 1988.

KEYNES, John Maynard, *Théorie générale de l'emploi, de l'intérêt et de la monnaie*, Trad.: Jean de Largentaye, Paris: Payot, 1977.

KLIEMANN, José Guilherme, *Autonomia federativa e previdenciária: limites da competência legislativa da União e os regimes de previdência social*, São Paulo: Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica, 2014 (dissertação de mestrado).

LACOSTE, Yves, *Les pays sous-développées*, 6^{me} éd., Paris: Presses Universitaires de France, 1979.

LAMPREAVE MÁRQUEZ, Patricia, *La competencia fiscal desleal en los Estados Miembros de la Unión Europea*, Navarra: Aranzadi, 2010.

LIMA SOBRINHO, Alexandre José Barbosa, *A nacionalidade da pessoa jurídica*, Belo Horizonte: Revista Brasileira de Estudos Políticos, 1963.

LINARD FILHO, José Hugo de Alencar, “Estado, Direito e Economia na atualidade de Hermann Heller”, in POMPEU, Gina Marcílio [org.], *Estado, Constituição e Economia*, Fortaleza: Fundação Edson Queiroz/UNIFOR, 2008.

LONGO, Mario, “Note in tema di riforma dei Codici e Diritto dell’Economia”, *Il Diritto dell’Economia*, Torino, v. 11, n. 1, gen./feb. 1965.

LOPES, J. M. Cidreiro, *O Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio (GATT)*, Lisboa: Calouste Gulbenkian, 1965.

MAGALHÃES, José Carlos de, “O poder de controle como bem imaterial do estabelecimento comercial”, *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, v. 20, n. 42, abr./jun. 1981.

MAIER, Hans, “Verwaltungslehre und politische Theorie”, in CORTIÑAS-PELÁEZ, León [org.], *Perspectivas del Derecho Público en la segunda mitad del siglo XX – homenaje a Enrique Sayagues-Laso*, Madrid: Instituto de Estudios de Administración Local, 1969, t. 1.

MARQUES, Alfredo, *Economia da União Europeia*, Coimbra: Almedina, 2006.

MARTINS, Guilherme Waldemar d’Oliveira, *Os benefícios fiscais – sistema e regime*, Coimbra: Almedina, 2018.

MARX, Karl & ENGELS, Friedrich, “Manifesto of the Communist Party”, Transl. Samuel Moore, in MARX, Karl, *The capital/Manifesto of the Communist Party*, London: Encyclopaedia Britannica, 1952.

MATTER, Paul, *Bismarck et son temps*, Paris: Félix Alcan, 1908, t. 3.

MELLO, José Luiz Anhaia, *Da separação de poderes à guarda da Constituição*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

MILL, John Stuart, *De la libertad – del gobierno representativo – esclavitud femenina*, Trad.: Marta C. C. Iturbe, Madrid: Tecnos, 1965.

MIRANDA, Jorge, *Teoria do Estado e da Constituição*, Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2011.

MISES, Ludwig von, *Human action*, New Haven: Yale University, 1959.

—, “O intervencionismo”, Trad.: José Joaquim Teixeira Ribeiro, *Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra*, Coimbra, v. 20, 1945.

MOLON JÚNIOR, Nelso, *Direito Econômico e os fundamentos do princípio da redução das desigualdades regionais e sociais na Constituição de 1988*, Porto Alegre: Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2018 (dissertação de mestrado).

MONCADA, Luís Solano Cabral de, *Direito Económico*, Coimbra: Coimbra Ed., 1988.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat, le Baron de, *O espírito das leis*, São Paulo: Saraiva, 2008.

MORIN, Gaston, *La révolte des faits contre le Code – les atteintes à la souveraineté des individus – les formes actuelles de la vie économique : les groupements – esquisse d’une structure nouvelle des forces collectives*, Paris: Bernard Grasset, 1920.

MORTATI, Costantino, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Padova: CEDAM, 1969, v. 1.

—, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Padova: CEDAM, 1969, v. 2.

MYRDAL, Gunnar, *Aspectos políticos da teoria econômica*, Trad.: José Auto, São Paulo: Nova Cultural, 1986.

NABAIS, José Casalta, *Contratos fiscais (reflexões acerca de sua admissibilidade)*, Coimbra: Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, 1994.

—, *Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2012.

—, *Problemas nucleares do Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2020.

NICOLINI, Fausto, *Benedetto Croce*, Torino: UTET, 1976.

NUNES, António José Avelãs, *Os sistemas econômicos*, Coimbra: Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, 1973.

NUSDEO, Fábio, *Curso de economia política – introdução ao Direito Econômico*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

OPPO, Giorgio, “Riforma e tutela della società per azioni”, in ROMANO, Salvatore et alii, *Studi in onore di Emilio Betti*, Milano: Giuffrè, 1962, v. 5.

PALMA, Clotilde Celorico, *Introdução ao Imposto sobre o Valor Acrescentado*, Coimbra: Almedina, 2011.

PASSET, René, *Politiques de développement*, Paris: Dalloz, 1969.

PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas, *Fiscalidade*, Coimbra: Almedina, 2011.

PERROUX, François, *Pour une philosophie du nouveau développement*, Paris: UNSECO, 1981.

PINGRET, Clovis Sá Britto, “O Estado como fomentador da iniciativa privada: o caso das microempresas”, in CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas [org.], *Desenvolvimento econômico e intervenção do Estado na ordem constitucional – estudos jurídicos em homenagem ao Professor Washington Peluso Albino de Souza*, Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1995.

QUESNAY, François, *Quadro econômico*, Trad.: Teodora Cardoso, Lisboa: Gulbenkian, 1966.

RAMOS, Elival da Silva, “Uma nova Constituição: a proposta parlamentarista”, *Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, v. 10/11, n. 19, dez. 1981/dez. 1982.

RESCIGNO, Pietro, *Lezioni su proprietà e famiglia*, Bologna: Prof. Riccardo Patron, 1971.

RIBEIRO, João Sérgio Feio Antunes, “Implicações fiscais das disposições do TFUE relativas aos auxílios de Estado”, in SILVEIRA, Alessandra [org.], *Interjusfundamentalidade, Internormatividade e Interjurisdicionalidade*, Braga/Santa Cruz do Sul: Universidade do Minho/Universidade de Santa Cruz do Sul, 2017.

RIBEIRO, João Sérgio, *Direito Fiscal da União Europeia – tributação direta*, 2.^a ed., Coimbra: Almedina, 2021.

RIPERT, Georges, *Aspects juridiques du capitalisme moderne*, 2^{me} éd., Paris: Librairie Générale de Droit et Jurisprudence, 1951.

ROCCO, Alfredo, “La rappresentanza delle società commerciali nel giudizio de Cassazione”, *Rivista del Diritto Commerciale e del Diritto Generale delle Obbligazioni*, Milano, v. 9, n. 2, 1911.

ROCHA, Joaquim Freitas da, *Direito da despesa pública*, Coimbra: Almedina, 2019.

RUSSOMANO, Mozart Victor, *Curso de previdência social*, Rio de Janeiro: Forense, 1983.

SALDANHA, Nelson, *Formação da teoria constitucional*, Rio de Janeiro: Forense, 1983.

SAMUELSON, Paul A., *Introdução à análise econômica*, Trad.: Luiz Carlos do Nascimento Silva, Rio de Janeiro: Agir, 1966, v. 1.

—, *Introdução à análise econômica*, Trad.: Luiz Carlos do Nascimento Silva, Rio de Janeiro: Agir, 1966, v. 2.

SANTOS, António Carlos; GONÇALVES, Maria Eduarda & MARQUES, Maria Manuel Leitão, *Direito Económico*, Coimbra: Almedina, 1991.

SARLET, Ingo Wolfgang, *A eficácia dos direitos fundamentais*, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

SCHUMPETER, Joseph Alois, *Capitalismo, socialismo e democracia*, Trad.: Ruy Jungmann, Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1961.

SCOTT, Paulo Henrique da Rocha, *Direito Constitucional Económico – Estado e normalização da economia*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2000.

SEN, Amartya, *Desenvolvimento como liberdade*, Trad.: Laura Teixeira Motta, São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

SILVA FILHO, Derly Barreto e, “Apreciação regimental de veto pela Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo”, *Revista de Direito e Política*, São Paulo, v. 7, n. 18, jan./jun. 2010.

SILVA, José Afonso da, *Curso de Direito Constitucional positivo*, São Paulo: Malheiros, 2014, p. 108.

SMITH, Adam, *A riqueza das nações – uma investigação sobre a sua natureza e as suas causas*, Trad.: Luís João Baraúna, São Paulo: Nova Cultural, 1996, v. 1.

SOARES, Mário Lúcio Quintão, *Teoria do Estado*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

SOMBART, Werner, *El burgués*, Trad.: Maria Pilar Lorenzo, Madrid: Alianza, 1992.

SOUSA, Marcelo Rebelo de, *Lições de Direito Administrativo*, Lisboa: Pedro Ferreira Ed., 1995.

SOUZA JÚNIOR, Cezar Saldanha de, *Consenso e democracia constitucional*, Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2002.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Direito Económico*, São Paulo: Saraiva, 1980.

—, *Do económico nas Constituições vigentes*, Belo Horizonte: Revista Brasileira de Estudos Políticos, 1961, v. 1.

—, *Primeiras linhas de Direito Económico*, 6.^a ed., São Paulo: LTr, 2005.

SRAFFA, Angelo, “Sulla natura giuridica dei sindacati”, *Rivista del Diritto Commerciale e del Diritto Generale delle Obbligazione*, Milano, v. 12, n. 2, 1914.

SÜSSEKIND, Arnaldo, *Curso de Direito do Trabalho*, Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

TEIXEIRA, Egberto Lacerda & GUERREIRO, José Alexandre Tavares, *Das sociedades anônimas no Direito brasileiro*, São Paulo: José Bushatsky, 1979, v. 2.

TELLES JÚNIOR, Goffredo da Silva, “Carta aos brasileiros”, *Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo*, São Paulo, v. 0, 1997.

TEMER, Michel, *Elementos de Direito Constitucional*, São Paulo: Malheiros, 2010.

TORELLY, Paulo Peretti, *Soberania, Constituição e mercado*, São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2010 (tese de doutoramento).

TRINDADE, Antonio Augusto Cançado, *Tratado de Direito Internacional dos Direitos Humanos*, 2.^a ed., Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2003, v. 1.

TRONCARELLI, Barbara, *Diritto e filosofia della pratica in Benedetto Croce*, Milano: Dott. A. Giuffrè, 1995.

VASQUES, Sérgio, *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2015.

VAZ, Manuel Afonso, *Direito Económico – a ordem económica portuguesa*, 2.^a ed., Coimbra: Coimbra Ed., 1990.

VEBLEN, Thorstein, *A teoria da classe ociosa*, Trad.: Olívia Krahenbühl, São Paulo: Abril Cultural, 1983.

VIGORITA, Vincenzo Spagnuolo, *L'iniziativa economica privata nel Diritto Pubblico*, Napoli: Jovene, 1959.

VILHENA, Paulo Emílio Ribeiro de, *Direito Público – Direito Privado sob o prisma das relações jurídicas*, São Paulo: Saraiva, 1972.

WALRAS, Léon, *Compêndio dos elementos de economia política pura*, Trad.: João Guilherme Vargas Netto, São Paulo: Nova Cultural, 1996.

WEBER, Max, *Economía y sociedad*, Trad.: Salvador M. Echavarría et alii, México: Fondo de Cultura Económica, 1977, v. 1.

—, *História geral da economia*, Trad.: Klaus von Puschen, São Paulo: Centauro, 2010.

XAVIER, Alberto Pinheiro, *Direito Internacional Tributário*, Coimbra: Almedina, 2017.

ANOTAÇÃO DA INTERVENÇÃO DO PROFESSOR JOAQUIM FREITAS DA ROCHA 'CONSTITUIÇÃO, EROÇÃO DO ESTADO E IMPERATIVOS DE SOLIDARIEDADE SOCIAL: SERÁ POSSÍVEL O EQUILÍBRIO?'

Ricardo Antonio Lucas Camargo^{1}*

Na impossibilidade material, em razão de seus múltiplos compromissos, do Professor Joaquim Freitas da Rocha reduzir a termo a excelente fala que fez ao participar de mesa composta pelos Professores Emilio Santoro, da Università degli Studi di Firenze, e Ricardo Antonio Lucas Camargo, da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, presidida pelo Professor João Sérgio Feio Antunes Ribeiro, da Universidade do Minho, coube a este integrante da Comissão Organizadora realizar o relato respectivo, sem acrescentar quaisquer juízos que não fossem os que o expositor então apresentou.

O Professor Joaquim Freitas da Rocha, em sua locução, salientou que o tema dos debates envolveria uma zona de penumbra que atrairia o interesse tanto do direito constitucional quanto do direito tributário.

Foi posta como uma questão prévia a própria adequação da expressão “extrafiscalidade”, enquanto designativa de uma funcionalização dos tributos, notadamente impostos, a finalidades outras que a obtenção de receitas. O imposto, pela respectiva funcionalização, não perderia as características essenciais de um “imposto”, ainda que seja utilizado para a promoção de fins tidos como relevantes pelo ordenamento jurídico, em especial pela Constituição. A partir daí, ter-se-ia

^{1*} Professor da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul e Professor Visitante da Università degli Studi di Firenze – Integrante do Centro de Pesquisa JusGov, junto à Escola de Direito da Universidade do Minho, Braga, Portugal – Doutor em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais – Ex-Presidente do Instituto Brasileiro de Advocacia Pública (2016-2018) – email: ricardo-camargo3@hotmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7489-3054>.

presente a persistência da denominação “extrafiscalidade” apenas por decorrência da tradição.

Proseguiu o Professor Joaquim Rocha pondo a questão acerca do futuro do Estado Social. Este somente pode ser pensável se também puder ser caracterizado como Estado de Direito e Estado Democrático. Estado de Direito, Democrático e Social seriam três dimensões indissociáveis, e, faltando qualquer uma delas, o que se teria seria um Estado juridicamente incompleto. O Estado de Direito, Democrático e Social, assim, seria essencialíssimo, a partir de três motivos, que seriam a transcendência temporal – o Estado tem (invocada pelo expositor, no caso, a autoridade do Professor Sousa Franco) uma visão temporal ilimitada, no sentido de que tem de pensar suas ações sobre o corpo social abrangendo as gerações tanto presentes quanto passadas e futuras, diferentemente do mercado, cujo dinamismo não opera com a ideia do que transcenderá o período de vida de uma ou mais gerações –, a universalidade valorativa – a presença, em uma comunidade, das mais variadas sensibilidades, das mais variadas visões de mundo, simultaneamente, somente pode ser viabilizada pela característica englobadora do Estado – e a segurança garantística – a definição e proteção das posições jurídicas subjetivas, somente o Estado, por deter o monopólio da coação, terá condições de efetivar, arredando as denominadas “razões da força bruta”. Todas essas razões apontariam para um futuro auspicioso para o Estado de Direito, Democrático e Social, embora sempre exista a possibilidade de uma vicissitude social que poderia levar ao desmoronamento desse modelo.

Quanto ao futuro da assim chamada “extrafiscalidade”, pôs em discussão a essencialidade dos impostos que sejam marcados estritamente por esta, ou, discursivamente, marcados por esta, embora isto não deslegitime os fins que se declara pretenderem eles perseguir. Se não há dúvidas de que o Estado teria de combater a degradação ambiental e ter recursos para o fazer, que são pagos mediante a receita obtida, majoritariamente, pelos impostos, há dúvidas quanto à eficácia dos impostos ambientais para a obtenção da conduta “ecologicamente correta”, pondo-se, antes, como impostos voltados a prover de recursos os cofres públicos, e cuja receita pode nem mesmo ser alocada à proteção ambiental. Chamou também a atenção para a própria descaracterização do tributo como inidôneo para o efeito de sancionar condutas ilícitas quando, em nome da extrafiscalidade, a inibição de comportamentos viesse a dar-se pelo agravamento do ônus sobre estes incidente. Recordou, ainda, que todo imposto tem como finalidade precípua prover os cofres públicos de recursos e todo imposto gera efeitos “extrafiscais”.

Estas foram as razões por que assinalou um futuro auspicioso para o Estado de Direito, Democrático e Social, e a ausência de futuro para a extrafiscalidade, embora os impostos continuem a existir.

A CRISE DOS FUNDAMENTOS DO ESTADO SOCIAL NA EXPLORAÇÃO ILEGAL DE MÃO DE OBRA

Emilio Santoro^{1*}

1. Conferência Internacional

Trata-se da apresentação junto ao evento “O futuro da extrafiscalidade e do Estado Social” realizado em Braga entre os dias 27-28 de abril de 2023.

2. Exploração do trabalho

Serão abordados os seguintes tópicos: “Um conceito subversivo”, “Novas perspectivas para a proteção social” e “Dos contratos coletivos aos direitos fundamentais (dignidade)”.

3. Tráfico de seres humanos

“(a) ‘Tráfico de pessoas’ significa o recrutamento, o transporte, a transferência, o alojamento ou o acolhimento de pessoas, recorrendo à ameaça ou uso da força ou a outras formas de coação, ao rapto, à fraude, ao engano, ao abuso de poder ou de situação de vulnerabilidade ou de entrega ou aceitação de pagamentos ou benefícios para obter o consentimento de uma pessoa que tenha autoridade sobre outra, para fins de exploração. A exploração incluirá, no mínimo, a exploração da prostituição de outrem ou outras formas de exploração sexual, trabalho ou serviços forçados, escravidão ou práticas análogas à escravidão, servidão ou remoção de órgãos;

^{1*} Professor na Università degli Studi di Firenze. Doutor em Ciência Política e Social pelo Instituto Universitário Europeu. E-mail: emilio.santoro@unifi.it

(b) O consentimento de uma vítima de tráfico de pessoas para a exploração prevista no subparágrafo (a) deste artigo será irrelevante quando qualquer um dos meios estabelecidos no subparágrafo (a) tiver sido usado;².

4. Vulnerabilidade situacional

Diretiva 2011/36/UE relativa à prevenção e luta contra o tráfico de seres humanos e à proteção das suas vítimas.

O Artigo 2, 2 explica que “uma posição de vulnerabilidade significa uma situação na qual a pessoa em questão não tem alternativa real ou aceitável a não ser se submeter ao abuso envolvido”.

5. Porquê vulnerabilidade?

A instauração do abuso de uma situação de vulnerabilidade e a irrelevância do consenso obtido através dele possibilitou um compromisso entre os movimentos abolicionistas, que pretendiam tornar a prostituição ilegal em si mesma, e os movimentos antiabolicionistas, que defendiam a legitimidade da livre escolha da prostituição e reivindicou o status de profissionais do sexo para aquelas que optaram por praticá-la.

6. Caso Chowdury do TEDH

O tribunal:

Sustenta que os juízes gregos deram “uma interpretação limitada do conceito de tráfico, apoiando-se em elementos próprios da servidão” (§ 123).

Repreende os juízes gregos por terem “confundido servidão com tráfico de seres humanos ou trabalho forçado como forma de exploração para fins de tráfico” (§ 99).

7. O que importa são as condições de vida e de trabalho dos explorados

Os juízes gregos absolveram os arguidos da acusação de tráfico de seres humanos, considerando “que os trabalhadores não estavam absolutamente impossibilitados de se proteger e que a sua liberdade de locomoção não estava comprometida, alegando que estavam livres para deixar o seu trabalho”.

O TEDH afirma que “a restrição da liberdade de movimento não é um pré-requisito para que uma situação seja caracterizada como trabalho forçado ou mesmo tráfico de pessoas. A forma relevante de restrição não se refere à prestação do trabalho em si, mas sim a certos aspectos da vida da vítima” (§ 123).

2 Protocolo Adicional à Convenção das Nações Unidas contra o Crime Organizado Transnacional Relativo à Prevenção, Repressão e Punição do Tráfico de Pessoas, em especial de Mulheres e Crianças.

8. Exploradores em busca de exploração

A Corte considera ainda que quando um empregador abusa de seu poder ou se aproveita da vulnerabilidade de seus trabalhadores para explorá-los, eles não se oferecem para trabalhar voluntariamente. O consentimento prévio da vítima não é suficiente para excluir a caracterização do trabalho como trabalho forçado. A questão de saber se um indivíduo se oferece para trabalhar voluntariamente é uma questão factual que deve ser examinada à luz de todas as circunstâncias relevantes de um caso (§ 96).

9. Tchou, tchau, Adam Smith

Uma Investigação sobre a Natureza e as Causas da Riqueza das Nações: “Não é da benevolência do açougueiro, do cervejeiro ou do padeiro que esperamos nosso jantar, mas de sua consideração por seus próprios interesses. Apela-mos não à sua humanidade, mas ao seu amor-próprio, e nunca falamos a eles das nossas próprias necessidades, mas das vantagens que eles podem obter”³.

Os bens são produzidos porque “a maior parte dos homens propõe e deseja melhorar sua condição”⁴. A utilidade geral é alcançada através da ganância dos ricos e do desejo dos pobres de sair de sua condição.

“Os criminosos exploram o desejo humano de melhorar a sua sorte na vida”⁵.

10. Vulnerabilidade pessoal versus situacional

No resto da legislação da União Europeia encontramos uma noção inerentemente pessoal de vulnerabilidade: as ‘pessoas vulneráveis’ são aquelas caracterizadas por uma fragilidade acentuada face à vulnerabilidade geral.

A noção situacional de vulnerabilidade varre a possibilidade, aparentemente garantida pela noção inerentemente pessoal, de limitar as intervenções de apoio a pessoas intrinsecamente necessitadas de ajuda, por serem objetivamente incapazes de se manter no mercado de trabalho, os antigos pobres mercedores.

11. A necessidade de um novo “arquiteto da desigualdade social legítima” (T.H. Marshall)

A situação de vulnerabilidade surge como arquiteto da legítima desigualdade social capaz de ter em conta que as diferenças sociais “emergem da interação

3 SMITH, Adam, *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, London: Methuen, 1904, p. 16.

4 *Idem*, p. 324.

5 UNODC, *Global Report on Trafficking in Persons 2016*, New York: United Nations, 2016, p. 57, disponível em http://www.unodc.org/documents/data-and-analysis/glotip/2016_Global_Report_on_Trafficking_in_Persons.pdf.

de uma variedade de fatores relacionados com as instituições de propriedade e educação e com a estrutura da economia nacional”⁶.

12. Liberdade de contrato não garante autonomia

A concepção de situação de vulnerabilidade parece questionar a pedra angular da teoria liberal de Maine a Hayek: a ideia de que o contrato é o dispositivo que permite alcançar a autonomia, realizar o seu projeto de vida. Isso nos lembra que, sem igualdade substancial, o contrato é frequentemente um instrumento de coerção e exploração.

13. Weber: a liberdade é uma fonte autônoma de poder

A atribuição de “direitos de liberdade” é normalmente operada para dar ao indivíduo “uma certa esfera de liberdade”. Ao atribuir um direito de liberdade, o ordenamento jurídico confere uma “fonte de poder” autônoma. Não é reconhecido a ele(a) um poder que já possui, mas é atribuído um poder “em virtude da existência do princípio jurídico relativo”. Um direito de liberdade muitas vezes capacita “uma pessoa até então totalmente impotente”⁷.

14. A peculiaridade da liberdade de contratar

Segue-se dessa concepção de direito que, quando um sistema jurídico reconhece um direito de liberdade, seu efeito sobre a liberdade geral em um determinado contexto social pode ser avaliado. No entanto, este automatismo não é aplicável no caso da liberdade contratual.

O liberalismo, desde Locke, tende a apresentar o desenvolvimento da liberdade contratual “como significando uma diminuição da limitação e um aumento da liberdade individual”, mas esta operação não é “formalmente correta”⁸.

15. A crítica weberiana da liberdade de contrato

De fato, ao comprometer esferas fundamentais da vida das pessoas com a livre negociação, há um risco real de erosão de esferas significativas de liberdade.

6 MARSHALL, T. H., “Citizenship and Social Class”, in *Sociology at the Crossroads and Other Essays*, London: Heinemann, 1963.

7 WEBER, Max, *Wirtschaft und Gesellschaft*, Tübingen: Mohr, 1922, en. tr. in *Max Weber on law in economy and society*, Harvard: Harvard University Press, 1954, p. 167.

8 LOCKE, John, “Essay Two: Concerning the True Original Extent and End of Civil Government” (1690), in *Id., Two Treatises of Government In the Former, The False Principles and Foundation of Sir Robert Filmer, and His Followers, Are Detected and Overthrown: The Latter, Is an Essay Concerning the Original, Extent, and End, of Civil Government*, from *The Works of John Locke. A New Edition, Corrected*, London: Printed for Thomas Tegg; W. Sharpe and Son; G. Offor; G. and J. Robinson; J. Evans and Co.: Also R. Griffin and Co. Glasgow; and J. Gunning, Dublin, 1823. <https://www.yorku.ca/comminel/courses/3025pdf/Locke.pdf>.

Embora o aumento da liberdade contratual e dos poderes legais possa levar a uma redução da esfera de coerção, tal redução só beneficiaria aqueles que são economicamente capazes de fazer uso dessas liberdades e poderes⁹.

16. Weber em contrato de trabalho

A liberdade contratual sempre permite “à parte mais poderosa do mercado, ou seja, normalmente o empregador, [...] estabelecer os termos, oferecer o emprego ‘pegar ou largar’ e, dada a necessidade econômica normalmente mais premente do trabalhador, impor-lhe seus termos”. As condições reais dos trabalhadores, argumenta Weber, implicam que “o direito formal de um trabalhador de celebrar qualquer contrato com qualquer empregador, na prática, não representa para o candidato a emprego a menor liberdade na determinação de suas próprias condições de trabalho”¹⁰.

17. Autoritarismo contratual *coactus voluit*

A esfera deixada à livre negociação permite à “declaração *coactus voluit*” desdobrar todos os seus efeitos perversos “com força peculiar”.

Porque, de fato, o contrato exclui todas as formas de intervenção “autoritária”, “fica ao ‘livre’ arbítrio das partes a aceitação das condições impostas por quem é economicamente mais forte em virtude da garantia legal da sua propriedade”¹¹.

18. Uma abordagem weberiana

Quando os espaços de livre negociação são ampliados, deve-se avaliar cuidadosamente, caso a caso, “até que ponto essa tendência trouxe um aumento real da liberdade do indivíduo para moldar a condição de sua própria vida ou até que ponto, em ao contrário, a vida tornou-se mais estereotipada apesar, *ou, talvez, apenas por causa dessa tendência*”¹².

Weber acrescenta que isso “é impedido sobretudo pelas diferenças na distribuição da propriedade garantida por lei”¹³.

9 WEBER, Max, *Wirtschaft und Gesellschaft*, op. cit., p. 190.

10 *Idem*.

11 *Idem*, pp. 189-90.

12 *Idem*, p. 189.

13 *Idem*.

19. A escolha de Sofia

Eva F. Kittay usa o famoso romance como metáfora para descrever a situação das mulheres migrantes que devem abandonar suas vidas e seus filhos, para procurar um trabalho que permita a quem fica em casa ter uma vida ‘decente’¹⁴.

A evocatividade desta metáfora ilustra bem a escolha feita em condição de vulnerabilidade, escolha entre dois bens que consideramos igualmente fundamentais (no caso da exploração, a dignidade do trabalho e a vida, por vezes até da própria família, ganhos daquele trabalho), mas que não podemos garantir ao mesmo tempo: uma escolha que ninguém deveria estar em posição de fazer.

20. A banalidade da exploração

Desde Smith, confiamos a satisfação de necessidades e a busca de interesses a um método baseado, em última instância, no *coactus voluit*.

A produção de bens e serviços funciona também porque os trabalhadores são obrigados a aceitar quaisquer condições de trabalho que lhes sejam oferecidas, independentemente da humilhação, marginalização e exploração que isso acarreta.

21. Apenas limitando o problema sem contrariar a lógica

Durante o século XX, a proteção do trabalhador contra a chantagem da necessidade esteve comprometida com a negociação coletiva e a estrita regulamentação da intermediação no mundo do trabalho. Mas a tradição de bem-estar social nunca questionou, como Weber de alguma forma sugere, a abordagem smithiana de que é o “desejo de melhorar a própria condição” que impulsiona o mercado de trabalho.

22. O enfraquecimento do direito do trabalho e o fortalecimento do direito comercial

O direito do trabalho na era de ouro do Estado de bem-estar transforma gradativamente o contrato coletivo privado em direito público.

A globalização inverteu o processo: agora temos uma lei comercial forte e uma lei trabalhista fraca.

14 STYRON, William, *Sophie's Choice*, New York: Random House, 1976.

23. Do contrato (mesmo coletivo) ao direito de ter direitos

Stefano Rodotà, em seu *Il diritto di avere diritti*, argumentou que a vida que uma pessoa constrói como digna de ser vivida só pode ser tomada como tal se o poder de autodeterminação de todos se expressar em um contexto em que os responsáveis por garantir as condições necessárias de decisões livres e responsáveis desempenhem plenamente a sua tarefa¹⁵.

24. O contraste do abuso de vulnerabilidade como defesa da dignidade

Somente quando a escolha de se submeter a determinadas condições de trabalho puder ser considerada livre não haverá conflito com a dignidade pessoal. Ao contrário, a dignidade deve ser considerada prejudicada quando a escolha é feita em condição de vulnerabilidade, quando a exploração do trabalho é a única escolha viável diante de uma alternativa pior.

25. Mapa do discurso sobre governança migratória

<p>Requerentes de asilo e pessoas que gozam de proteção internacional</p> <p>Forçado</p>	<p>Regular</p> <p>Estrangeiros regulares titulares de visto de entrada (quando necessário) e autorização de residência</p> <p>Voluntário</p>
<p>Vítimas de tráfico</p>	<p>Estrangeiros irregulares (a serem deportados)</p> <p>Irregular</p>

15 RODOTÀ, Stefano, *Il Diritto di avere diritti*, Roma-Bari: Laterza, 2015, p. 209.

26. Desfocando os limites

A *Convenção Complementar sobre a Abolição da Escravatura, do tráfico de Escravos e das Instituições e Práticas análogas à Escravatura* de 1956 das Nações Unidas incluiu a **servidão por dívida** entre as “instituições ou práticas análogas à escravatura”.

Foi definida como a situação ou condição resultante da penhora por um devedor de seus serviços pessoais ou de pessoa sob seu controle em garantia de uma dívida, se o valor desses serviços razoavelmente avaliados não for aplicado na liquidação da dívida ou a duração e natureza desses serviços não são respetivamente limitadas e definidas (art. 1.º).

27. Forçado versus voluntário?

A servidão por dívidas enfraquece a dicotomia formalizada pelos Protocolos Adicionais de Palermo. Porque abre caminho para considerar a migração que se inicia de forma contratada, no país de origem, e termina com a compulsão ao pagamento da dívida pactuada, no país de chegada, como o próprio tráfico, migração forçada. A estabilidade da dicotomia, e a conotação do tráfico como uma migração originalmente forçada, foi ainda mais fragilizada com o reconhecimento de que a servidão por dívida pode surgir não só da viagem, mas também dos acordos estipulados no país de destino para pagamento de alimentos, alojamento e remuneração aos intermediários que facilitam o recrutamento como trabalhador.

28. Migrantes contrabandeados são vulneráveis

O Relatório Global sobre Tráfico de Pessoas do UNODC de 2016 destaca que os migrantes contrabandeados são uma categoria de pessoas particularmente vulneráveis a serem exploradas por causa dos custos incorridos (e, portanto, suscetíveis de se qualificar para proteção): “migrantes e refugiados que foram contrabandeados são particularmente vulneráveis a ser explorado por falta de oportunidade no país de destino e os custos associados ao contrabando”.

Vale a pena notar que esta afirmação, ao colocar migrantes e refugiados lado a lado, assume realisticamente que estes últimos devem usar contrabandistas para escapar de seu país: uma circunstância que por si só enfraquece a ideia de que o contrabando não tem nada a ver com migração.

29. A proteção contra a exploração do trabalho destrói a migração forçada/voluntária da oposição

Paradoxalmente, a autorização de residência para explorados foi introduzida pela Directiva 2009/52/CE, que, desde a sua designação (*Normas mínimas sobre sanções e medidas contra empregadores de nacionais de países terceiros em*

situação irregular), visava desencorajar o uso de contrabandistas, limitar drasticamente, através da sanção penal do empregador, a possibilidade de um estrangeiro ser encorajado a entrar ilegalmente num Estado-membro da União Europeia com a perspectiva de encontrar emprego.

O que acontece no país de acolhimento, as condições de trabalho, são relevantes para a regularidade da situação dos migrantes.

30. Condições de trabalho particularmente exploradoras

Esta Diretiva 2009/52/CE forneceu a primeira definição europeia de exploração laboral.

‘Condições de trabalho particularmente exploradoras’ significa as condições de trabalho, incluindo as resultantes de discriminação com base no género ou de outro tipo, em que exista uma desproporção flagrante em comparação com as condições de trabalho dos trabalhadores legalmente empregados que, por exemplo, afete a saúde e a segurança dos trabalhadores e que ofende a dignidade humana.

31. O que mostra a refugiação da exploração do trabalho

A ‘refugiação’ da exploração indica que um número significativo de requerentes de asilo são vítimas do fenómeno, embora usufruam, ou possam usufruir, das garantias que a legislação italiana lhes oferece – alojamento, um pouco de dinheiro, mas também, muitas vezes, cursos de línguas e formação profissional. Este fenómeno parece mostrar que a condição de necessidade/vulnerabilidade, que leva as pessoas a serem exploradas, ou melhor, que as faz sentir que não têm outra opção a não ser aceitar a exploração, não está (apenas) ligada às necessidades materiais individuais dos migrantes na Itália.

32. Abordagem etnocêntrica às restrições

A abordagem ‘ocidental’ leva-nos a considerar a dívida decorrente de um contrato estipulado para a obtenção de um serviço ilegal, a entrada não autorizada e possivelmente muito onerosa num país, como uma servidão comparável à escravatura, ainda mais sendo estipulada como uma entidade ‘criminoso’ e, portanto, capaz de uma cobrança de dívida particularmente exorbitante e violenta.

33. Escravidão de diferentes culturas

Em seu ensaio de 1924, Mauss analisa uma forma de conceber as relações sociais muito distante dessa abordagem. Examinando as sociedades da Oceania,

o antropólogo francês mostra como a 'dádiva' é uma prática que dá origem a uma relação social, regulada por normas sociais, não sendo, portanto, um ato 'puro', isento de expectativas¹⁶. A dádiva é 'dada' livremente, mas faz parte de uma prática social pela qual se *sabe que* receberá em troca, de outro parceiro da comunidade, uma dádiva que será dada com igual liberdade¹⁷.

34. Servidão de presente

A análise de Mauss nos ajuda a entender que o migrante que recebe o dinheiro para iniciar a viagem – uma quantia que pode ser pequena objetivamente, mas tende a ser enorme do ponto de vista subjetivo, muitas vezes equivalendo às economias de uma família, às vezes até de várias gerações daquela família – não se sente sujeito a uma dívida menor do que a estipulada com os contrabandistas, que o conceito de servidão ratificado por acordos internacionais considera um 'constrangimento' capaz de impedir a autodeterminação.

35. De vítimas a trabalhadores

Aos requerentes de asilo, que não se sentem ameaçados e forçados a aceitar a exploração, mas continuam à procura de um emprego explorado, os programas de proteção, de fato, não oferecem, em média, condições muito diferentes daqueles programas de onde partem ou podem ter abandonado para seguir um trabalho explorado.

16 MAUSS, Marcel, "Essai sur le don. Forme et raison de l'échange dans les sociétés archaïques", in *L'Année sociologique*, 1922-23, tr. it. 2002. *Saggio sul dono. Forma e motivo dello scambio nelle società arcaiche*, Torino: Einaudi, pp. 28-32.

17 *Idem*, pp. 117-124.

EXTRAFISCALIDADE, DEMOCRACIA SOCIAL E FEDERALISMO

Misabel Abreu Machado Derzi^{1*}

1. Introdução

Democracia social e federalismo não são apenas princípios implícitos na Constituição de 1988, mas expressos. Integram-se e concretizam-se em direitos e garantias fundamentais do cidadão contribuinte. O Estado Democrático de Direito está consagrado no art. 1º da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/88) e tem como objetivo fundamental, *erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais*. Já o federalismo é cláusula pétrea que sequer poderá ser emendada pelo poder constituinte derivado (art. 60, §4º, I, CR).

A democracia é forma de governo; o federalismo é forma de Estado.

Mas a democracia que a Constituição supõe não se reduz apenas ao governo do povo, real detentor do poder, pelo voto direto, secreto, universal e periódico; nem tampouco à clássica separação de poderes. Trata-se de uma democracia impactada pela redução da desigualdade – diz-se social – conformada dentro do Estado de Direito.

Por isso, evidente está que não se alcança o amplo significado da expressão Estado Democrático de Direito, em que se constitui a República Federativa do Brasil, usada pela Constituição de 1988, em seu art. 1º, na acepção restrita de regime político ou forma de governo (como república).

A expressão Estado Democrático de Direito é amplíssima. Não pode ser mera concepção formal. A forma é apenas um dentre outros elementos que compõem a ideia de Estado Democrático. Compreendidos os seus fundamentos (art. 2º) e os seus objetivos (art. 3º), ao lado da forma, estão outros dados dela

^{1*} Professora Titular de Direito Tributário e Financeiro da Universidade Federal de Minas Gerais. Professora Emérita da Faculdade de Direito da UFMG. Doutora pela UFMG. Ex-Advogada Geral do Estado de Minas Gerais. Ex-Advogada Geral do Município de Belo Horizonte. Pres. Honorária da ABRADT, membro da FUNDAFIP, Paris. Advogada, parecerista.

necessariamente integrantes, como a estrutura econômica e social, o desenvolvimento, a justiça e a igualdade, enfim, as metas a alcançar e os meios materiais utilizáveis. Enfim, Estado Democrático é antes noção de sistema político ou de regime político, como prefere referir Burdeau², que abrange não só instituições governamentais formalmente consideradas, como ainda valores e diretrizes adotadas pela Constituição.

Entre os tratadistas germanos se instalou uma discussão a partir da Constituição de Weimar. De acordo com uma primeira posição, o Estado de Direito é o Estado da Constituição, que arrola os direitos e as garantias fundamentais do cidadão como limites à intervenção, assegura a legalidade e a separação de poderes, meios para salvaguardar um campo de abstenção estatal; já o Estado social opõe-se ao liberal, predica o intervencionismo tendente à redistribuição mais equitativa da riqueza, um mero programa dirigido ao legislador ordinário, sem a efetividade própria de norma constitucional³.

Para outros estudiosos do tema, entretanto, o Estado social representa uma evolução do conceito de democracia, a qual busca a igualdade socioeconômica pela redução das grandes diferenças materiais existentes entre os grupos e os indivíduos. O Estado social ou socializante integra-se à ordem constitucional sem qualquer contradição com a noção de democracia, ao contrário, é dela manifestação concreta. Nessa segunda visão, o que há de significativo na evolução do conceito de Estado Democrático e social é que os direitos fundamentais deixam de ser vistos como simples limitações à ação estatal, mas convertem-se em instrumentos efetivos que devem assegurar o pleno desenvolvimento da personalidade de cada indivíduo e sua dignidade, complementando-se com direitos econômicos e sociais eficazes, exigíveis e não meramente programáticos.

Perez Luño aponta a fórmula Estado Democrático de Direito como a mais feliz do ponto de vista técnico, desde 1963, desenvolvida por Elías Díaz. Enquanto o Estado social de Direito é uma fórmula que concilia neocapitalismo com Estado intervencionista, o Estado Democrático de Direito é uma fórmula alternativa que reenvia “a um tipo de Estado apenas iniciado em nosso tempo e com frequência de modo irregular, no qual se pretende precisamente a transformação em profundidade do modo de produção capitalista e sua substituição progressiva no tempo por uma organização social de caracteres flexivelmente socialistas”⁴.

Estado Democrático de Direito é estado que mantém clássicas instituições governamentais e princípios como o da separação de poderes e da segurança jurídica. Erige-se sob o império da lei, a qual deve resultar da reflexão e codificação de todos. Mas não é forma oca de governo, na qual possam conviver privilégios, desigualdades e oligocracias. Nele, há compromisso incindível com a liberdade

2 Cf. BURDEAU, Georges, *Droit Constitutionnel et Institutions Politiques*, 15^{ème} éd., Paris: Librairie G. de Droit et de Jurisprudence, 1972, p. 199.

3 Cf. FORSTHOFF, Ernest, “Begriff und Wesen des sozialen Rechtsstaates”, in *Rechtsstaat in Wandel Verfassungsrechtliche Abhandlungen 1954-1973*, 2.^a ed., München: C. H. Beck, 1976, pp. 83 a 90.

4 Cf. DÍAZ, Elías, *Estado de Derecho y Sociedad democrática*, p. 181, *apud* PEREZ LUÑO, Antonio Enrique, *Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución*, 2.^a ed., Madrid: Tecnos, 1986, p. 230.

e a igualdade, concretamente concebidas, com a evolução qualitativa da democracia e com a erradicação daquilo que o grande Pontes de Miranda chamou de o “ser oligárquico” subsistente em quase todas as democracias⁵.

Posta essa importante premissa constitucional de que temos de partir, o Estado Democrático de Direito, outras são dela resultantes e diretamente refletidas em todo o sistema jurídico, é claro. A unidade da justiça – no sentido de igualdade – habilita-nos a afirmar que nem o Direito Financeiro, nem o Direito Tributário, isoladamente, serão eficientes na construção de uma sociedade mais justa⁶.

A justiça distributiva é vista como igualdade na distribuição das honras, riquezas e outros bens entre os cidadãos. O injusto é o desigual e o justo é o igual⁷. O conceito de igualdade em Aristóteles, formulado corretamente do ponto de vista formal, como norma que manda tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida da desigualdade, partia do critério do mérito. Mas o mérito sofria uma redução especial, ou não era utilizado naquelas relações consideradas de superior para inferior. Circunscreveu-se o justo ou o igual, do ponto de vista político (da *polis*) aos cidadãos dentre os quais Aristóteles excluiu as mulheres, as crianças, os bárbaros e os escravos⁸. O critério de comparação, ou a valoração do mérito, estará na liberdade para os liberais democratas, ou na riqueza ou na nobreza para os oligarcas.

A questão da justiça formal foi insuperavelmente tratada por Perelman, que observou existirem pontos sempre comuns, por detrás de todas as divergências sobre o conceito de igualdade. Quem deseja seja considerado o mérito, como critério de comparação, quer o mesmo tratamento para indivíduos com o mesmo mérito. Se um outro, diz Perelman, quer que se leve em conta as necessidades de cada um, haverá de exigir tratamento igual para aqueles homens com idênticas necessidades. Um terceiro ainda postulará o tratamento igual para indivíduos de mesma situação social, origem, raça, etc. Formulou assim o conceito de justiça formal (como igualdade): “um princípio de tratamento, de acordo com o qual os seres de uma mesma categoria essencial devem ser tratados da mesma maneira e modo”⁹.

É verdade que essa definição não nos diz por que razão e quando os seres compõem a mesma categoria essencial, nem o modo e a maneira de tratá-los.

5 Cf. PONTES DE MIRANDA, *Democracia, Liberdade e Igualdade – Os Três Caminhos*, 2.^a ed., São Paulo: Saraiva, 1979, p. 149.

6 Neste trabalho, tomamos como pressuposto fundamental já registrado por bons juristas o da unidade do justo (e consequentemente da igualdade) (V. FERREIRO LAPATZA, José Juan, “Justiça Tributária”, *RDT*, São Paulo, v. 12, n. 46, pp. 7-16, out./dez. 1988, p. 12; LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto, “Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria”, *RDT*, São Paulo, v. 5, n. 15/16, pp. 31-75, jan./jun. 1981, p. 34).

7 Cf. ARISTÓTELES, *Éthique à Nicomaque*, Trad.: J. Tricot, 2^{ème} éd., Paris: L. Philosophique Vrin, 1967, v. 1, p. 213.

8 Cf. ARISTÓTELES, *Éthique à Nicomaque*, op. cit. V. também AZEVEDO, Plauto Faraco, *Justiça Distributiva e Aplicação do Direito*, Porto Alegre: S. Fabris, Ed. 1983, p. 148.

9 Cf. PERELMAN, Chaim, *Über die Gerechtigkeit*, München: Verlag C. H. Beck, 1980, p. 28. V. ainda “Égalité et Valeurs”, in *L'Égalité*, v. I, Études publiés par Henri Buch *et alii*, Bruxelles: Émile Bruylant, 1971, p. 319.

Mas as diferentes concepções de igualdade concreta são “uma e mesma concepção de igualdade formal”. Por isso, a rigor, o direito positivo, ao estabelecer a forma de tratamento e os critérios por meio dos quais se agrupam os seres em categorias essenciais, decidindo-se por aquilo que é relevante ou irrelevante, jamais entra em conflito com a igualdade meramente formal.

O princípio da igualdade formal é norma que impõe o mesmo tratamento aos iguais e outro aos desiguais. É norma de tratamento, pressupondo:

- a dessemelhança “relativa” entre todos os seres;
- a possibilidade de comparação entre os seres que podem ser classificados como “relativamente” iguais, segundo um certo critério ou aspecto determinado;
- o caráter axiológico do critério, variável historicamente, que só pode ser objetivamente colhido a partir da Constituição de cada país (ou de normas fundamentais equivalentes).

Os critérios de comparação, como variáveis, que permitirão agrupar os seres em iguais ou desiguais, traçam as linhas mestras da igualdade material e cristalizam a escala de valores constitucionalmente adotada. De cinco maneiras se situam os critérios de comparação:

1. na proibição de distinguir (universalmente) na aplicação da lei, cujo valor básico protegido é a segurança jurídica;
2. na proibição de distinguir, no teor da lei, vedação que salvaguarda valores democráticos como abolição de privilégios e de arbítrio, por razões de raça, gênero ou crença. Os princípios da generalidade e da universalidade estão a seu serviço e têm como destinatários todos aqueles considerados iguais;
3. no dever de distinguir no conteúdo da lei entre desiguais, e na medida dessa desigualdade. No Direito Tributário, o critério básico que mensura a igualdade ou a desigualdade é a capacidade econômica do contribuinte;
4. no dever de diferenciar as grandes desigualdades econômico-materiais advindas dos fatos, com o fim de atenuá-las e restabelecer o equilíbrio social. A progressividade dos tributos favorece a igualação das díspares condições concretas, ao invés de conservá-las ou acentuá-las;
5. na possibilidade de derrogações parciais ou totais ao princípio da capacidade contributiva pelo acolhimento de outros valores constitucionais como critérios de comparação, os quais podem inspirar progressividade, regressividade, isenções e benefícios, na busca de um melhor padrão de vida para todos, dentro dos planos de desenvolvimento nacional integrado e harmonioso.

Em nenhuma dessas cinco maneiras, por meio das quais agrupamos os distintos critérios de comparação (igualdade material), quebra-se o conceito de igualdade formal. Ao mesmo tempo, deixemos assentado que, embora a capacidade econômica de pagar tributo seja um dos mais relevantes critérios de

comparação, na busca da igualdade material, não é o único. Nos sistemas jurídicos em geral, assim como no nosso, outras metas e valores se prestam a diferenciações, a exceções à tributação geral com base na capacidade contributiva, como exemplo: **(1) Valores como segurança, estabilidade das relações sociais, confiança**¹⁰ levam a Constituição a prever expressamente a prescrição e decadência no art. 146; a remissão e a anistia no art. 150, § 6º, e a consagrar a **coisa julgada** como direito fundamental, no art. 5º; **(2) a política cambial e o equilíbrio da balança comercial** conduziram a Constituição a conceder a desoneração das exportações em geral, embora contribuintes exportadores possam ter grande capacidade econômica; **(3) a defesa do trabalho, da educação e da saúde, das crenças religiosas, vedando-se a discriminação**, conduzem também a Constituição a adotar imunidades e exceções; **(4) isenções especialmente são previstas, pois a Constituição autoriza uma série de incentivos ao desenvolvimento (como a clássica Zona Franca de Manaus, arts. 40, 92 e 92-A); a correção pela União das grandes desigualdades regionais e setoriais (art. 151, I); os incentivos e benefícios tributários e fiscais no ICMS dos Estados (art. 155, § 2º, XII, g); (5) além de outras metas, realcemos a praticidade**, que leva o sistema a criar presunções, ficções ou exclusões no intuito de facilitar a arrecadação e a evitar sonegação e outros desvios.

Enfim, se buscarmos o que os alemães chamam de *Systemgerechtigkeit*, ou a **integridade do direito**, como diria Dworkin, veremos que não apenas a capacidade econômica norteia a tributação, mas ainda a **busca do pleno emprego dos fatores de produção; a redução das desigualdades setoriais e regionais; assim como a erradicação da miséria** são metas e valores inerentes ao Estado Democrático de Direito que norteiam o Direito Financeiro e Tributário. Como resultado, temos que o princípio da neutralidade de Edimburgo – *leave them as you find them* – que predica a não intervenção tributária e fiscal, a rigor, é incompatível com a Constituição da República. A indiferença à pobreza e à profunda desigualdade, a ser suportada apenas pelas soluções de mercado, não se ajusta ao modelo constitucional. A Constituição de 1988 adota, dentro de certos limites, é claro, a extrafiscalidade (seja lá o que isso significa, precisamente), a tolerância das isenções e da renúncia tributária. Ela cria vários instrumentos em busca de uma democracia social. É o que veremos a seguir.

2. A extrafiscalidade. Imprestabilidade dogmática: ambiguidades e difusão

A capacidade contributiva é, de fato, a espinha dorsal da justiça tributária. É o critério de comparação que inspira, em substância, o princípio da igualdade. Mas não é o único.

Costuma-se denominar de **extrafiscal** aquele tributo que – mesmo norteado pela capacidade contributiva – não almeja, prioritariamente, prover o Estado dos meios financeiros adequados a seu custeio, mas antes visa a ordenar a

10 Cf. OST, François, *O Tempo do Direito*, Trad.: Élcio Fernandes, São Paulo: EDUSC, 2005.

propriedade de acordo com a sua função social ou a intervir em dados conjunturais (injetando ou absorvendo a moeda em circulação) ou estruturais da economia. Para isso, o ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido ao legislador tributário a faculdade de estimular ou desestimular comportamentos, por meio de uma tributação progressiva ou regressiva, ou da concessão de benefícios e incentivos fiscais. A Constituição expressamente os admite para promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País (art. 151, I); determina ainda que o imposto territorial rural seja utilizado com fins extrafiscais, colimando alcançar a produtividade da propriedade rural, assim como autoriza a progressividade do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, para assegurar a função social da propriedade.

Assim, o conceito de **extrafiscalidade** é impreciso, pois os tributos, de modo geral, servem à arrecadação, ainda que, por meio de exceções, busquem apenas se ajustar à capacidade econômica de pagar, ou visem, além disso, a estimular ou desestimular atividades e metas. Outros têm a sua natureza específica alterada para a introdução de fins econômicos especiais: assim os aduaneiros, cujo caráter regulatório é marcante; igualmente as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de fins sociais. Tais espécies tributárias nascem voltadas a fins específicos, já postos na Constituição e, dogmaticamente, são modeladas para a geração de efeitos extrafiscais determinados.

Outros ainda, como os impostos sobre a propriedade imobiliária rural, por exemplo – segundo norma constitucional – não almejam fins arrecadatários segundo a capacidade econômica, mas estimulam a utilização correta e os fins sociais da propriedade, penalizando aqueles que a mantêm para mera acumulação patrimonial de latifúndios ou de especulação. O imposto territorial rural é, em si mesmo, uma extrafiscalidade... Sem a mesma intensidade pode-se ainda considerar o imposto predial e territorial urbano de forma mista, pois ele pode penalizar aqueles que se desviam da função social da propriedade. Igualmente o imposto sobre a produção industrial – IPI – tributa os produtos, segundo sua essencialidade, devendo ser seletivo, por norma constitucional, penalizando produtos prejudiciais à saúde...

Tais exemplificações demonstram a ambiguidade e a imprecisão da chamada extrafiscalidade. Em decorrência, deixemos de lado aqueles tributos que, por sua natureza ou equiparação constitucional, já incorporam fins ou metas externas à singela arrecadação segundo a capacidade econômica do contribuinte.

E, sem nenhuma pretensão de aproximação definitiva da extrafiscalidade, realcemos aqueles tributos, em especial da espécie dos impostos, nos quais prevalecem os fins arrecadatários, limitados pela capacidade contributiva, evidentemente. Tal sobrevalência dos fins fiscais ficará evidenciada se, ao conceder isenções e outros benefícios a certos setores ou grupos, o legislador mantiver a carga total da arrecadação – ou buscar isso – no mesmo patamar anterior, compensando a renúncia fiscal com alíquotas mais altas incidentes nos setores não beneficiados.

Considerando os dados acima, eis alguns aspectos que costumam atrair a qualificação de extrafiscalidade – limitando-a, apesar de toda a sua imprecisão – para certos tributos, que: **(a) contêm exceções à generalidade e à universalidade própria dos deveres tributários; (b) procuram elevar o ônus para os setores não beneficiados por aquelas exceções, com o fito de manter a arrecadação no mesmo padrão; (c) submetem-se – ou deveriam – a um consequente controle, justificação e avaliação de resultados.**

Assim parece pensar o legislador de controle, na chamada Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101, 2000), art. 14, ao submeter Estados e Municípios a regras que mensuram os impactos fiscais da renúncia, no suposto de que o tributo se destina ao custeio dos serviços públicos estatais; e que, na hipótese de impacto, somente autorizam a renúncia se houver aumento do tributo para os demais setores, neutralizando dita renúncia... Tais características aproximam-nos daquilo que costumamos chamar de extrafiscalidade, sem, no entanto, expurgar-lhe a imprecisão conceitual. Mera aproximação para foco neste artigo.

Em resumo, o fenômeno da extrafiscalidade – ou renúncia tributária e fiscal – envolve exceção à generalidade e à universalidade, ou seja, à isonomia dos deveres, acarretando a necessidade de justificação constitucional (outras metas e fins consagrados) e de controle de resultados. **O legislador não pode adotar a lógica da valoração nula (sem efeito), pois no mínimo ele precisa justificar-se por meio de um outro princípio (contraprincípio ou exceção)**¹¹.

Mas nossa Constituição contém vários contraprincípios relevantes à capacidade econômica, pois ela obriga à erradicação da miséria, ao pleno emprego dos fatores de produção, e à redução das grandes desigualdades econômicas e sociais. Somos um Estado Democrático de Direito em que a democracia social é vital. Passemos a considerar algumas externalidades importantes, que explicam as metas constitucionais, a saber: a grande desigualdade persistente entre pessoas, regiões, Estados e Municípios; a prática reiterada da adoção dos juros mais altos do planeta; e o Federalismo cooperativo.

11 As jurisprudências das Cortes Constitucionais, especialmente nos EEUU e na Alemanha, têm trabalhado longamente as regras discriminatórias frente à razoabilidade e à justiça. Em certo sentido, como alertou Donald P. KOMMERS, uma democracia dirigida pela Constituição, em que as Cortes Constitucionais exercem papel de suma relevância, passa a complementar ou suplementar a democracia representativa (cf. *Der Gleichheitssatz in modernen Verfassungstaat*, Baden-Baden: Nomos, 1982, p. 49). Também a doutrina e a jurisprudência brasileiras, de longa data, estabelecem determinadas condições (cf. SAMPAIO DÓRIA, Antônio Roberto, *Direito Constitucional Tributário e "Due Process of law"*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1986, pp. 149 e ss.; V. FRIAUF, Karl Heinrich, "Verfassungsrechtliche Anforderung von die Gesetzgebung über die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag", in *Steuerrecht und Verfassungsrecht*, Köln: Otto Schmidt KG, 1989, p. 29).

3. Profundas desigualdades dentro do Federalismo cooperativo nacional. Os juros mais altos do planeta. A guerra fiscal entre os Estados (hoje sob controle)

A forma federativa de Estado que adotamos é cláusula pétrea na Constituição, ou seja, inadmitte emendas modificativas.

Nunca é demais frisar que a CRFB/88 surgiu em um contexto de redemocratização, depois da ditadura militar, para cumprir uma função adicional que não pode ser negligenciada: **a de preservação da democracia e da liberdade**. Essa é a meta principal: **preservação da democracia e da liberdade**.

Trajetória similar à nacional foi feita pela Alemanha após a segunda grande guerra. Embora já tivesse dado origem a uma Confederação de Estados independentes (de 1815 a 1866), o Estado alemão esteve unificado por mais de dez anos, durante a ditadura do nacional socialismo, de 1934 a 1945. Por isso, explicam¹² Richter e Schuppert, deu-se uma decisão, em favor do Estado federativo, no ano de 1949, por vários motivos, entre eles, sempre foi **o desejo de evitar o retorno de uma ditadura do III Reich, que caracterizou a consciência dos novos democratas**. E completam que não basta hoje garantir a separação entre os poderes, que é uma divisão horizontal. Para países que já experimentaram regimes totalitários, é necessário diluir o poder do ponto de vista territorial.

Igualmente, a intermitência da democracia brasileira recomendou e ainda recomenda a adoção dessa forma de Estado e sua manutenção. E não importam as críticas que possam ser levantadas e nem os custos. Vale a pena.

Também os EUA, de onde copiamos tal forma de Estado, nasceram sob o signo do Federalismo – autonomia, independência – e dos direitos fundamentais, individuais. Essa é sua origem e marca. Parodiando James Madison (em o Federalista) podemos dizer que a república americana está assentada em um poder dividido entre distintos governos e então dá-se uma dupla segurança em relação aos direitos individuais do cidadão. E os cidadãos, na defesa de seus direitos civis, podem se voltar contra ambos. Na visão de Madison, o federalismo tem a virtude de dividir o poder para preservar a liberdade¹³.

No entanto, o federalismo brasileiro, tal como o alemão, está impactado pela igualdade e, por tais razões, ele se diz cooperativo. Isso significa que o exercício da competência tributária – que partilha o poder de criar tributos – não é o bastante. Além disso, a receita sofre uma redistribuição, vale dizer, o produto arrecadado pela União e pelos Estados é redistribuído parcialmente, de forma direta ou indiretamente por meio de fundos, em favor dos Entes estatais menos favorecidos, ou menos aptos a prestar serviços adequados. Praticamos o federalismo cooperativo.

Portanto, o Federalismo financeiro nacional repousa na ideia de que as competências tributárias conferem aos entes estatais – pelo menos à União e aos

12 Cf. RICHTER e SCHUPPERT, *Casebook Verfassungsrecht*, München: Verlag C. H. Beck, 1987, p. 358.

13 Cf. HAMILTON, Alexander; JAY, John; MADISON, James, *O Federalista*, Rio de Janeiro: Ed. Nacional de Direito, 1959.

Estados – receita para a manutenção dos serviços e finalidades públicas que lhes são atribuídos. Cada ente público deve criar os tributos que lhe foram destinados pela Constituição, arrecadá-los e administrá-los, sendo essa receita, em princípio, garantidora da governabilidade de cada pessoa estatal. Parcela de tais recursos deve ser redistribuída para os demais entes estatais para os fins de equalização (da arrecadação da União devem verter recursos para os Estados e Municípios; dos meios financeiros atribuídos aos Estados, parcela deve ser canalizada para os Municípios). A redistribuição de tais recursos obedece a critérios diversificados, mas a **necessidade** é dos mais relevantes, de tal sorte que, além de um fundo especial destinado a favorecer os Estados do Norte, Nordeste ou Centro-Oeste, criado pela Constituição, cerca de 85% dos recursos do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal são canalizados para aquelas mesmas regiões mais pobres do País (Lei Complementar n.º 62/89) e apenas 15% destinados ao Sul-Sudeste^{14/15}.

Apesar da adoção do federalismo cooperativo, os resultados não são bons. É que o índice médio de desenvolvimento humano do Brasil – o IDH – segundo estudos de instituições respeitáveis (como o IBGE), aponta-nos na incômoda posição 80; não obstante, o Estado de Alagoas encontra-se na posição 120, mas o Distrito Federal, São Paulo e outros, estão na posição 40, ao lado de Portugal. Significa que a renda per capita e a educação estão em disparidade exagerada. Vamos de 120 a 40, recomendando-se um esforço muito maior para o cumprimento do comando constitucional de redução das grandes desigualdades.

São complexas as causas em razão das quais temos menor sucesso do que os alemães nessa prática, a da equalização. Não praticamos, como os tedescos, um federalismo de política conjunta; além disso, adotamos os **juros mais elevados do planeta**.

O governo federal fez um pacto com o mercado financeiro, em detrimento do setor produtivo-industrial. Mas o fez, como em geral procedem os países importadores de capital (que não têm poupança interna suficiente), em busca de atração de investimentos. Entre nós, os juros altos, a impedir os investimentos empresariais, se desacompanhados de quaisquer subsídios estatais ou então sem renúncias fiscais, são proibitivos.

Se a manutenção dos juros altos é técnica necessária para redução da inflação, como afirma o Banco Central, há economistas de peso que divergem, classificando a política de juros altos sistemáticos como ideológica¹⁶. O fato é que, pondo de lado a questão dos juros altos, se política necessária ou não, se questão mutável ou não, tal caminho arrastou os Estados brasileiros, senhores de um grande imposto sobre o consumo, o imposto sobre as operações de cir-

14 Como já acentuamos, somente o exame aprofundado de nossas circunstâncias poderia explicar a persistência das grandes desigualdades regionais, entre grupos e indivíduos.

15 Ver PRADO, Sérgio, *Equalização e Federalismo Fiscal – Uma análise comparada: Alemanha, Índia, Canadá, Austrália, Brasil*, Rio de Janeiro: Fundação Konrad Adenauer, 2006, p. 463.

16 André Lara Resende escreveu livro e artigos, exatamente para afirmar que a política de juros altos sistemática é questão ideológica, não meramente técnica (na mesma linha, Beluzzo). Ver obras como *Camisa de Força Ideológica; Consenso e Contrassenso*, dentre outras.

culação de mercadorias e de serviços de transporte e de comunicação, o ICMS, a uma guerra fiscal. Vivendo uma grande desigualdade social e econômica, seus investidores coibidos pelos juros mais elevados do planeta, os Entes estatais mais pobres, premidos pela precariedade dos serviços públicos prestados; pela insuficiência da educação de sua mão de obra e de sua logística; vendo o desemprego crescer, puseram-se em estratégia de concessão de benefícios fiscais, isenções, regimes especiais, etc. Logo veio a reação dos demais, instalando-se uma guerra fiscal generalizada, ao arrepio da Constituição, que somente admite a renúncia da receita e os benefícios se, por unanimidade, houver a anuência de todos os Estados da Federação.

Em consequência, os Estados federados brasileiros, de certa forma, quebraram os juros altos pois, ao invés de encaminhar seus investidores à bancarização, ou de esperar subsídios federais restritos a certos setores, e facilitaram a atração do capital para seus territórios, por meio de incentivos e de benefícios tributários e fiscais. Enfim de renúncia da receita.

Convém ponderarmos que a guerra fiscal provocou males, como o esgotamento das bases econômicas do ICMS; o caos para os contribuintes; a quebra da confiança e da lealdade federativas. Ao mesmo tempo foi benfazeja, pois, apesar de tais males, salvou muitos empreendimentos, ou supõe-se, como uma técnica de atrair investimento para alguns territórios de Estados mais pobres, que não viam alternativas aos juros elevadíssimos; à desigualdade econômica muito elevada; à diferença entre a qualidade da mão de obra e da logística em relação aos Estados mais ricos...

A Contrapartida. Mas os Estados federados desenvolveram técnicas e procedimentos de atenuação dessa renúncia, o que provocou uma grave deformação do ICMS, como tributo plurifásico e não cumulativo. Teórica e normativamente, o ICMS seria um IVA mais tímido, que, segundo expresso comando constitucional, somente seria devido após compensação do imposto incidente nas operações anteriores e prestações de serviços adquiridos, como veremos a seguir.

4. Renúncia de receita X bloqueio de créditos dos contribuintes: a falácia da renúncia. A previsão de nova forma de bloqueio, como o *split payment*

Não se suponha que os Estados, ao lutarem pela atração do capital para seus territórios, praticaram ou praticam uma verdadeira renúncia de receita, reduzindo a sua arrecadação. De forma compensatória, praticaram e ainda praticam o chamado bloqueio de créditos dos contribuintes. Como se sabe, reconhecer o direito ao crédito não arrasta a sua automática dedução do débito gerado pelas saídas do contribuinte.

Auxiliados por jurisprudência sedimentada, no sentido de que os créditos do contribuinte seriam meramente escriturais, ou moeda para pagamento do imposto, as Fazendas nunca reconheceram o dever de pagar juros nem a mera

atualização monetária, se a compensação dos créditos ocorrer tardiamente, após meses ou anos da data de sua geração.

Portanto, atrasar a compensação é duplamente vantajoso para o Fisco: além de se manter alto o volume de recursos arrecadados, pois não se assume o passivo (os créditos dos contribuintes), a tendência será a depreciação de seu valor no tempo, corroído tal valor pela perda do poder aquisitivo da moeda.

Hoje, no ano de 2024, exemplificando, o Estado de Minas Gerais mantém 14 bilhões de reais em créditos bloqueados dos contribuintes. A renúncia de receita, por meio de benefícios e incentivos fiscais, deve alcançar montante igual ou menor. São Paulo, igualmente, deve ter benefícios e renúncia fiscal que podem chegar a mais de 50 bilhões de reais, mas, com certeza, prática sistematicamente o bloqueio de créditos dos contribuintes em montante próximo¹⁷. **A renúncia de receita é, pois, uma falácia.**

Deixemos de lado, para desenvolvimento do nosso raciocínio, o problema de uma possível sonegação, fraude e outros desvios – existentes em todo o mundo.

Existem, no nosso IVA (ICMS) quer no Brasil, quer na Europa, fenômenos que acarretam a acumulação de créditos e não estamos nos referindo a sonegação. Estamos realçando aquelas hipóteses de cumulação causadas pela própria estrutura do imposto. Enumeremos algumas hipóteses de cumulação naturais, estruturais ao IVA como imposto de mercado e sujeito a suas oscilações:

- (1) créditos gerados nas operações anteriores à exportação de produtos e de serviços que são imunes. Mesmo sendo corretos e honestos, tais créditos não são ressarcidos aos contribuintes, cumulando-se, às vezes, indefinidamente no tempo;
- (2) créditos gerados na atividade operacional do contribuinte, já que estamos a falar de um imposto de mercado, sujeito a suas oscilações, em decorrência, por exemplo, de:
 - aquisições em valores superiores às vendas, no período de apuração;
 - insumos adquiridos com alíquotas mais elevadas por importação, ou no mercado interno a 18%, com saída sujeita a alíquota reduzida, 7% (operações interestaduais);
 - aquisição de bens do ativo permanente em maior volume, sem saídas intensas imediatas e, entre nós, como se sabe, gerando créditos dedutíveis em 48 meses;
 - regimes especiais concedidos a certos setores, como a substituição tributária; benefícios fiscais; diferimentos e outros institutos a interferirem no automático aproveitamento dos créditos...

As várias possibilidades acima de acumulação de créditos são estruturais, advindas da natureza do IVA. É claro que usamos a mesma técnica europeia de transferência do saldo credor do contribuinte para os períodos subsequentes de

17 Palestra proferida pelo Presidente do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, em 2023.

apuração e liquidação do imposto. **Mas, infelizmente, não temos a prática europeia de ressarcimento em dinheiro dos créditos excedentes, na hipótese de os saldos credores não encontrarem vazão por períodos mais longos.** Daí resultam créditos acumulados no sistema e/ou bloqueios sistemáticos e voluntários de créditos em montantes elevadíssimos. Bilhões de reais são mantidos nos cofres dos Estados, com plena descapitalização das empresas.

Com isso, pode-se dizer que a tão propalada renúncia de receita, praticada pelos Entes Federados, é compensada ou anulada exatamente pela cumulação de créditos, reconhecidos, mas não realizados.

- (3) Continuemos, para finalizar: a reforma tributária em curso no Brasil – com projetos de emenda à Constituição, PEC 45 e 110 – introduz nova hipótese de cumulação de créditos, o chamado *split payment*. Essa forma de liquidação do IVA, em teste em alguns países, tem como meta combater a sonegação e os desvios na arrecadação. **Visa a beneficiar exclusivamente as Fazendas, daí a autorização, prevista nas propostas, para sua introdução.** Na prática, configura uma antecipação do imposto devido, a ser paga pelo adquirente do produto ou serviço no momento da aquisição. Hoje, o tributo devido, a ser recolhido aos cofres públicos, resulta de uma compensação entre o IVA incidente na saída e o imposto incidente nas entradas (que são os créditos). Com tal antecipação, o contribuinte é desapossado do valor do imposto, incidente nas suas operações de saída/venda, conforme notas fiscais, imposto que será recolhido diretamente à Fazenda, pelo adquirente. A cumulação será automática pois o contribuinte não terá como compensar seus créditos. Tais acertos virão *a posteriori*.

Ou virão acertos posteriores, se vierem, feitos pelos Estados ou pelo Conselho Federativo, ou por meio de bancos que assumirem tal fórmula de pagamento do IVA. O pagamento por acesso aos bancos, incumbindo-lhes fazer o acerto, foi adotado alhures e fracassou, pois tal fórmula aumenta os custos da administração do tributo e gera insegurança... Já existe, na proposta, autorização para segregação de parte da arrecadação – que ficará sem distribuição automática aos Estados, ou seja, o bloqueio servirá a tais acertos.

O atraso no acerto, podemos afirmar com segurança, será corriqueiro. Essa é a cultura nacional. Benefícios e renúncia fiscal que se anulam. **Basta considerar que as propostas de emenda à Constituição preveem a liquidação da dívida atual, o passivo dos Estados, hoje alcançando a casa de muitos bilhões de reais, em 20 anos.** Mas não sem se operar antes disso uma depreciação pelo tempo. Tais créditos bloqueados somente serão consolidados em 2033, sem juros nem correção monetária. Após tal período de 10 anos é que serão parcelados em 20 anos, com atualização monetária...

5. A total inadequação da comparação entre o caso brasileiro e o tratamento do IVA na Europa e/ou em outras partes

Costuma-se comparar o IVA europeu com as práticas nacionais. Isso não é possível pois as políticas monetária e cambial são diferentes, além da realidade socioeconômica e cultural. A prática dos juros mais altos do planeta, uma forte concentração de renda, alinhada à enorme desigualdade social entre pessoas, setores e regiões, desencadearam renúncia tributária e fiscal sistemática. Não somente a União, mas ainda os Estados federados utilizam-se de diversos mecanismos e incentivos à atração de investimentos para seus territórios.

Não obstante, um exame mais acurado poderá denunciar o fato de que a renúncia de receita dos Estados federados, por meio de incentivos aos investimentos, vem compensada, atenuada ou anulada – em proporção aproximada – àquela dos bloqueios de créditos dos contribuintes, no ICMS. A cumulação residual é enorme, entre nós.

Enquanto as despesas tributárias, na União Europeia, alcançam mais veracidade, por serem verdadeira renúncia, seu controle tem sentido lógico, já que, lá, a cumulação residual do IVA é muito menor; no Brasil, a prática de cumulação de créditos e inexistência de ressarcimento em dinheiro deformam o ICMS – que é o IVA dos Estados.

6. Conclusão: a surpreendente resiliência da desigualdade

“O que põe o mundo em movimento é a interação das diferenças, suas atrações e repulsões: a vida é pluralidade, morte é uniformidade” – Otávio Paz

Sabemos que o Brasil é um Estado Democrático de Direito, por definição constitucional. E, nessa modalidade de Estado, o princípio da neutralidade de Edimburgo – *leave them as you find them* – que predica o livre mercado, na visão liberal da não intervenção estatal, tributária e fiscal, a rigor, é incompatível com a Constituição da República.

De fato, nas últimas décadas, saúde gratuita e universal para todos; educação fundamental ampla; grandes universidades, as melhores, sendo de custeio público; ações inerentes à extrafiscalidade por meio de subvenções e subsídios estatais; fundos e programas de desenvolvimento federais, regionais e estaduais; incentivos financeiros e fiscais, a ponto de se ter desencadeado uma guerra fiscal entre os Estados da Federação, guerra essa ao arrepio da Constituição e das leis; fortes gastos com assistência social... É claro, **a questão que se coloca, em primeiro lugar, é a constatação de uma surpreendente resiliência da desigualdade.**

Várias respostas podem ser encontradas, mas as limitações constitucionais aos gastos assistenciais e às despesas tributárias são um contraponto desenhado

pela própria Constituição. Programas de equalização e técnicas de compensação financeira aos mais pobres, a rigor, não podem fugir à responsabilidade fiscal. Tal equilíbrio foi bem examinado em profundidade por Tiago Conde, que pondera: “o que a Constituição exige é a conjugação de ambas (da responsabilidade fiscal e da responsabilidade social) pelo Executivo, mas também pelo constituinte derivado e pelo legislador complementar/ordinário no momento do desenho das normas que instrumentalizam a responsabilidade fiscal”. E prossegue o jurista: “se uma norma fiscal como se concluiu ser o teto de gastos (tanto que em vias de ser revogado) não demonstra efetividade no controle qualitativo do gasto público e, concomitantemente, obstaculiza a efetividade da própria Constituição, ela não serve. **Não é a Constituição que tem que caber no orçamento e nas regras fiscais, mas o contrário**”¹⁸.

Entretanto, além das limitações financeiras orçamentárias e da responsabilidade fiscal, estabelecemos neste trabalho uma lógica consequencial explicativa:

- juros elevadíssimos – os mais altos do planeta – elevam a dívida pública com que o governo alimenta programas sociais e custeia nossa cara assistência social;
- juros elevados, além da profunda desigualdade persistente entre grupos e regiões desencadearam e desencadeiam uma guerra fiscal no País, entre os Estados da Federação;
- a renúncia de receita dos Estados, no entanto, converteu-se em uma falácia, com a prática da retenção, segregação e bloqueio compensatório de créditos dos contribuintes. Dá-se uma ilusão de renúncia fiscal, financeira e tributária;
- o montante bloqueado em todo o país é desconhecido e oculto. Mas muito alto, em Minas Gerais, cerca de 11 bilhões de reais, em São Paulo, estima-se ser 4 vezes mais, em razão de seu PIB elevado;
- é tão alto o passivo dos Estados que as propostas de reforma tributária em discussão prometem pagá-lo em 30 anos, ou seja, em 20 anos a partir de 2033.

Repetimos, a justiça e a igualdade decorrem de um todo. Não basta considerar a política tributária e financeira; elas se conjugam a uma política monetária e cambial. Como acabamos de registrar, tais políticas nem sempre são consistentes, nem sempre falam a mesma linguagem.

Se é verdade que a indiferença à pobreza e à profunda desigualdade, entre nós, pode ser considerada inconstitucional, a surpreendente persistência da exclusão social de muitos tem várias causas, mas as contradições entre as políticas fiscal, financeira, monetária e cambial explicam grande parte do problema.

18 TEIXEIRA, Tiago Conde, *O Direito Financeiro como Instrumento Normativo para Redução das Desigualdades Sociais e Erradicação da Pobreza: O Auxílio Brasil como Vetor de Evolução Constitucional*, 2023, Tese (Doutorado em Direito Constitucional), Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP, Brasília, 2023. Disponível em: https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/4820/1/TESE_TIAGO%20CONDE%20TEIXEIRA_DOUTORADO_2023.pdf.

Referências bibliográficas

- ARISTÓTELES, *Éthique à Nicomaque*, Trad.: J. Tricot, 2^{ème} éd., Paris: L. Philosophique Vrin, 1967, v. 1.
- AZEVEDO, Plauto Faraco, *Justiça Distributiva e Aplicação do Direito*, Porto Alegre: S. Fabris, Ed. 1983.
- BURDEAU, Georges, *Droit Constitutionnel et Institutions Politiques*, 15^{ème} éd., Paris : Librairie G. de Droit et de Jurisprudence, 1972.
- TEIXEIRA, Tiago Conde, *O Direito Financeiro como Instrumento Normativo para Redução das Desigualdades Sociais e Erradicação da Pobreza: O Auxílio Brasil como Vetor ce Evolução Constitucional*, 2023, Tese (Doutorado em Direito Constitucional), Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP, Brasília, 2023. Disponível em: https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/4820/1/TESE_TIAGO%20CONDE%20TEIXEIRA_DOUTORADO_2023.pdf.
- FERREIRO LAPATZA, José Juan, “Justiça Tributária”, *RDT*, São Paulo, v. 12, n. 46, pp. 7-16, out./dez. 1988, p. 12.
- FORSTHOFF, Ernest, “Begriff und Wesen des sozialen Rechtsstaates”, in *Rechtsstaat in Wandel Verfassungsrechtliche Abhandlungen 1954-1973*, 2.^a ed., München: C. H. Beck, 1976.
- FRIAUF, Karl Heinrich, “Verfassungsrechtliche Anforderung von die Gesetzgebung über die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag”, in *Steuerrecht und Verfassungsrecht*, Köln: Otto Schmidt KG, 1989.
- HAMILTON, Alexander; JAY, John; MADISON, James, *O Federalista*, Rio de Janeiro: Ed. Nacional de Direito, 1959.
- KOMMERS, Donald P., *Der Gleichheitssatz in modernen Verfassungstaat*, Baden-Baden: Nomos, 1982.
- LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto, “Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria”, *RDT*, São Paulo, v. 5, n. 15/16, pp. 31-75, jan./jun. 1981, p. 34.
- OST, François, *O Tempo do Direito*, Trad.: Élcio Fernandes, São Paulo: EDUSC, 2005.
- PERELMAN, Chaim, *Über die Gerechtigkeit*, München: Verlag C. H. Beck, 1980.
- PEREZ LUÑO, Antonio Enrique, *Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución*, 2.^a ed., Madrid: Tecnos, 1986.
- PONTES DE MIRANDA, *Democracia, Liberdade e Igualdade – Os Três Caminhos*, 2.^a ed., São Paulo: Saraiva, 1979.
- PRADO, Sérgio, *Equalização e Federalismo Fiscal – Uma análise comparada: Alemanha, Índia, Canadá, Austrália, Brasil*, Rio de Janeiro: Fundação Konrad Adenauer, 2006.

RICHTER e SCHUPPERT, *Casebook Verfassungsrecht*, München: Verlag C. H. Beck, 1987.

SAMPAIO DÓRIA, Antônio Roberto, *Direito Constitucional Tributário e "Due Process of law"*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1986.

RELAÇÃO ENTRE A EXTRAFISCALIDADE E O FUTURO DO ESTADO SOCIAL

João Sérgio Ribeiro^{1*}

Introdução

A ligação entre Estado Social e a extrafiscalidade aparece como clara. Ao longo desta intervenção tentaremos justificá-la e, na parte final, colocar a hipótese de a extrafiscalidade poder ter um papel importante no assegurar de um futuro ao Estado Social.

Começaremos por fazer uma brevíssima alusão ao conceito de Estado Social. Subsequentemente será apresentado o conceito de extrafiscalidade, para o relacionar com o Estado Social. Depois, referidas as dificuldades que acometem a extrafiscalidade. Por fim, aludiremos ao modo como a superação dessas questões pode garantir o futuro do Estado Social.

1. Estado Social

O Estado social emergiu no fim da Primeira Guerra Mundial, sobretudo porque, devido ao conflito e à necessidade de militarização, os Estados tiveram de intervir fortemente na Economia.

Terminado o conflito, em 1918, colocou-se a questão de voltar ao Estado liberal ou continuar com o intervencionismo que surgiu devido à guerra que, com o fim desta, tinha perdido o sentido. Muitas outras atividades não militares tinham, todavia, com o decorrer do tempo, sido assumidas pelo Estado e não podiam ser abandonadas. Faltava, porém, uma fundamentação teórica que justificasse a intervenção económica. Esse suporte só surgiria mais tarde, em 1936, com a publicação por John Keynes do marcante livro *The General Theory of Employment, Interest and Money*².

^{1*} Professor da Escola de Direito da Universidade do Minho e Investigador do JusGov – Centro de Investigação em Justiça e Governação.

² Reimpressão da edição de 1936 publicada pela Wordsworth Editions, 2017.

O facto de o intervencionismo ter estado associado a regimes autoritários não impediu que este ganhasse fôlego nos anos 20 e 30 do século passado. Foi só na sequência da Segunda Guerra Mundial, contudo, que se conseguiu harmonizar o intervencionismo económico e social do Estado com o Estado de Direito e Democrático³.

Antes de prosseguirmos, importa fazer uma primeira aproximação entre impostos e Estado Social. Tal como as funções clássicas do Estado, como a defesa nacional, política externa, política económica, política financeira, segurança e proteção policial que, por serem bens insuscetíveis de divisão, não podem ser financiados de outro modo que não seja através dos impostos, também as utilidades que decorrem do Estado social assentam nesse tipo de tributo. São exemplo desse tipo de utilidades designadamente a saúde, educação, habitação, segurança social, isto é, aquelas que dizem respeito aos direitos sociais. Neste plano pode incluir-se também a proteção do ambiente e a regulação e supervisão económicas. Ora, muitas dessas finalidades são financiadas, por um lado, por verdadeiros impostos de repartição cuja nota caracterizadora é, precisamente, o facto de terem a sua receita consignada. Isto é, os custos são repartidos pelos regulados⁴, o que constitui, justamente, uma alteração potenciada pela afirmação do Estado Social. Por outro lado, as utilidades decorrentes do Estado social são ainda prosseguidas através daquilo a que se chama normalmente impostos extrafiscais, aos quais devotaremos a nossa atenção.

2. Extrafiscalidade

De um modo simples, extrafiscalidade corresponde ao uso do Direito Fiscal como instrumento de política económica e social.

Os impostos extrafiscais têm na sua base aquilo a que a teoria económica e a economia ambiental chamam de externalidades negativas. As externalidades são, portanto, os efeitos negativos que emergem porque os atores económicos, amiúde, não têm em conta as consequências das suas ações no bem-estar dos cidadãos em geral.

A lógica da extrafiscalidade pode ser condensada na seguinte interrogação. Se os impostos têm como efeito desincentivar comportamentos, porque não desencorajar os que são prejudiciais, como a poluição, riscos financeiros e outros resultados negativos da atividade humana?

Os impostos são, por conseguinte, um mecanismo de grande impacto e utilidade para lidar com as atividades socialmente indesejáveis.

Outra alternativa são os benefícios fiscais, ou subsídios; apesar de úteis, padecem de várias debilidades, o que nos leva a preferir deixá-los de fora da nossa

3 Cfr. NABAIS, José Casalta, "Da sustentabilidade do Estado fiscal", in NABAIS, José Casalta & SILVA, Suzana Tavares da (coord.), *Sustentabilidade Fiscal em tempos de Crise*, Coimbra: Almedina, 2011, pp. 19-20, que seguimos muito de perto.

4 Cfr. NABAIS, José Casalta, "Da sustentabilidade do Estado fiscal", op. cit., pp. 16-17, que seguimos muito de perto.

reflexão. Em primeiro lugar, para além dos custos muito elevados, só com dificuldade conseguem alterar os comportamentos negativos⁵. Em segundo lugar, não são reversíveis, isto é, uma vez dados, não podem, salvo se houver alguma ilegalidade, ser retirados. Terceiro, muitas vezes, não são muito transparentes no que respeita aos critérios para favorecer áreas específicas de atividade.

Apesar de a extrafiscalidade ter como campo de eleição o domínio da proteção do ambiente, incidindo sobre os sujeitos passivos que põem em causa os ecossistemas no âmbito de atividades tão diversas como as transportadoras, petrolíferas, mineiras em geral, com tendência para abranger um número crescente de atividades, tem vindo a estender-se a outros domínios. Lembramos os domínios da saúde pública e os recorrentes impostos especiais sobre o consumo que incidem sobre as bebidas alcoólicas, tabaco e, mais recentemente, sobre bebidas adicionadas de açúcar⁶. No plano das novas tendências, destacamos o imposto: (i) sobre entidades financeiras que trazem riscos acrescidos para a economia e o sistema financeiro⁷, que, no final das contas, se refletiriam na vida dos cidadãos, criando desemprego ou a necessidade ao ajuste fiscal e (ii) empresas que têm o potencial de reduzir o emprego (uso de robôs e inteligência artificial).

3. Relação entre a extrafiscalidade e o Estado Social

O Estado Social está ligado ao relançamento da questão da extrafiscalidade, isto é, o uso dos impostos para a condução de políticas sociais e económicas.

Importa, todavia, salientar que os impostos extrafiscais não constituem uma novidade do Estado Social, já que neles sempre se incluíram os impostos aduaneiros de índole protecionista, já conhecidos no Estado Liberal, que tinham como finalidade a proteção dos espaços económicos nacionais.

É verdade, no entanto, que o Estado Social acrescentou a estes impostos os chamados impostos orientadores da economia e das questões sociais, sendo este tipo de impostos verdadeiramente uma consequência da afirmação do Estado Social⁸.

5 Cfr. NG, Yew-Kwang, "Optimal Corrective Taxes or Subsidies when Revenue Raising Imposes an Excess Burden", *The American Economic Review*, vol. 70, issue 4, September 1980, pp. 744-751.

6 Ver *Communication from the Commission to the European Parliament and the Council – Business Taxation for the 21st Century*, COM(2021) 251 final, p. 4.

7 Cfr. KAIDING, Josephine, "The Financial Transaction Tax: The Way Forward for the European Union?", *EC Tax Review*, vol. 23, issue 1, 2014.

8 Cfr. NABAIS, José Casalta, *O Dever Fundamental de Pagar impostos*, Coimbra: Almedina, 1998, p. 630.

4. Problemas inerentes a dimensão extrafiscal

4.1. Delimitação do tributo em causa

Quando se trata de determinar o valor do tributo, por regra, estando em causa impostos, recorre-se ao princípio da capacidade contributiva que, no caso dos impostos extrafiscais de que cuidamos, vai ter como critério base a medida do dano causado pela poluição (princípio do poluidor/pagador). O que, obviamente, não quadra com o entendimento clássico de capacidade contributiva que tem na sua base o rendimento em sentido lato obtido pelo sujeito passivo.

Para além desta questão, temos o problema de haver consignação de parte das receitas a um determinado fim, o que os aproximaria das taxas e afastaria dos impostos, onde, por regra, e tradicionalmente, é afastada a consignação.

4.2. Determinação da medida da externalidade negativa

A externalidade negativa levanta problemas não só a nível da sua constatação, mas igualmente a nível da sua quantificação e ligação ao comportamento de um determinado sujeito. Isto porque, em muitas situações, a externalidade negativa é apenas uma eventualidade.

As circunstâncias descritas justificam que se recorra muitas vezes ao volume das emissões, fator objetivo, e não à medida do dano que, além de poder ser meramente eventual, não constatável, só, muito dificilmente, pode ser determinada; dificultando a aplicação dos tributos que incidem sobre esse tipo de danos, como, por exemplo, os chamados impostos verdes⁹.

Para agravar a dificuldade contribui o facto de, além de tudo que vimos referindo, a maioria dos tipos de externalidades negativas, como as ambientais, serem transnacionais.

4.3. Custos sociais

A tributação corretiva tem vários custos sociais que se fazem sentir na dimensão económica, mas também no domínio relativo aos direitos, liberdades e garantias.

De um modo geral, os impostos chamados corretivos ou eminentemente extrafiscais permitem aos seus sujeitos passivos repercuti-los, o que acaba por onerar essencialmente os consumidores e, de entre estes, os mais vulneráveis. Independentemente da repercussão, há desde logo que destacar que a tributação corretiva nas áreas ambientais é fortemente regressiva.

No longo prazo, um ambiente mais saudável acabará por beneficiar os mais desfavorecidos. Havendo, de facto, evidências de que a deterioração ambiental, as

9 Cfr. FULLERTON, Don & WOLVERTON, Ann, "The Two-Part Instrument in a Second-Best World", *NCEE Working Paper Series*, Working Paper # 03-04, August, 2003.

alterações climáticas e outros efeitos negativos afetam sobretudo as pessoas em estado de maior vulnerabilidade. Há, porém, o curto e o médio prazo, períodos que exigem uma especial atenção a essas franjas da população.

De notar o caráter de certo modo perverso da tributação corretiva, uma vez que mediante o pagamento dos impostos parecem ficar legitimados os comportamentos nefastos a que pretende obstar. Os impostos ambientais e outras formas de tributação corretiva funcionam, frequentemente, como uma licença para poluir ou incorrer em atividades perniciosas, contribuindo, de certo modo, para o seu branqueamento; com a agravante, já referida, de serem amiúde repercutidos nos consumidores. Ora, só assim não seria se fossem verdadeiros impostos de estrangulamento.

4.4. Equilíbrio entre a dimensão fiscal e extrafiscal e o destino das receitas

Impostos verdadeiramente extrafiscais deveriam ser impostos de estrangulamento, ou seja, impostos que veriam a sua missão cumprida a partir do momento em que não fossem geradas mais receitas. Isso significaria que os comportamentos a combater teriam cessado. Na prática, são muito poucos os impostos de estrangulamento porque a vertente da receita, num contexto de necessidades financeiras cada vez mais prementes, não é descurada.

Como vimos salientando, os impostos verdadeiramente extrafiscais são raros pois são reduzidíssimos os casos em que finalidade última do imposto é somente a intervenção económica e social. Até porque, no Estado Social, citando Casalta Nabais, “quase todos os impostos servem também determinados objetivos de direcção económica ou social”¹⁰.

Uma das razões para isso é o crónico problema da insuficiência de receitas para fazer face às múltiplas funções dos Estados, com a agravante de a gestão pública nem sempre ser eficiente.

O efeito meramente extrafiscal não é, portanto, suficiente para os Estados, dada a carência de receitas. Por outro lado, reforçamos, as avultadas receitas que produzem geram mal-estar juntos dos cidadãos, que olham para esse tipo de tributação mais como um agravamento que sobre eles recai.

5. Sugestões no sentido de melhorar a eficiência da abordagem extrafiscal

5.1. Resposta à delimitação do tributo em causa

A eventual consignação das receitas e uma ideia de maior desgaste aconselhariam a que se designasse esse tipo de tributação como contribuições especiais

10 In NABAIS, José Casalta, *O Dever Fundamental de Pagar impostos*, op. cit., p. 647.

por maior desgaste, assegurando um regime mais garantístico aos sujeitos passivos, por estarem sujeitas ao mesmo regime, em termos de princípio de legalidade, que os impostos.

5.2. Soluções para as dificuldades em determinar a medida da externalidade negativa

Estamos convictos de que o melhor modo de lidar com essa dificuldade é encarar a tributação corretiva não como uma forma de cobrir custos, até pela incerteza e carácter meramente eventual de alguns deles, mas de evitar a verificação de danos que, em último termo, se vão refletir na saúde e vida das pessoas. Para que os impostos corretivos cumpram verdadeiramente o seu potencial, impõe-se que eles não sejam determinados somente por considerações económicas, isto é, tendo em conta o valor das externalidades. Devendo essa determinação ser feita com base em ponderações também sociais e éticas. A eficiência económica deve, portanto, ser apenas um argumento e não o único ou predominante.

As dificuldades, como se disse anteriormente, são potenciadas pelo facto de muitas das externalidades terem um impacto transnacional. Ora, essa circunstância aconselha a que se lide com elas também no plano internacional.

5.3. Resposta aos custos sociais

Dado o carácter fortemente regressivo¹¹ da tributação corretiva, como assinalado quando nos referimos aos custos sociais, vai sobretudo penalizar os mais vulneráveis. Isso ocorre não só porque são os que normalmente consomem produtos menos evoluídos em termos de danos que implicam (por serem frequentemente menos dispendiosos¹²), como pelo facto de os sujeitos passivos mais poderosos conseguirem normalmente repercutir neles os seus custos fiscais.

Uma solução poderia ser usar a receita gerada pelo tributo corretivo para cortar outros impostos, reduzindo o ónus dos contribuintes. Ou seja, os tributos corretivos, como é o caso dos ambientais, por exemplo, melhorariam a qualidade do meio ambiente e da vida em geral e reduziriam simultaneamente as distorções dos outros impostos existentes. Essa vantagem aliada à proteção do meio ambiente e desenvolvimento em geral justificam o facto de muitos autores associarem esse tipo de tributação à ideia de um duplo dividendo¹³.

A debilidade da utilização das receitas da tributação corretiva para baixar outros impostos reside no facto de parte dos sujeitos passivos com menos rendimentos estarem normalmente isentos da tributação do rendimento, o que, na prática, implicaria que não veriam o seu esforço fiscal ser compensado. Para estes

11 Ver SCHÖB, Ronnie, "The Double Dividend Hypothesis of Environmental Taxes: A Survey", available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=413866> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.413866>, June 2003, p. 5.

12 Como, por exemplo, em termos de escolha das fontes de energia.

13 Cfr. SCHÖB, Ronnie, "The Double Dividend Hypothesis of Environmental Taxes: A Survey", op. cit., p. 3.

sujeitos passivos e até, diria, para a totalidade dos sujeitos passivos, seria preferível que beneficiassem de uma prestação do Estado, financiada diretamente com as receitas da tributação corretiva, de modo a serem compensados pelos danos que as ações que motivam esse tipo de tributação causam. Aliás, muitos desses danos resultam da utilização, por parte de alguns dos recursos que são de todos, sem que jamais tenha sido feita a devida compensação.

Apesar da aparente semelhança, não se trataria de um rendimento básico incondicional¹⁴, mas de um pagamento que teria fundamento, claro e identificado, nos danos reais ou potenciais que recaem sobre os cidadãos.

A pandemia veio mostrar que a abordagem assente em pagamentos diretos aos cidadãos e empresas, injetando dinheiro, é exequível e que pode ter um efeito interessante na economia. Ora, muitas das prestações e compensações que foram asseguradas durante esse período partilham, no essencial, da natureza das prestações que propomos.

Outro problema complexo, dentro dos custos sociais, é o facto de a tributação corretiva poder, de forma perversa, branquear os tais comportamentos negativos legitimando-os, desde que se pague o tributo que sobre eles recai. A solução de atribuir a receita desses impostos aos cidadãos em geral, por serem os lesados, pode ter um efeito moralizador. O Estado não ganharia diretamente com essa tributação. Isto é, não manteria as receitas geradas à custa de comportamentos eticamente censuráveis, na medida em que as usaria para compensar os cidadãos pelo uso impróprio de recursos que são de todos, ou que têm impacto sobre todos.

5.4. Promoção do equilíbrio entre o fiscal e o extrafiscal, através do destino a dar às receitas

O tipo de tributação a que nos referimos, apesar de se caracterizar essencialmente pela dimensão extrafiscal, tem, também, uma vertente fiscal não negligenciável, e que no contexto atual rivaliza com a primeira. Esta relação difícil passa naturalmente por dois aspetos.

É necessário, portanto, determinar, num primeiro momento, se a vertente fiscal deve ser algo desejável no domínio da tributação corretiva, devendo ser procurada e conservada, ou se, pelo contrário, deve ser vista como um efeito colateral a suportar de forma temporária, até que sejam atingidos os objetivos subjacentes à tributação corretiva.

Há naturalmente vários posicionamentos possíveis relativamente à articulação da vertente fiscal e extrafiscal. De modo a delimitar a questão, vamos referir-nos aos mais extremados, para, na sequência disso, e tendo em vista a procura de um ponto de equilíbrio, sugerirmos uma resposta com plausibilidade.

Num extremo, temos a abordagem que concebe os tributos extrafiscais como tributos de estrangulamento que têm em vista extinguir os comportamentos

14 Sobre o assunto, ver PARIJS, Philippe Van, "Basic Income: A Simple and Powerful Idea for the Twenty-First Century", *Politics and Society*, vol. 32, issue 1, 2004, pp. 7-39.

considerados negativos e que, por conseguinte, atingem o seu objetivo quando não produzem receita absolutamente alguma. Esta posição revela-se como radical, uma vez que obriga a um ajustamento demasiado rápido com impactos muito fortes na atividade económica e na vida dos sujeitos passivos diretamente afetados, potenciando algumas das dificuldades que avançámos, especialmente para os mais vulneráveis. Prescinde-se, além disso, de receitas importantes para fazer face aos danos entretanto produzidos e, conseqüentemente, aos custos acrescidos no domínio ambiental, dos cuidados de saúde, entre outros.

Outra via concebível seria subir ligeiramente os tributos corretivos, de modo a reforçar o seu impacto a nível da modelação de comportamentos, mas não ao ponto de os transformar em impostos de estrangulamento.

Esta abordagem é normalmente identificada nos textos internacionais com aquilo a que se chama de *earmarking*, isto é, a consignação das receitas a fins consentâneos com o combate aos efeitos nefastos das várias externalidades negativas e igualmente à sua prevenção.

Servir-se da extrafiscalidade para, de certo modo, colmatar problemas financeiros, não representa um estímulo a uma boa gestão dos recursos financeiros públicos; por outro, passa um sinal errado aos contribuintes, dado que a tributação ambiental, ou qualquer outra expressão da tributação corretiva, é vista apenas como uma forma de aumentar receitas e, por conseguinte, a tributação em geral, o que tem, seguramente, custos políticos para quem implementa esse tipo de medidas¹⁵; para além dos óbvios custos sociais.

Por fim, uma resposta que poderia ser interessante na nossa perspetiva seria, sem prejuízo de haver alguma consignação para fazer face às despesas adicionais para responder aos danos decorrentes das externalidades negativas, transferir diretamente para os cidadãos parte das receitas da tributação corretiva, nos termos que descrevemos anteriormente. Por um lado, constituiria uma forma de atenuar o especial impacto que esta forma de tributação causa nos mais vulneráveis. Depois, seria um modo de estimular bons comportamentos, na medida em que os beneficiários dessa receita tentariam não a perder através de um consumo ou comportamentos menos ambientalmente ou socialmente ajustados (objeto da tributação corretiva) e, por fim, atenuar o paternalismo do Estado no que diz respeito à gestão e aplicação das receitas públicas, muitas vezes de forma ineficiente, permitindo aos cidadãos participar nessa gestão no uso pleno da sua autonomia. Implementar alguns tributos corretivos, com este recorte, no plano da União Europeia (EU), teria seguramente muitas vantagens. Evitaria que houvesse uma distorção da concorrência a nível do mercado interno, dado que, ao ser feita no plano europeu, anularia as disparidades que pudessem existir a nível da tributação corretiva. Depois, aproximaria os cidadãos da UE, uma vez que, quando estão em causa matérias tributárias, os cidadãos têm outro envolvimento. Além disso, dada a proximidade destes tributos com a figura do imposto, e de modo a respeitar a centenária máxima de que não há tributação sem participação, impor-se-ia o incremento da democraticidade dos procedimentos

15 Relembre-se o protesto dos coletes amarelos em França.

de decisão em matéria fiscal, reforçando, possivelmente, o envolvimento do Parlamento Europeu. Por fim, o facto de a UE pagar diretamente aos cidadãos uma prestação, por muito modesta que fosse, no âmbito da sugerida devolução de receitas, predisporia os cidadãos para terem outra abordagem e recetividade face à UE, propiciando a coesão que aí se procura.

6. Como a sua superação pode garantir o futuro do Estado Social

O calibramento adequado da extrafiscalidade, essencialmente no destino que se dá às receitas que desses impostos advém, é essencial para o futuro do Estado Social.

Na prática, o aspeto fiscal assume uma importância inestimável, sendo muitas vezes a questão extrafiscal meramente de fachada, na medida em que é secundarizada pela fiscal – especialmente num cenário de recursos financeiros limitados.

A título de solução, para além de uma certa consignação, deveria, como foi sugerido no ponto anterior, haver uma distribuição de parte da receita aos cidadãos, de modo a aplacar a classe média, sob pena de o Estado social perder o apoio que tem.

Com efeito, a classe média é cada vez mais sobrecarregada, o que pode, em último termo, levar ao seu desaparecimento e, conseqüente, à perda da base de apoio do modelo atual de Estado, não só na sua feição democrática como social. Na verdade, é a classe média que assegura os equilíbrios em termos políticos. Uma população em estado de indignação propicia revoluções e sistemas políticos autoritários, como se observou ao longo da história. Acontecendo algo de semelhante, mas de polo oposto, se os poucos privilegiados se confrontarem com um ambiente onde haja grande pressão de uma classe desfavorecida e quiserem continuar a gozar do seu domínio, só o alcançarão num Estado que não será necessariamente democrático.

Distribuir parte das receitas aos cidadãos constituiria também um contrapeso ao Estado paternalista que tem o monopólio do uso das receitas públicas. Com esta solução dar-se-ia um matiz liberal que impede as nefastas consequências do aludido possível extremar de posições no plano político.

Efetivamente, a renegociação do implícito contrato social e o repensar do Estado Social com a eventual transferência de alguns serviços públicos para o mercado revestem grande complexidade, pelo que, no momento, todos os instrumentos que evitem a desagregação do nosso modelo sem que exista uma alternativa credível e eficaz devem ser bem acolhidos. Cria-se aqui um espaço importante para a extrafiscalidade. Assumindo, nesse contexto, o problema do destino a dar às receitas que resultam dos designados tributos extrafiscais um papel fundamental.

Para além da questão de justiça, também existe a questão do pragmatismo. Consequentemente, a solução, pelo menos no médio prazo, até se encontrar

um modelo alternativo ao Estado Social ou, eventualmente, uma forma mais eficiente de o manter, estará no uso a dar às receitas dos pretensos impostos/extrafiscais.

Por fim, a extrafiscalidade poderia igualmente permitir superar, em parte, a diluição e esbatimento dos fundamentos que devem estar muito presentes no que respeita à tributação. Soares Martínez, um pouco contra corrente, chamava a atenção para esse aspeto, quase sempre esquecido¹⁶.

De facto, o problema da causa do imposto é frequentemente omitido das construções de direito fiscal, não obstante essa questão ter estado sempre presente em vários períodos da história. A título de síntese, diria, parafraseando Soares Martínez, que a posição anti-casualista tem sido algumas vezes defendida como reflexo de preconceitos anti-individualistas que acabam por situar-se num plano avesso ao personalismo e favorável a teses estatistas e positivistas.

Perante todas estas dificuldades, exacerbadas também pela crescente afirmação do Estado Social e a proliferação de tarefas do Estado que impossibilitam a associação do pagamento de imposto à prestação de uma utilidade concreta e delimitada pelo Estado, parte da doutrina ignora o problema da causa final da relação de imposto. Havendo também aqui, reconhece-se, algum pragmatismo, pois a dependência da obrigação tributária de um princípio causalista implicaria uma permanente incerteza e uma constante discussão da legitimidade dos comandos tributários.

Apesar de tudo isso, parece-nos fundamental não perder de vista o necessário fundamento da tributação, sob pena de se facilitarem as situações de tributação abusiva, o desrespeito pelos princípios fundamentais em matéria de impostos, que não podem ser sacrificados em nome das exigências de certeza e segurança jurídica.

Não pode, na verdade, haver uma presunção de legitimidade só porque há uma aprovação por parte do parlamento, isto é, o princípio da legalidade não pode ser meramente formal. Parece-nos, com efeito, estar hoje ultrapassada a visão formalista da lei, à luz da qual haveria uma correspondência entre a dimensão formal e o seu carácter justo e racional¹⁷, não podendo a necessidade gritante de receitas justificar o imprescindível fundamento que deve estar subjacente à imposição de qualquer tributo.

Ora, a extrafiscalidade, ao colocar o cerne em finalidades concretas que devem ser levadas a cabo pelos impostos e que vão além da simples arrecadação de receitas, resgata, de forma providencial, a ideia de fundamento do imposto que se apresenta como essencial para a manutenção das bases do Estado social.

16 Cfr. MARTÍNEZ, Pedro Soares, *Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 1993, pp. 191-199.

17 Cfr. NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 10.ª ed., Coimbra: Almedina, 2017, p. 141.

EXTRAFISCALIDADE E CONTROLE JUDICIAL

Humberto Ávila^{1}*

Introdução

A extrafiscalidade pode ser definida como o uso da tributação com o objetivo de promover a realização preponderante de fins diversos da distribuição igualitária do ônus tributário entre os contribuintes, como é o caso da oneração ou desoneração tributária destinada predominantemente a reduzir as desigualdades regionais ou a proteger o meio ambiente. Daí envolver a extrafiscalidade o emprego de normas indutoras de comportamento, assim entendidas aquelas normas cujo efeito prevalentemente pretendido é o de influir, direta ou indiretamente, no comportamento dos contribuintes por meio da tributação.

Como a extrafiscalidade pressupõe a realização de fins diversos da distribuição igualitária do ônus tributário entre os contribuintes, seu controle é normalmente realizado por meio do princípio da igualdade e dos postulados da proporcionalidade e da proibição de excesso. Não há dúvida de que esses controles são necessários para a efetividade do controle judicial da tributação extrafiscal. Incerteza existe com relação a serem eles suficientes para cumprir com efetividade tal desiderato.

Este breve artigo, fruto de seminário realizado sobre o futuro da extrafiscalidade na Universidade do Minho em Portugal, tem por objetivo sanar referida dúvida. Para lograr êxito em fazê-lo, ele primeiro examina os tradicionais controles de igualdade, proporcionalidade e proibição de excesso; e, segundo, analisa os controles que lhes são ou devem ser pressupostos ou complementares, quais sejam, os aqui denominados controles instrumental e justificativo. É o que se passa a fazer da maneira mais clara, precisa e concisa possível.

^{1*} Professor Titular de Direito Tributário da Universidade de São Paulo (Brasil).

1. Controles tradicionais

1.1. Controle de igualdade

O princípio da igualdade é uma norma que exige a relação entre dois ou mais sujeitos, com base em uma medida de comparação, exteriorizada por um elemento indicativo e empregada para promover determinado fim². Sendo assim, o controle de extrafiscalidade pelo princípio da igualdade demanda, entre outros aspectos:

- (a) a definição do fim extrafiscal que se pretende promover por meio da tributação, seja pela oneração, seja pela desoneração (definição do fim);
- (b) a verificação de que a Constituição permite, direta ou indiretamente, o emprego da medida de comparação e do fim escolhidos pelo legislador, tanto por meio da análise das regras de competência tributária e dos tributos que por meio destas podem ser instituídos, quanto por meio do exame dos fins cuja realização é constitucionalmente obrigatória ou proibida (exame de compatibilidade constitucional do meio e do fim);
- (c) a investigação da existência de uma relação de razoabilidade ou pertinência lógica entre a medida de comparação escolhida pelo legislador e o fim que justificou sua utilização (exame da relação de razoabilidade entre meio e fim).

Desse modo, por exemplo, se o legislador estabelece uma alíquota reduzida de imposto sobre a renda para contribuintes sediados em determinada região do país, o controle de igualdade demanda que se: defina o fim extrafiscal que se pretende promover por meio da desoneração, no caso, o objetivo de reduzir a desigualdade regional; verifique se a Constituição permite o emprego da localização como medida de comparação entre os contribuintes e a escolha do desenvolvimento regional como fim a ser alcançado por meio da tributação, seja por meio da análise da regra de competência para instituir o imposto sobre a renda, seja por meio do exame de outros fins que compõem a ordem constitucional; investigue se a localização serve como medida de comparação para promover a redução da desigualdade de determinada região e se existe uma relação de razoabilidade ou pertinência lógica entre a referida medida e o mencionado fim. Estando presentes esses elementos, pode-se considerar a referida desoneração compatível com o princípio da igualdade.

2 ÁVILA, Humberto, *Teoria da Igualdade Tributária*, 4.^a ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2021, pp. 43 e ss.

1.2. Controle de proporcionalidade

O postulado da proporcionalidade é uma norma que exige que os meios sejam adequados, necessários e proporcionais relativamente aos fins que justificam a atuação estatal³. Desse modo, o controle de extrafiscalidade pelo postulado da proporcionalidade requer, entre outros aspectos:

- (a) a verificação de que o fim que se pretende realizar por meio da tributação tem fundamento constitucional, sendo de realização obrigatória ou não proibida (exame do fundamento constitucional do fim);
- (b) a demonstração de que o meio escolhido pelo legislador produz efeitos que contribuem para a promoção do fim que justificou sua utilização (exame de adequação entre meio e fim);
- (c) a justificação de que o meio escolhido pelo legislador é, dentre todos os meios igualmente adequados para promover o fim legalmente eleito, aquele que produz efeitos menos restritivos relativamente aos outros fins que o legislador também deve promover (exame de necessidade do uso do meio);
- (d) a comprovação de que o meio escolhido pelo legislador produz mais efeitos positivos do que negativos relativamente ao conjunto de fins constitucionais (exame de proporcionalidade em sentido estrito).

Sendo assim, e persistindo no mesmo exemplo acima utilizado, se o legislador estabelece uma alíquota reduzida de imposto sobre a renda para contribuintes sediados em determinada região do país, o controle de proporcionalidade exige que se: defina a redução da desigualdade regional como o fim extrafiscal que se pretende promover por meio da desoneração e se verifique se ele é compatível com a Constituição; demonstre que o estabelecimento de uma alíquota menor de imposto sobre a renda produz efeitos que contribuem para a promoção da redução da desigualdade regional da região onde estão localizados os contribuintes afetados pela medida; justifique que a redução da alíquota, tal como realizada, é, dentre todos os meios igualmente adequados para reduzir a desigualdade regional, aquele que produz efeitos menos restritivos relativamente aos outros fins que o legislador também deve promover; comprove que a redução de alíquota para contribuintes localizados em determinada região produz mais efeitos positivos do que negativos relativamente ao conjunto de fins constitucionais que devem ser promovidos. Estando presentes esses elementos, pode-se considerar a referida desoneração compatível com o postulado da proporcionalidade.

1.3. Controle de proibição de excesso

Como a extrafiscalidade envolve a desoneração ou a oneração, ainda que justificada por um fim que deve ser promovido pelo legislador, produz efeitos

3 ÁVILA, Humberto, *Teoria dos Princípios*, 21.ª ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2022, pp. 211 e ss.

restritivos a determinados direitos fundamentais, é também preciso verificar se a referida desoneração ou oneração, independentemente de sua justificação por um fim extrafiscal, não atinge o núcleo essencial dos direitos fundamentais de igualdade e de liberdade do contribuinte (exame de proibição de excesso)⁴. Trata-se de um exame unidirecional que tem por escopo aferir a restrição do núcleo de direitos fundamentais e não um exame multidirecional destinado a controlar graus positivos e negativos relativamente a mais de um fim.

No caso, e dando seguimento ao mesmo exemplo até aqui empregado, se o legislador estabelece uma alíquota reduzida de imposto sobre a renda para contribuintes sediados em determinada região do país, o controle da proibição de excesso exige que se verifique se a redução de alíquota do imposto de renda, tal como efetivamente realizada, não restringe excessivamente os direitos de igualdade e de liberdade dos contribuintes que não se situam na mesma região, de modo a impedi-los ou excessivamente onerá-los de exercer as suas atividades econômicas em regiões diversas daquela favorecida. Esse seria o caso, por exemplo, de a redução do tributo ser tão alta e a carga tributária final sobre determinados produtos ser tão desigual que nenhum ou quase nenhum comprador se dispusesse a comprar produtos produzidos em outra região. Tais efeitos levariam à restrição excessiva dos direitos fundamentais de igualdade e de liberdade de exercício de atividade econômica. Não sendo esse o caso, pode-se considerar não-excessiva a referida medida legislativa.

Os controles de igualdade, proporcionalidade e proibição de excesso, embora necessários para a efetividade do controle judicial da extrafiscalidade, não são suficientes. A eles devem ser agregados outros tipos de controle, pressupostos pelos controles já examinados ou complementares a eles, entre os quais podem ser destacados os seguintes.

2. Novos controles

2.1. Controle instrumental

Se a extrafiscalidade pode ser definida como o uso da tributação com o objetivo de promover a realização preponderante de fins diversos da distribuição igualitária do ônus tributário entre os contribuintes, então deve ser investigado antes de tudo o que é um “fim” e em que medida este se diferencia de figuras afins, tais com “finalidade”, “motivo” e “efeito”.

Em vernáculo, os termos “finalidade” e “fim” são em regra usados como sinônimos. O uso técnico desses termos nas línguas alemã e inglesa, todavia, aponta para uma importante distinção⁵.

O termo “finalidade” (*Zweck*, em alemão, e *purpose*, em inglês) diz respeito ao aspecto subjetivo e à razão que motivou determinada ação. Seu emprego

4 ÁVILA, Humberto, *Teoria dos Princípios*, op. cit., pp. 194 e ss.

5 SCHÖBER, Katharina, *Der Zweck im Verwaltungsrecht*, Tübingen: Mohr Siebeck, 2015, pp. 48 e ss.

responde à seguinte pergunta: *por que* foi praticado determinado ato? No caso da tributação extrafiscal, seu emprego responde à seguinte indagação: *por que* foi instituído determinado tributo ou estabelecida determinada desoneração? O termo “finalidade”, portanto, é empregado para indicar o motivo ou propósito de determinada ação.

O termo “fim” (*Ziel*, em alemão, e *goal*, em inglês) diz respeito ao aspecto objetivo e ao escopo que se pretende realizar por intermédio de determinada ação. Sua utilização responde à seguinte pergunta: *para que* foi praticado determinado ato? No caso da tributação extrafiscal, seu uso responde à seguinte pergunta: *para que* foi instituído determinado tributo ou estabelecida determinada desoneração? O termo “fim”, assim, é utilizado para denotar o objetivo que se busca alcançar por meio de determinada ação.

Dir-se-á que os dois termos denotam o mesmo fenômeno e, por isso, sempre e necessariamente se justapõem. Um olhar mais atento permite verificar que isso nem sempre sucede. O Poder Legislativo pode agir motivado por vários fatores e editar determinada lei porque, por exemplo, queria promover a alternância entre os partidos políticos na iniciativa parlamentar de projetos de lei ou mesmo agradar a população por meio de criação de determinada imagem ou reputação havida como socialmente positiva e, mesmo assim, pretender atingir determinado fim específico, como aumentar a arrecadação de tributos ou fomentar o desenvolvimento tecnológico.

Não basta, porém, distinguir entre finalidade e fim. É preciso avançar e diferenciar os fins quanto a outros aspectos, especialmente com relação à sua espécie, natureza e medida de promoção.

Com relação às espécies, é preciso traçar uma distinção fundamental entre fins externos e internos⁶. Os fins externos são aqueles que admitem uma realização fora do âmbito pessoal e jurídico, tais como a defesa do consumidor, a proteção do meio ambiente e a redução de desigualdades regionais. Eles apontam para eventos ou estados de coisas que residem fora dos sujeitos objeto de comparação e cuja consumação, manutenção, redução ou ampliação pode ser empiricamente aferida. Já os fins internos dizem respeito a aspectos que residem nas próprias pessoas objeto de regulação, tal como a sua capacidade econômica.

No caso da tributação extrafiscal, é a promoção de fins externos que pode justificar a restrição do princípio da capacidade contributiva. E exatamente por apontarem para eventos ou estados de coisas que residem fora dos sujeitos e cuja consumação, manutenção, redução ou ampliação pode ser empiricamente aferida, os fins externos permitem seu controle por meio do postulado da proporcionalidade.

Com relação à natureza, é necessário estabelecer uma diferenciação fundamental entre fins como eventos e fins como estados. Eventos são acontecimentos que envolvem uma espécie de ação ou mudança. Estudar duas horas de língua estrangeira, resolver uma equação, vender uma propriedade, criar mil empregos e aumentar a importação são exemplos de eventos. Sua realização situa-se num

6 ÁVILA, Humberto, *Sistema Constitucional Tributário*, 5.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2012, pp. 90 e ss.

ponto no tempo e pode ser considerada concluída quando determinado resultado é atingido. Estados são conjuntos de qualidades ou condições. Dominar um idioma estrangeiro, ser inteligente, ser proprietário e ser um país desenvolvido são estados. Sua realização situa-se numa linha do tempo e requer a permanência de um conjunto de qualidades ou condições.

No caso da tributação extrafiscal, definir a natureza do fim é essencial, pois permite saber como e com base em que critérios serão feitos os controles de igualdade e de proporcionalidade, já que não se pode saber se um fim é adequado, necessário e proporcional, por exemplo, se não se sabe se ele metaforicamente se manifesta como um ponto ou uma linha e se seu atingimento depende da conclusão de um resultado (evento) ou da presença de qualidades ou condições (estado).

Com relação à medida de promoção, é essencial traçar uma distinção, no mínimo, entre a promoção satisfatória ou máxima dos fins. No caso de um fim que aponte para um estado de coisas, a definição do fim e os exames de adequação e necessidade requerem que seja definido o que significa “promover” referido fim. Por exemplo, no que diz respeito ao grau de promoção, quer dizer que o estado de coisas deve ser promovido de maneira satisfatória ou mínima, tal como um apagador de giz que, conquanto não apague toda a superfície desejada, elimina a maior parte desta? Ou de maneira máxima ou ótima, tal como um apagador de giz que apaga absolutamente toda a superfície desejada? No tocante ao aspecto subjetivo, significa que o estado de coisas deve ser promovido para alguns, para muitos, para a maioria ou para todos? No que diz respeito ao aspecto temporal, significa que o estado de coisas deve ser promovido em algumas situações, em muitas situações, na maioria das situações ou em todas as situações? No que diz respeito ao aspecto espacial, significa que o estado de coisas deve ser promovido em alguns lugares, em muitos lugares, na maioria dos lugares ou em todos os lugares?

No caso da tributação extrafiscal, definir a medida da promoção do fim é fundamental, pois permite saber a partir de que grau ele poderá ser considerado juridicamente realizado, já que não se pode saber se um fim é promovido de maneira adequada, necessária e proporcional, por exemplo, se não se sabe em que medida e com base em que critério pessoal, temporal e espacial ele será considerado promovido. Dependendo do modo como as indagações acima formuladas forem respondidas, o meio escolhido pelo legislador será considerado adequado ou inadequado, necessário ou desnecessário, proporcional ou desproporcional.

Tendo em vista as considerações tecidas até aqui, percebe-se que a efetividade do controle da tributação extrafiscal pressupõe a definição do conceito de fim e a delimitação de suas espécies, de sua natureza e de sua medida de promoção, especialmente com relação aos destinatários, ao tempo e ao espaço. Sem a definição desses elementos estruturais da tributação extrafiscal, seu controle judicial não tem como ser minimamente efetivo.

Mas uma vez definidos esses elementos estruturais da tributação extrafiscal, ainda é necessário determinar como será exercido o seu controle quanto

à medida de intervenção do Poder Judiciário, ao critério com base no qual será exercido e ao momento em que ele será realizado.

Com relação à medida ou intensidade de intervenção e ao critério com base no qual o controle judicial será exercido, pode o Poder Judiciário exercer um controle estipulado como forte, médio ou fraco⁷.

Será considerado forte o controle judicial se o meio escolhido pelo Poder Legislativo for declarado insubsistente se deixar de promover em alguma medida, ainda que mínima, e com base em qualquer tipo de prova, mesmo que não cabal, o fim que justificou a sua escolha, e se for material e integralmente realizado pelo Poder Judiciário sem qualquer tipo de deferência a eventual prerrogativa ou discricionariedade técnica e liberdade de configuração material concedida pela Constituição aos Poderes Legislativo ou Executivo.

Será considerado médio o controle judicial se o meio escolhido pelo Poder Legislativo só for declarado insubsistente se deixar de promover o fim em relevante proporção, se houver prova suficiente da sua inadequação, desnecessidade ou desproporcionalidade, e se o Poder Judiciário atribuir algum tipo de deferência a eventual prerrogativa ou discricionariedade técnica e liberdade de configuração material concedida pela Constituição aos Poderes Legislativo ou Executivo.

E será considerado fraco o controle judicial se o meio escolhido pelo Poder Legislativo só for declarado insubsistente se deixar de promover de maneira inequívoca e com base em provas robustas o fim que justificou a sua escolha, e se o Poder Judiciário respeitar eventual prerrogativa ou discricionariedade técnica e liberdade de configuração material concedida pela Constituição aos Poderes Legislativo ou Executivo.

A escolha entre as várias medidas de controle depende do ordenamento jurídico que se pretende aplicar, variando de país para país, conforme o peso que seja atribuído pela Constituição à legalidade, à democracia, à segurança jurídica e à separação dos poderes. Mesmo assim, pode-se afirmar que se a Constituição em análise, direta ou indiretamente, de um lado, assegurar, por meio de regras de competência, determinadas prerrogativas técnicas e um espaço de liberdade de configuração material aos Poderes Legislativo e Executivo para matérias específicas e, de outro, prever um sistema de divisão funcional dos poderes em que as funções típicas exercidas por cada um deles devem ser harmonicamente respeitadas pelos demais, o controle de proporcionalidade deverá ser fraco ou médio, mas nunca forte. Submetida ao controle fraco ou médio, uma medida legislativa só poderá ser declarada desproporcional, em áreas que envolvam prerrogativas técnicas e liberdades de configuração material atribuídas pela Constituição aos Poderes Legislativo e Executivo, quando o meio escolhido por esses poderes for manifesta e inequivocamente inadequado, desnecessário ou desproporcional. Fora dessas hipóteses, o controle judicial violará os princípios da legalidade, da democracia, da segurança jurídica e da separação dos poderes.

7 ÁVILA, Humberto, *Teoria dos Princípios*, op. cit., pp. 227 e ss.

Com relação ao momento que servirá de critério para o controle do fim, é fundamental traçar uma diferenciação entre controle prévio quanto à eficácia e controle posterior quanto à efetividade.

Controle prévio (*ex ante*) de eficácia diz respeito a saber, no momento da edição do ato e em caráter geral e abstrato, se o meio pode ser considerado adequado, necessário e proporcional. Uma lei, por exemplo, que estabeleça uma alíquota reduzida para o imposto sobre operações de crédito com o fim de incrementar o consumo da população em geral será adequada para promover esse fim se em tese, em geral e em abstrato, a redução da tributação presumidamente puder servir como instrumento indutor para os consumidores aumentarem o consumo por meio de operações de crédito. Da mesma forma, uma lei que estabeleça uma alíquota majorada para o imposto sobre produtos industrializados com o fim de desestimular o consumo de produtos supérfluos ou nocivos à saúde será adequada para promover esse fim se em tese, em geral e em abstrato, a majoração da tributação presumidamente puder servir como instrumento indutor para os consumidores diminuírem o consumo dos produtos sujeitos à alíquota majorada.

Controle posterior (*ex post*) de efetividade diz respeito a saber, no momento da aplicação do ato e em caráter individual e concreto, se o meio foi de fato comprovadamente adequado, necessário e proporcional. No caso da lei que estabelece uma alíquota reduzida para o imposto sobre operações de crédito com o fim de incrementar o consumo em geral, esse tipo de controle envolverá saber se os consumidores de fato aumentaram o consumo por meio de operações de crédito e se esse aumento foi causado pela redução da alíquota do imposto sobre operações de crédito. No caso da lei que estabelece uma alíquota majorada para o imposto sobre produtos industrializados com o fim de desestimular o consumo de produtos supérfluos ou nocivos à saúde, esse tipo de controle demandará descobrir se os consumidores de fato diminuíram o consumo dos produtos sujeitos à alíquota majorada e essa diminuição foi causada pela tributação majorada dos referidos produtos.

Como um tributo extrafiscal é aquele instituído com o objetivo de promover a realização preponderante de fins diversos da distribuição igualitária do ônus tributário entre os contribuintes e sua instituição é feita por meio de lei contendo normas gerais e abstratas, seu controle necessariamente pressupõe o controle judicial prévio de eficácia. Uma lei que institua um tributo como meio para atingir determinado fim que, prévia, geral e abstratamente não pode ser promovido, deve ser declarada nula pelo Poder Judiciário. Por exemplo, um tributo destinado a servir de instrumento para intervir em determinado domínio econômico com vistas a assegurar um estado de livre concorrência cuja existência esteja em risco, mas que, todavia, deva ser pago por contribuintes que não se situam nem fazem parte do setor, área ou atividade em que haja o referido problema de livre concorrência e/ou tenha a sua receita legalmente enquadrada em rubrica orçamentária destinada a promover ações que beneficiam outros fins, diversos da proteção do mencionado domínio econômico, deve ser declarada nula pelo Poder Judiciário na medida em que o fim que justificou sua edição prévia, geral e abstratamente não pode ser promovido.

Pode-se, todavia, conjugar esse controle prévio de eficácia com o controle posterior de efetividade. Nesse caso, caberá ao Poder Judiciário definir os efeitos da decisão, se desde o início da edição da lei ou desde que constatada a falta de efetividade do tributo instituído para promover determinado fim. Isso porque poderá haver um conflito entre o que no passado se supunha eficaz, no momento da edição da lei e de acordo com as informações então disponíveis, e o que no futuro se revelou inefetivo, no momento da aplicação da lei e de acordo com as informações que só passaram a estar disponíveis após a edição da lei. Por exemplo, na área da saúde pública, alguma vacina pode ser considerada pelo poder competente como uma escolha adequada em determinado momento, em face do agravamento de determinada epidemia e de acordo com os meios e informações então disponíveis. No futuro, com base em outros meios e informações, tornados disponíveis somente após a edição da lei, aquela vacina, quando comparada com as demais que passaram posteriormente a estar disponíveis, revelou ter efetividade muito baixa em termos de certeza e cobertura populacional, a tal ponto que, comparativamente, deve ser considerada uma vacina ineficaz e, portanto, inadequada para promover o fim de diminuir ou erradicar determinada epidemia. Nessas situações, o controle posterior de efetividade pode servir de instrumento para invalidar, para o futuro, a continuidade da utilização do meio escolhido pelo Poder Legislativo ou Executivo, mas não como meio para invalidá-lo desde o início, com repercussões com relação à improbidade dos agentes públicos que justificaram a sua adoção, se os estudos necessários foram efetivamente realizados e as informações e os meios então disponíveis foram devidamente considerados conforme as prerrogativas funcionais do Poder envolvido.

2.2. Controle justificativo

O aqui denominado controle instrumental, embora necessário para o controle judicial da extrafiscalidade, também não é suficiente. A ele deve ser agregado o que se poderia qualificar como controle justificativo. Este envolve, entre outros aspectos, o controle da densidade semântica da definição do fim e o raciocínio inferencial empregado para justificar a relação entre o meio escolhido pelo Poder Legislativo e fim que este pretendeu atingir com sua adoção.

Com relação à densidade semântica do fim, é preciso desencadear um processo de redução de indeterminação. Como um “fim” é um evento ou um estado de coisas que se pretende alcançar com o emprego de um “meio”, passa a ser fundamental definir o conteúdo desse fim. Como em geral os fins que denotam estados de coisas são referidos por meio do emprego de palavras ou expressões com alto grau de genericidade (falta de especificação com relação a elemento informativo relevante) e vagueza (falta de precisão com relação a quais casos se aplica), é preciso que a própria lei contenha elementos suficientes para definir o fim de modo que o Poder Judiciário possa controlar a sua eficácia e efetividade⁸.

8 ÁVILA, Humberto, *Legalidade Tributária Material*, 2.^a ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2023, p. 83, e *Teoria da Indeterminação no Direito*, 2.^a ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2023, pp. 49 e ss.

Por exemplo, “saúde”, “educação” e “desenvolvimento” são palavras que exprimem significados elevadamente genéricos e vagos. Significados elevadamente genéricos porque não especificam “saúde”, “educação” e “desenvolvimento” em que sentido, para quem, como, quando, onde, em que medida e por que meio. No caso do desenvolvimento, por exemplo, seria desenvolvimento social, econômico, tecnológico, agrícola? Para todos, para a maioria, para alguns, para poucos? Para setores, áreas, atividades ou pessoas? A ser atingido como, com financiamento bancário, subvenção tributária, tributação, redução de tributos? A ser concretizado no país inteiro, em uma região, em algum estado ou município? Hoje, amanhã, em alguns meses ou anos? Em que medida? E assim por diante.

Significados elevadamente vagos porque “saúde”, “educação” e “desenvolvimento” não tornam precisos, para a maior parte dos casos, quais casos estão e quais casos não estão por eles abrangidos. No caso da “educação”, por exemplo, indaga-se: a regulação da mídia social estaria abrangida no significado de educação? E a regulação de produtos nocivos à saúde e eventualmente vendidos para jovens? E assim por diante.

As considerações precedentes demonstram que, dependendo do modo como o fim é previsto em lei, a rigor não se poderá controlar, nem minimamente, a sua realização. Daí a importância de o Poder Judiciário controlar a própria definição legal do fim, declarando a inconstitucionalidade, por falta de determinação normativa, das leis que empreguem palavras, expressões ou enunciados cujo significado seja portador de elevado grau de indeterminação. Não sendo isso feito, permitir-se-á, de um lado, que o Poder Legislativo use a extrafiscalidade como mera propaganda política mediante o emprego de expressões com conotação subjetiva e forte apelo emotivo, mas com diminuta densidade semântica; de outro, que o próprio Poder Judiciário fique impedido de exercer o controle judicial mínimo dos atos praticados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

Com relação ao raciocínio inferencial empregado para justificar a relação entre meio e fim, é preciso desencadear um processo de justificação causal ou lógica entre meios e fins. A Ciência do Direito está habituada a lidar com processos dedutivos de justificação, mas pouco acostumada a enfrentar processos indutivos e abdutivos de justificação. Ocorre que, no âmbito da definição de meios e fins e da relação entre eles, os processos indutivos e abdutivos assumem uma importância muito maior. Para melhor compreendê-lo, é preciso traçar uma distinção entre dedução, indução e abdução, da maneira mais clara e simples possível⁹.

Um raciocínio dedutivo é uma operação do geral para o menos geral que parte de uma premissa maior universal, passa por uma premissa menor contendo um caso concreto e conduz a uma conclusão logicamente necessária. Por exemplo: se todos os feijões deste saco são brancos; e estes feijões são deste saco; logo, eles são necessariamente brancos. Note-se que a premissa maior consiste numa regra de validade universal (“todos os feijões deste saco são brancos”). Por essa razão, o raciocínio dedutivo deve ser qualificado como analítico na medida

9 ÁVILA, Humberto, “Teoria da Prova: Standards de prova e os critérios de solidez da inferência probatória”, *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 282, 2018, pp. 113-139.

em que não amplia o conhecimento, apenas o aplica ao caso concreto. O decisivo, para os limites deste breve artigo, é que a conclusão de um argumento dedutivo produz um resultado logicamente necessário e, por isso mesmo, certo. Daí se situar esse tipo de raciocínio no plano da validade e não no plano da força ou robustez do raciocínio.

Um raciocínio indutivo é uma operação do caso para a regra que parte de uma premissa maior envolvendo um caso, passa por uma premissa menor contendo um resultado e conduz a uma conclusão que formula uma regra com pretensão de universalidade. Por exemplo: estes dois feijões são deste saco; eles são brancos; logo, todos os feijões deste saco são brancos. Note-se que é a conclusão do raciocínio que contém uma regra de validade universal (“todos os feijões deste saco são brancos”), que, todavia, ultrapassa os casos examinados para alcançar também casos não examinados. Por isso, a indução envolve um raciocínio que pode ser qualificado como sintético na medida em que amplia o conhecimento, para além dos casos empiricamente verificados. O importante é que a conclusão de um argumento indutivo produz um resultado que não é logicamente necessário, mas apenas mais ou menos provável. Daí se situar esse tipo de raciocínio no plano da força ou robustez do raciocínio, e não no plano da validade.

Um raciocínio abduutivo é um argumento que parte de uma premissa maior envolvendo uma regra, passa por uma premissa menor contendo um caso e conduz a uma conclusão que examina um caso concreto. Por exemplo: estes feijões são brancos; todos os feijões deste saco são brancos; logo, estes feijões são deste saco. Note-se que a conclusão do raciocínio contém uma hipótese explicativa (“estes feijões são deste saco”). Por isso, a abdução qualifica-se como um raciocínio inseguro na medida em que traz uma hipótese a ser cotejada com outras. O importante é que conclusão de um argumento abduutivo envolve uma explicação para determinado fenômeno e, para ser considerada a melhor explicação possível, deve ser comparada com explicações alternativas existentes.

O cotejo entre os principais tipos de raciocínio é importante porque permite verificar que, no âmbito da relação entre meios e fins, o raciocínio dedutivo é de menor importância que os raciocínios indutivo e abduutivo.

O raciocínio indutivo é fundamental porque a relação entre meios e fins envolve a presunção, baseada em máximas da experiência e eventualmente em normas que estabelecem presunções e ficções, no sentido de que, se adotado determinado meio, provavelmente será promovido determinado fim. Sendo assim, é preciso verificar se o meio escolhido pelo legislador é um meio que preenche os critérios de admissibilidade, de relevância e de suficiência com relação ao fim que justificou a sua utilização. Só assim será possível afirmar que o seu emprego produzirá, com alto grau de probabilidade, a promoção do fim.

O raciocínio abduutivo é importante porque a relação entre meios e fins envolve conjecturas a respeito da relação de causalidade entre meios e fins, no sentido de que determinado efeito pode ser explicado pela adoção de determinado meio que, possa essa razão, pode ser qualificado como sua causa. Desse modo, é preciso verificar se a presença ou ausência de determinado efeito pode ser melhor explicada pela presença ou ausência de determinado meio.

Essas singelas considerações, conquanto breves, são suficientes para demonstrar que tanto os Poderes Legislativo e Executivo, na edição dos atos, quanto o Poder Judiciário, no seu controle, deverão dominar não apenas novos elementos, como “finalidade”, “fim”, “evento”, “estado”, como também conhecer várias categorias tanto da linguagem, como “genericidade” e “vagueza”, quanto da lógica, como “dedução”, “indução”, “abdução” e “inferência”. Sem a compreensão e o adequado emprego desses elementos e categorias, os referidos poderes simplesmente não conseguirão exercer adequadamente as suas funções.

Mesmo após dominados os referidos elementos e compreendidas as mencionadas categorias, também deverá ser enfrentado o tema do grau de probabilidade que se deverá atingir para considerar como comprovada a promoção de determinado fim. Com efeito, se os raciocínios mais importantes para a verificação da relação entre meios e fins são os raciocínios indutivo e abdução, mas nenhum deles conduz à certeza absoluta, apenas à maior ou menor probabilidade, será preciso definir com base em que *standard* de prova (irrefutável, acima de qualquer dúvida razoável, prova clara e convincente e prova de verossimilhança razoável) se deverá considerar comprovada a promoção de determinado fim. Para definir o *standard* aplicável, deverão ser considerados os princípios aplicáveis ao problema que se pretende resolver, tais como a segurança jurídica e a legalidade, e quais são os direitos fundamentais restringidos e em que medida eles estão sendo restringidos, como é o caso dos direitos fundamentais de liberdade e de propriedade. Em âmbitos normativos em que vigem os princípios da legalidade e da segurança jurídica e em que os direitos fundamentais de liberdade e de propriedade são restringidos, devem ser exigidos os *standards* de prova acima de qualquer dúvida razoável e prova clara e convincente, quando houver possível perda da liberdade e restrição da liberdade e da propriedade, respectivamente. Somente assim se poderá considerar haver muito mais ou, pelo menos, mais probabilidade de o fim ser considerado atingido do que o contrário.

Conclusão

O chamado princípio do livre convencimento do julgador é considerado ultrapassado, assim pela doutrina como pela legislação e pela jurisprudência de vários países. Hoje, exige-se a justificação analítica das decisões, com base na qual deve o julgador justificar e exteriorizar por que, com fundamento no que e com base em que espécie de raciocínio decidiu dessa ou daquela forma e com esse ou aquele resultado. Sendo assim, todos os elementos e categorias trazidos neste artigo passam a ser absolutamente fundamentais. Sem seu conhecimento, domínio e compreensão, não há a rigor nem como adequadamente fazer uso da tributação extrafiscal, nem como efetivamente controlá-la.

A doutrina tributária que ainda discute apenas questões terminológicas relativas ao emprego do termo “extrafiscalidade” ou se satisfaz com platitudes, como a de que a extrafiscalidade envolve a promoção de fins constitucionalmente importantes, sem, contudo, definir os elementos estruturais que necessariamente compõem o fenômeno da extrafiscalidade, de que são exemplos os

tratados neste artigo, simplesmente não cumpre a sua função de minimamente colaborar para a aprimoramento do patrimônio cultural existente, para a maior compreensão do fenômeno jurídico e para a maior efetividade do Direito. Simplesmente proclamar a importância de fins constitucionais, sem especificar, com clareza, precisão e determinação, o que eles significam e como e com base em que critérios devem ser promovidos e controlados, é condená-los à desimportância.

Daí ser a opacidade argumentativa, tanto da doutrina quanto da jurisprudência, um dos maiores inimigos da efetividade do Direito. A transparência argumentativa, instrumentalizada pelo método analítico-funcional, é um ideal a ser necessariamente buscado pela doutrina e pela jurisprudência como condição para que se afirmem como instrumentos efetivos de aprimoramento institucional do Direito e da sociedade. Num contexto de uso simbólico e descontrolado da tributação extrafiscal, a clareza e a precisão no trato de seus elementos estruturais passam a constituir um dever ético do jurista e do julgador.

Bibliografia

ÁVILA, Humberto, *Legalidade Tributária Material*, 2.^a ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2023.

—, *Teoria da Indeterminação no Direito*, 2.^a ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2023.

—, *Teoria dos Princípios*, 21.^a ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2022.

—, *Teoria da Igualdade Tributária*, 4.^a ed., São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2021.

—, “Teoria da Prova: Standards de prova e os critérios de solidez da inferência probatória”, *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 282, 2018, pp. 113-139.

—, *Sistema Constitucional Tributário*, 5.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2012.

SCHOBBER, Katharina, *Der Zweck im Verwaltungsrecht*, Tübingen: Mohr Siebeck, 2015.

A EXTRAFISCALIDADE SOB UMA PERSPETIVA DE GÉNERO

Miriam Rocha^{1*}

1. Notas introdutórias

Todas as questões que no Direito (e fora dele) se coloquem podem ser olhadas sob uma perspetiva de género. Sendo problemas humanos, as questões que o Direito se propõe solucionar comportam, de modo mais ou menos imediato, uma inultrapassável dimensão de género. Esta é a premissa de que se parte.

Num primeiro momento, procurar-se-á expor os argumentos que alicerçam a premissa enunciada, salientando a natureza cultural e histórica das relações de género e o papel do Direito, como parte de uma cultura que o transcende, na conformação da (des)igualdade. Após uma breve referência à afirmação contemporânea da igualdade de género como valor jurídico, procede-se a uma sucinta caracterização da desigualdade social entre mulheres e homens, a partir de uma análise de dados estatísticos nos domínios do trabalho (remunerado e não remunerado), do património e capital, do consumo e do acesso a cargos de tomada de decisão.

Na segunda secção, com base numa revisão de literatura, procura-se expor os modos como os instrumentos fiscais (*maxime*, os impostos) produzem impactos diferenciados (positivos ou negativos) nos homens e nas mulheres. Embora seja possível encontrar exemplos históricos de preconceitos implícitos nos sistemas fiscais, atualmente a discriminação direta das mulheres pelo Direito é muito rara. Isso não significa, contudo, que o direito fiscal seja isento de preconceitos implícitos, suscetíveis de configurar, objetivamente, situações de discriminação indireta, na medida em que afetem de modo desproporcionado as mulheres. Assim, apontam-se vários exemplos do modo como o desenho dos atuais sistemas fiscais pode fomentar a desigualdade entre mulheres e homens. Além disso, e com referência aos impostos propriamente extrafiscais, salienta-se a necessidade

^{1*} Professora Auxiliar da Escola de Direito da Universidade do Minho. ORCID 0000-0003-3717-4648. Contacto: miriam@direito.uminho.pt

de introduzir uma avaliação do seu impacto de género, de modo a não aprofundar as desigualdades existentes.

Por último, tecem-se breves considerações sobre a necessidade de adoção de instrumentos de *gender mainstreaming* na conceção e implementação de políticas fiscais, entre os quais se destacam o *gender budgeting* e uma análise interseccional.

2. A perspetiva de género: considerações gerais

Para efeitos desta investigação, compreendemos o género como significado cultural dado à diferença sexual². Um significado que leva a que homens e mulheres sejam mais diferentes entre si do que a mera diferença biológica, que entre macho e fêmea se estabelece, determinaria (fossem os seres humanos capazes de não construir sentidos para além do dado natural). Significa isto que as respostas às questões “o que é ser-se homem?” e “o que é ser-se mulher?” são de natureza variável, consoante as épocas e os lugares, pese embora a constância da diferenciação sexual que caracteriza a natureza sexuada da espécie humana.

Contudo, como escreveu Teresa Pizarro Beleza, “[o] problema não está na diferenciação em si, mas no facto de essa diferenciação ser *hierarquizada*”³. E também esta hierarquização se apresenta como um dado histórico incontornável: até muito recentemente, de um modo praticamente universal, o valor do homem era superior ao valor da mulher, o valor do masculino (e dos seus atributos e papéis sociais) superior ao valor do feminino⁴.

Sabemos também que, durante largos séculos (e, ainda atualmente, noutras geografias), o Direito, enquanto parte de uma cultura mais ampla, promoveu essa hierarquização, ao criar estatutos diferentes para homens e mulheres, contribuindo assim para a formatação e consolidação dos seus papéis sociais. Na verdade, o estatuto das mulheres, ao longo da história, foi um estatuto de inferioridade. Mesmo as mais privilegiadas, com acesso a (alguma) educação e a riqueza, não tinham o mesmo estatuto jurídico do que os homens da sua classe social. Basta recordar que o princípio “*no taxation without representation*” não

2 Acolhemos, deste modo, o pensamento de Sylviane Agacinsky, quando afirma: “La différence des genres n’est donc pas simplement l’effet de constructions culturelles arbitraires: elle vient donner sens à cette différence des sexes, essentielle à notre condition de mortels” – cf. AGACINSKI, Sylviane, *Politique des sexes*, Paris: Éditions Points, 2009, p. 55.

3 BELEZA, Teresa Pizarro, *Direito das Mulheres e da Igualdade Social: A Construção Jurídica das Relações de Género*, Coimbra: Almedina, 2010, p. 37.

4 *Idem*, p. 65: “Nada é universal também neste campo, excepto uma aparente continuidade na desvalorização das actividades e traços associados ao feminino, por contraposição ao masculino” [sic].

chegou ao mesmo tempo para homens e mulheres⁵. O Direito pode ser, deste modo, um instrumento discriminador⁶.

Nos dias de hoje, o Direito assume-se entre nós, mas também num plano internacional, fundamentalmente, como um instrumento de promoção da igualdade e, particularmente, da igualdade entre homens e mulheres, cuja promoção é constitucionalmente assumida como tarefa fundamental do Estado português, nos termos da alínea h) do artigo 9.º da Constituição da República Portuguesa (CRP)⁷, aditada na sequência da quarta revisão constitucional, em 1997. Trata-se de uma norma-tarefa que expressa algo mais do que a mera afirmação do princípio da igualdade, já consignado no artigo 13.º. Como escreve Maria Lúcia Amaral, o legislador erigiu a igualdade entre homens e mulheres a uma “relação especial de igualdade” que inaugura um novo paradigma⁸, na medida em que é o próprio conceito de povo que se transmuta de um conceito universal, caracterizado pela abstração das diferenças, para um conceito que comporta em si mesmo a “diversidade dos géneros”⁹.

5 Relembre-se, a título ilustrativo, a clivagem que existia entre as sufragistas que pugnavam pelo direito de voto para todas as mulheres e aquelas (pertencentes às classes mais privilegiadas) que usavam o seu privilégio como argumento para um mais rápido acesso ao direito de cidadania, argumentando com o seu mais elevado nível de educação e com o facto de pagarem tributos. Para estas mulheres, o alargamento do direito de voto a todos os homens (mesmo àqueles sem qualquer instrução) foi experienciado com particular frustração – cf. WALTERS, Margaret, *Feminism: A Very Short Introduction*, Edição Kindle, Oxford University Press, 2005, pp. 61 e 69. Esta mesma divisão teve expressão também nos primeiros movimentos feministas portugueses, tendo levado Ana de Castro Osório a separar-se da Liga Portuguesa de Mulheres Republicanas, juntamente com outras feministas, e a fundar a Associação de Propaganda Feminista, em 1911 – cf. ESTEVES, João, *As origens do sufragismo português*, Lisboa: Editorial Bizâncio, 1998, pp. 22-23.

6 Ainda com referência a Teresa Pizarro Beleza, que distingue direito discriminador, direito neutro e direito igualizador – cf. BELEZA, Teresa Pizarro, *Direito das Mulheres e da Igualdade Social...*, op. cit., pp. 117-121.

7 Esta alínea foi aditada à Constituição pela revisão constitucional de 1997, facto a que não terá sido indiferente o reconhecimento, ao nível da União Europeia, pelo então novel Tratado de Amesterdão, do princípio da igualdade entre homens e mulheres. Como bem notam CANOTILHO, J.J. Gomes & MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 4.ª ed. revista, Coimbra: Coimbra Editora, 2007, vol. I, p. 281: “A inserção desta norma-tarefa em sede de princípios fundamentais significa que a igualdade entre homens e mulheres não é uma simples refracção do princípio da igualdade (cfr. art. 13.º), nem se limita a aspectos específicos dessa mesma igualdade [...]. Na qualidade de norma-tarefa, transporta duas dimensões fundamentais: (1) é um dos fins principais da acção de poderes públicos, impondo-se a eliminação de desigualdades formais e substanciais através de um empenho explícito e activo na promoção de tal princípio; (2) é um limite negativo à actuação dos poderes públicos, no sentido de que o princípio da conformidade de todos os actos estaduais, das regiões e das autarquias com a Constituição (art. 3.º) envolve a conformidade com o princípio da igualdade entre homens e mulheres”.

8 AMARAL, Maria Lúcia, “O princípio da igualdade na Constituição Portuguesa”, in MIRANDA, Jorge (coord.), *Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Armando M. Marques Guedes*, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, Coimbra: Coimbra Editora, 2004, p. 46. De salientar que a autora se refere ao contexto mais amplo da revisão constitucional, numa época em que se viviam, na Europa, os alvares da política de quotas, e em que o princípio da igualdade entre homens e mulheres tinha sido recentemente afirmado como objetivo geral da Comunidade Europeia.

9 *Idem*, pp. 47-48. A autora refere-se a esta nova “estrutura identitária” do conceito de povo a propósito da alteração introduzida pela revisão constitucional no artigo 109.º da Constitucional, que substituiu a expressão “dos cidadãos” por “de homens e mulheres”.

A igualdade entre homens e mulheres também tem vindo a ser, desde há largos anos, reiteradamente qualificada, pelo Tribunal Europeu dos Direitos Humanos (TEDH), como um dos principais objetivos dos Estados membros do Conselho da Europa, tendo aquela jurisdição vindo a reiterar sucessivamente que “a promoção da igualdade entre os sexos é atualmente um objetivo primordial dos Estados membros do Conselho da Europa e teriam de ser apresentadas razões muito ponderosas para que uma diferença de tratamento pudesse ser considerada compatível com a Convenção”¹⁰. Além do relevantíssimo contributo do TEDH para a prossecução da igualdade de género, há que destacar o importante quadro institucional que o Conselho da Europa constituiu para a promoção desse objetivo, fomentando a adoção de instrumentos internacionais pelos seus Estados-membros e criando mecanismos de monitorização, de que são exemplo a Convenção do Conselho da Europa para a Prevenção e o Combate à Violência Contra as Mulheres e a Violência Doméstica (Convenção de Istambul) e o GREVIO – Grupo de Peritos sobre a Ação contra a Violência contra as Mulheres e a Violência Doméstica¹¹.

A igualdade entre homens e mulheres é também, atualmente, um valor e objetivo evocado pela União Europeia (UE)¹². É certo que, nos alvares da Comunidade Económica Europeia, a igualdade entre homens e mulheres era uma preocupação restrita à área laboral, motivada principalmente por preocupações concorrenciais. No entanto, à medida que a integração europeia se foi aprofundando e expandido para lá do domínio económico, também àquela dimensão da igualdade se foram somando outras, o que se deveu, em grande medida, à atuação do Tribunal de Justiça¹³. Nessa senda, o Tratado de Amesterdão, assinado em 1997, constituiu-se como um marco, pela afirmação, ao nível do direito primário, da igualdade entre homens e mulheres como um valor e um objetivo da (então assim designada) Comunidade Europeia. Desde então, o direito da igualdade e não discriminação tem-se desenvolvido e transformou-se num pilar central da política de promoção dos direitos humanos na UE, tal como veio a ser consignado

10 Vejam-se, por todos, o caso *Konstantin Markin v. Russia*, petição n.º 30078/06, de 22 de março de 2012, §127, disponível em <https://hudoc.echr.coe.int/> [11.07.2017]. Para uma visão crítica sobre algumas decisões do TEDH em matéria de igualdade de género, veja-se a obra MARTINS, Margarida Medina; CUNHA, Mariana; e ALBUQUERQUE, Paulo Pinto de (org.), *Direitos Humanos das Mulheres*, Lisboa: UCP Editora, 2022.

11 Aprovada pela Resolução da Assembleia da República n.º 4/2013, de 21 de janeiro, e ratificada pelo Decreto do Presidente da República n.º 13/2013, de 21 de janeiro, a Convenção de Istambul entrou em vigor, na ordem jurídica internacional e na ordem jurídica interna do Estado Português, a 1 de agosto de 2014.

12 *Vd.* artigos 2.º e 3.º do Tratado da UE e artigo 23.º da Carta dos Direitos Fundamentais da UE.

13 Recorde-se, a título de exemplo, a jurisprudência *Defrenne* (acórdão de 25 de maio de 1971, *Defrenne/Estado belga*, C-80/70, EU:C:1971:55; acórdão de 8 de abril de 1976, *Defrenne/SABENA*, C-43/75, EU:C:1976:56; acórdão de 15 de junho de 1978, *Defrenne/SABENA*, C-149/77, EU:C:1978:130), o acórdão de 13 de maio de 1986, *Bilka/Weber von Hartz*, C-170/84, EU:C:1986:204, o acórdão de 30 de abril de 1996, *P/S e Cornwall County Council*, C-13/94, EU:C:1996:170, e o acórdão de 29 de novembro de 2001, *Griesmar*, C-366/99, EU:C:2001:648.

na Carta dos Direitos Fundamentais da UE, que dedica à igualdade todo o seu capítulo III¹⁴.

Não obstante a importância (que nunca deve ser subestimada) da afirmação de princípio da igualdade entre mulheres e homens, é evidente que tal não é suficiente para efetivar, *per se*, a igualdade *de facto*. Seria também ingénuo julgar que tal afirmação de princípio basta para expurgar todos os preconceitos existentes, que perpassam (ainda) a cultura contemporânea e que, por isso, se refletem no desenho de políticas públicas e, conseqüentemente, no desenho das soluções legislativas que expressam tais políticas.

As evidências da desigualdade de facto são plúrimas. Por exemplo, a disparidade salarial entre homens e mulheres situou-se, no ano de 2022, em 13%, na média da UE¹⁵. Este é um indicador relevante, desde logo, porque para ele contribuem muitos aspetos da desigualdade entre homens e mulheres, entre os quais a segregação vertical e horizontal do mercado de trabalho e a discriminação salarial¹⁶. Outro fator que contribui de modo muito relevante para a disparidade salarial entre homens e mulheres é o seu diferente modo de participação no mercado de trabalho, cabendo às mulheres uma participação não só mais baixa, em termos quantitativos, mas também mais precária¹⁷. Esta diferente

14 Para uma visão concisa sobre a evolução do direito da igualdade e não discriminação na UE, *vd.* BELAVUSAU, Uladzislau & HENRARD, Kristin, "The Impact of the 2000 Equality Directives on EU Anti-Discrimination Law: Achievements and Pitfalls", in BELAVUSAU, Uladzislau & HENRARD, Kristin (ed.), *EU Anti-Discrimination Law Beyond Gender*, Oxford: Hart Publishing, 2019, pp. 4-15.

15 Este indicador corresponde à diferença entre a média da remuneração horária bruta de homens e mulheres ativos e oscila entre 0,7% no Luxemburgo e 22,3% na Letónia. A média, em Portugal, era de 11,4% em 2022 – *cf.* COMISSÃO EUROPEIA, *Equal Pay? Time to close the gap!* [fact sheet], 2022, disponível em https://commission.europa.eu/system/files/2022-11/equal_pay_day_factsheet_2022_en_1_0.pdf, [12.04.2023]. No entanto, não é despidendo notar que, de acordo com um relatório de 2019, a disparidade salarial dos rendimentos líquidos em casais com filhos de idade inferior a sete anos, na UE, situava-se nos 48% – EUROPEAN INSTITUTE FOR GENDER EQUALITY, *Tackling the gender pay gap: not without a better work-life balance*, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2019, disponível em <https://op.europa.eu/s/n8C9> [30.06.2019], p. 17.

16 Para uma visão mais aprofundada destas dimensões, veja-se EUROPEAN INSTITUTE FOR GENDER EQUALITY, *Tackling the gender pay gap...*, *op. cit.*

17 Com efeito, as mulheres mantêm-se, a nível global, a uma distância de 31 p.p. dos homens quanto à participação na força de trabalho, distância essa que é mais curta na Europa (com uma taxa de emprego masculina, em 2022, de 80,0% e, feminina, de 69,3%) e, particularmente, em Portugal (em 2022, a taxa de emprego dos homens fixou-se nos 60,9% e a das mulheres em 52,6%) – *vd.* UNITED NATIONS ECONOMIC AND SOCIAL COUNCIL, *Review and appraisal of the implementation of the Beijing Declaration and Platform for Action and the outcomes of the twenty-third special session of the General Assembly: Report of the Secretary-General*, 2019, disponível em <https://digitallibrary.un.org/record/3850087>, p. 17; EUROSTAT – Statistics Explained, disponível em https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Employment_-_annual_statistics [03.05.2023]; PORDATA – Base de Dados Portugal Contemporâneo, disponível em [https://www.pordata.pt/Portugal/Taxa+de+emprego+total+e+por+sexo+\(percentagem\)-549](https://www.pordata.pt/Portugal/Taxa+de+emprego+total+e+por+sexo+(percentagem)-549) [16.05.2023]. Salienta-se, ainda, que, nos países da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económico (OCDE), a percentagem das mulheres a trabalhar a tempo parcial é de 25%, ao passo que, entre os homens, apenas 9% assume esta forma de participação no mercado laboral. Estes valores são de 31,1% e 8,2%, respetivamente, na média da UE. Além disso, as mulheres também constituem uma maior percentagem dos trabalhadores com contratos a termo e contratos de trabalho temporário – OECD/OCDE, *The Pursuit of Gender Equality: An Uphill Battle*, 2017, disponível em https://read.oecd-ilibrary.org/social-issues-migration-health/the-pursuit-of-gender-equality_9789264281318-en#page4 [13.03.2020], p. 143; EUROPEAN INSTITUTE FOR GENDER

participação é explicada, em grande medida, pelo facto de, ainda hoje e em todo o mundo, recaírem sobre as mulheres, de modo desproporcionado, as responsabilidades pelo trabalho de cuidado não remunerado¹⁸. É particularmente relevante assinalar que, mesmo quando as mulheres participam de modo muito ativo no mercado de trabalho, integrando um grupo socioeconómico de maior rendimento, o recurso ao mercado como forma de externalização das tarefas domésticas e de cuidado configura uma transferência desse trabalho para outras mulheres, frequentemente pobres e migrantes, permanecendo a realidade do cuidado fortemente feminizada¹⁹.

Embora o acesso a dados desagregados no que respeita à detenção de propriedade ou capital seja bastante limitado, é pacificamente aceite que os homens, de um modo geral, detêm uma maior percentagem do património e do capital do que as mulheres²⁰. Outro fenómeno que comporta diferenças significativas em função do género é o do consumo. Conquanto este domínio também beneficiasse de uma investigação mais aprofundada, alguns estudos apontam no sentido de os homens apresentarem um padrão de consumo de bens e serviços relacionado com atividades exteriores ao lar (por exemplo, tabaco, entretenimento e restauração), ao passo que as mulheres apresentam um maior gasto com

EQUALITY, *Beijing + 25: the fifth review of the implementation of the Beijing Platform for Action in the Eu Member States*, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2020, disponível em <https://op.europa.eu/s/n8zU> [09.03.2020], p. 88; OECD/OCDE, *LMF1.6: Gender differences in employment*, 2019, disponível em https://www.oecd.org/els/soc/LMF_1_6_Gender_differences_in_employment_outcomes.pdf [30.06.2019], pp. 6-7.

18 Assumimos uma conceção ampla de cuidado, como “atividade complexa, que deriva de uma pré-ocupação com a satisfação de necessidades, próprias ou alheias, essenciais para a sobrevivência, manutenção e/ou promoção do desenvolvimento do que está a ser cuidado (seja uma pessoa, outro ser vivo, ou uma coisa)”, incluímos, neste conceito, tanto o trabalho doméstico quanto o cuidado prestado às pessoas mais dependentes – cf. ROCHA, Miriam, “Cuidado: quanto custa o que não tem preço?”, in JERÓNIMO, Patrícia (coord.), *Igualdade de Género: Velhos e Novos Desafios*, DH-CII, Escola de Direito da Universidade do Minho, 2019, pp. 171-182. Os inquéritos sobre o uso do tempo revelam que, se contabilizadas as horas de trabalho remunerado e trabalho não remunerado, as mulheres invariavelmente trabalham mais do que os homens, uma vez que, embora a sua participação no mercado de trabalho remunerado seja inferior à deles, o tempo por elas despendido em trabalho de cuidado não remunerado é, a um nível global, três vezes superior ao tempo que os homens dedicam a tais tarefas – vd. UNITED NATIONS ECONOMIC AND SOCIAL COUNCIL, *Review and appraisal...*, op. cit., p. 20.

19 Para um aprofundamento sobre a questão das tensões provocadas pela igualdade de género e as desigualdades entre mulheres, vd. ESPING-ANDERSEN, Gøsta, *The Incomplete Revolution: Adapting to Women's New Roles*, Cambridge: Polity Press, 2009; BARTHA, Attila & ZENTAL, Violetta, “Long-Term Care and Gender Equality: Fuzzy-Set Ideal Types of Care Regimes in Europe”, *Social Inclusion*, vol. 8(4), 2020, pp. 92-102, disponível em <https://doi.org/10.17645/si.v8i4.2956> [18.06.2021].

20 Vd. CEDRO, Marco *et al.*, “Gender Equitable Taxation”, in VUJADINOVIĆ, Dragica; FRÖHLICH, Mareike; & GIEGERICH, Thomas (ed.), *Gender-Competent Legal Education*, Springer, 2023, p. 390; DONALD, Kate & MOUSSIE, Rachel, “Redistributing Unpaid Care Work – Why Tax Matters for Women's Rights”, *IDS Policy Briefing 109*, Brighton: IDS, 2016, disponível em <https://opendocs.ids.ac.uk/opendocs/handle/20.500.12413/7996> [13.05.2023]; KORNHAUSER, Marjorie E., “Gender and Capital Gains Taxation”, in BROOKS, Kim *et al.* (ed.), *Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives*, Oñati International Series in Law and Society, Hart Publishing, 2011, p. 275.

a manutenção do lar e os cuidados à família (*e.g.*, supermercado, água, aquecimento, saúde e comunicações)²¹.

Por último, também no que se refere à tomada de decisão, é possível constatar uma grande disparidade. De acordo com dados de 2020, as mulheres, que correspondem a pouco mais de metade da população, constituem 32,5% das pessoas que tomam parte em assembleias legislativas e executivos nacionais na UE e 32,2% das pessoas que participam nos conselhos de administração das maiores empresas cotadas em bolsa²². No entanto, apenas 31 países, em todo o mundo, contavam no início de 2023 com uma mulher como chefe de Estado ou de Governo²³.

Estes são apenas alguns dos dados que ilustram a dificuldade em transpor as afirmações de princípio para a experiência concreta das pessoas que habitam o espaço europeu e, particularmente, português. Este desfasamento manifesta a necessidade de adotar uma perspetiva de género, ou seja, uma perspetiva crítica, capaz de identificar as dimensões de género das soluções políticas e legislativas e avaliá-las, tornando-as aptas a promover a igualdade de género (ou, pelo menos, a garantir que tais soluções não contribuem para adensar as desigualdades existentes)²⁴.

3. (Extra)fiscalidade, igualdade e género

Identificar a dimensão de género de uma política é mais fácil em algumas situações do que noutras. É o caso das políticas dirigidas *prima facie* à promoção da igualdade entre mulheres e homens (como as políticas de quotas)²⁵, mas também das políticas que consagram soluções mais imediatamente relacionadas com aspetos que, de um ponto de vista sociológico, se repercutem de modo

21 MARTÍNEZ, Marta; CUTILLAS, Sergi; & FUENTE, Maria de la, *La Fiscalidad en España desde una perspectiva de género*, 2016, disponível em <https://www.ernesturtasun.eu/wp-content/uploads/2018/01/Informe-Final-Fiscalitat-Impr%C3%A8s.pdf> [20.07.2023], pp. 33-34; CEDRO, Marco *et al.*, “Gender Equitable Taxation”, *op. cit.*, pp. 391-392.

22 Dados disponíveis na PORDATA – Base de Dados Portugal Contemporâneo, em <https://www.pordata.pt/ods/goal/igualdade+de+genero-5> [12.07.2023].

23 Dados disponível em <https://www.unwomen.org/en/what-we-do/leadership-and-political-participation/facts-and-figures> [12.07.2023]. Em Portugal, nunca houve uma mulher chefe de Estado e a única mulher a ocupar o cargo de primeiro-ministro foi Maria de Lourdes Pintasilgo, num governo de iniciativa presidencial. Também é de notar que, nos cargos que não são abrangidos pelo âmbito de legislação promotora da representatividade paritária, o caminho para a igualdade parece ser mais lento: em Portugal, apenas 29 das 308 Câmaras Municipais são presididas por mulheres (ou seja, 9,42%) – *cf.* CIG – Comissão para a Igualdade de Género, “Poder e Tomada de Decisão Política 2021: Mulheres e Homens nas Presidências das Câmaras Municipais” [fact sheet], disponível em https://www.cig.gov.pt/wp-content/uploads/2021/11/Camaras-Municipais_2021.pdf [12.04.2023].

24 Recorde-se que a transversalização da perspetiva de género, integrando-a em todas as áreas de ação (o denominado *gender mainstreaming*), foi proposta a nível global pela Declaração e Plataforma de Ação de Pequim, adotada na Quarta Conferência Mundial de Mulheres da ONU, realizada em Pequim, de 4 a 15 de setembro de 1995, disponível em <https://www.un.org/womenwatch/daw/beijing/pdf/BDPfA%20E.pdf> [17.05.2023].

25 Instituídas, entre nós, pela Lei Orgânica n.º 3/2006, de 21 de agosto, e pela Lei n.º 62/2017, de 1 de agosto.

muito diverso nas pessoas, consoante o seu género, como é o caso das políticas de conciliação entre a vida pessoal e familiar e a vida profissional²⁶.

Noutras áreas, a dimensão de género não é tão imediatamente apercebida, ficando frequentemente oculta pela aparente neutralidade do domínio em que opera ou pela neutralidade explícita da solução gizada. O esforço de revelação da dimensão de género que existe em qualquer política é, nesses domínios, acrescido, havendo aí também um mais elevado risco de ela ser negligenciada. Este é o caso das políticas fiscais²⁷.

O direito fiscal regula a obtenção de receitas coativas que permitem ao Estado existir e funcionar²⁸. Com efeito, o Estado Social contemporâneo depende da arrecadação de receitas para que possa realizar as prestações que dele são esperadas, nomeadamente, para concretização dos direitos fundamentais dos cidadãos.

A função teleológica dos impostos é enfatizada na ordem jurídica portuguesa, desde logo, ao nível constitucional. O artigo 103.º da CRP elabora a noção de “sistema fiscal”²⁹ a partir dos seus fins: a satisfação das necessidades financeiras do Estado e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza. Na enunciação destes dois grandes fins é patente que o legislador constituinte reconhece que o sistema fiscal concorre para duas grandes finalidades, uma que corresponde à finalidade estritamente fiscal, de arrecadação de receita que permite manter o Estado, enquanto instituição, em funcionamento e outra, de natureza extrafiscal, que consiste numa finalidade distributiva, a concorrer para a realização da justiça social. Na verdade, esta é – diríamos – a finalidade última do sistema não só fiscal, mas também jurídico-político. Por este motivo, é fácil compreender que exista uma “subordinação do sistema fiscal ao sistema económico”, como referem Gomes Canotilho e Vital Moreira, a justificar, na perspetiva dos mesmos autores,

26 Tome-se como exemplo a recente alteração à legislação laboral, introduzida pela Lei n.º 13/2023, de 3 de abril, que, entre outras finalidades, transpôs para o ordenamento jurídico português a Diretiva (UE) 2019/1158 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de junho de 2019, relativa à conciliação entre a vida profissional e a vida familiar dos progenitores e cuidadores, cujo preâmbulo assumia já, como finalidade desse instrumento de direito derivado, a “igualdade entre homens e mulheres”.

27 Com efeito, o impacto de género das políticas fiscais é um objeto de investigação e preocupação política recente e ainda incipiente, como reconhecido na Resolução do Parlamento Europeu, de 15 de janeiro de 2019, sobre a igualdade de género e as políticas fiscais na UE (2018/2095(INI)): “[...] os aspetos ligados ao género tendem a não ser considerados, nem nas prioridades, nem nas recomendações, mormente os relacionados com a fiscalidade”.

28 NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 11.ª ed., Coimbra: Almedina, 2021, pp. 30-33.

29 Recordamos, com CANOTILHO, J. J. Gomes & MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, op. cit., p. 1088, que “[o] sistema fiscal é o conjunto dos impostos. A ideia de sistema supõe uma articulação global do conjunto, segundo um critério unitário, atribuindo a cada figura fiscal um papel integrado e coerente dentro do sistema, em função dos objetivos indicados”. Calvente e Garijo relacionam esta circunstância com o facto, entre outros, do reduzido número de mulheres que trabalha no domínio da fiscalidade – cf. GARCÍA CALVENTE, Yolanda & RUIZ GARIJO, Mercedes, “Reflexiones acerca de la introducción de la perspectiva de género en el sistema fiscal español: ¿modelo androcéntrico o modelo eficaz para alcanzar la igualdad de género?”, *Derecho, Género e Igualdad*, vol. I, 2009, p. 93.

a irrelevância jurídico-constitucional da distinção entre impostos fiscais e impostos extrafiscais³⁰.

No entanto, a distinção não é despicienda, nomeadamente, para aferição do alcance que, num e noutro caso, têm o princípio da igualdade e da capacidade contributiva³¹. Esta distinção cruza-se, aliás, no entendimento de Casalta Nabais, com os próprios limites epistemológicos do direito fiscal, na medida em que este se distingue do direito económico fiscal. Aquele é a disciplina jurídica da fiscalidade e este da extrafiscalidade, ou seja, é “o conjunto de normas jurídicas que regula a utilização dos instrumentos fiscais, isto é, dos impostos e dos benefícios fiscais, com o principal objetivo de obter resultados extrafiscais, mormente em sede de política económica e social”³².

Distinguir não significa, porém, separar.³³ Até porque, como refere o mesmo autor, “toda a fiscalidade tem inerente uma certa dose de extrafiscalidade”³⁴. Com efeito, nenhuma política fiscal é neutra no que se refere ao seu impacto, uma vez que os seus destinatários não se encontram num plano socioeconómico igualitário. É precisamente por essa razão que a política fiscal se pode (e deve) constituir como um importante instrumento de prossecução de objetivos sociais e económicos, em linha com o que é determinado, desde logo, pela CRP.

Assim, se o artigo 81.º, alínea b), da CRP estabelece como incumbência prioritária do Estado, no âmbito económico e social, “promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidades e operar as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento, nomeadamente, através da política fiscal”, isso deve-se, precisamente, ao facto de a política fiscal atingir de modo diferenciado os diversos indivíduos e grupos socioeconómicos que compõem a comunidade política à qual se destina. Entre esses grupos encontram-se os homens e as mulheres. Significa isto que as concretas medidas de política fiscal podem ter um impacto positivo ou negativo na igualdade de género, constituindo-se como um fator facilitador ou impeditivo da sua realização³⁵.

30 CANOTILHO, J. J. Gomes & MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, op. cit., p. 1090.

31 Como refere NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, op. cit., p. 400: “[...] a extrafiscalidade [...] escap[a] em larga medida à reserva parlamentar, polarizada que está no Governo [...] e [...] as medidas de intervenção económico-social, em que a extrafiscalidade se concretiza, [têm] por limites materiais os princípios da proibição do excesso, na medida em que afectem posições jusfundamentais dos particulares (sejam estes contribuintes, beneficiários ou terceiros, mormente concorrentes), e da proibição do arbítrio e não o princípio da igualdade fiscal a aferir pela capacidade contributiva” [sic].

32 *Idem*, p. 397.

33 Assim já nos recordava a lição de REALE, Miguel, *Filosofia do Direito*, 19.ª ed., São Paulo: Editora Saraiva, 2002, p. 622: “...o homem afoito, quando se depara com uma diferença, julga-se logo autorizado a proclamar uma separação, enquanto, na realidade, devemos compreender que certos fenômenos se distinguem, mas não se separam”.

34 NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, op. cit., p. 398. Refira-se que o autor distingue a extrafiscalidade em sentido próprio da “falsa extrafiscalidade”, integrando nesta a “extrafiscalidade imanente” (ou seja, a tal extrafiscalidade inerente a toda a política fiscal) e a “extrafiscalidade concorrente”, na qual os fins fiscais e extrafiscais do imposto estão em equilíbrio.

35 Como refere Chalifour, “(...) all policies have gender implications (...) systemic gender inequalities exist, and policies that do not deliberately correct for these inequalities usually simply perpetuate or

Alguns estudos na área da fiscalidade revelam que, de facto, esta foi e é uma área marcada por uma forte dimensão de género. Desde logo porque, historicamente, também aí encontramos as marcas da discriminação da mulher que operava em todo o sistema jurídico e, para além deste, em toda a sociedade³⁶. Mas, sobretudo, porque ainda existe o risco real de um preconceito implícito, suscetível de gerar discriminação indireta³⁷.

Com efeito, pese embora a existência de dificuldades em aferir a existência de preconceitos de género no desenho e implementação de políticas fiscais (mormente, devido à ausência de informação estatística desagregada), tem havido nos últimos anos uma preocupação crescente com esta temática³⁸, que conduziu a várias publicações, a partir das quais é possível identificar exemplos da forma como as políticas fiscais afetam de modo diferenciado as mulheres e os homens.

Assim, ao nível dos impostos sobre o rendimento pessoal, a tributação conjunta é apontada como uma política que promove a desigualdade de género, ao penalizar os rendimentos do *second earner* (que é, na maioria dos casos, a mulher), e funcionando, conseqüentemente, como um incentivo à sua manutenção fora do mercado de trabalho ou, se dentro do mercado de trabalho, a manter níveis baixos de remuneração³⁹. Por isso, uma das medidas apontadas para a promoção da igualdade de género é a adoção de uma tributação individual⁴⁰.

exacerbate them” – *vd.* CHALIFOUR, Nathalie J., “A Feminist Perspective on Carbon Taxes”, *Canadian Journal of Women and the Law*, vol. 22(1), 2010, p. 173.

36 Atualmente, nos sistemas jurídicos ocidentais, a discriminação direta das mulheres em matéria de tributária é muito rara. No entanto, até recentemente não era assim. CEDRO, Marco *et al.*, “Gender Equitable Taxation”, *op. cit.*, p. 381, recordam que, nos Países Baixos, até 1984, os homens casados tinham direito a um subsídio isento de imposto superior ao concedido às mulheres nas mesmas circunstâncias e, até 2021, na Ilha de Jersey, as mulheres precisavam de autorização dos maridos para apresentarem a sua declaração de rendimentos perante a administração fiscal.

37 GUNNARSSON, Åsa & SPANGENBERG, Ulrike, “Gender Equality and Taxation Policies in the EU”, *Intereconomics*, vol. 54(3), 2019, p. 141.

38 *Idem*, p. 141. Apenas para referir alguns exemplos ao nível institucional, relembre-se que em 2017 o Comité dos Direitos das Mulheres e Igualdade de Género do Parlamento Europeu (FEMM) encomendou um estudo sobre igualdade de género e fiscalidade na UE e a OCDE tem vindo a produzir, desde 2022, um conjunto de publicações relacionadas com a temática da fiscalidade e o género – *cf.* GUNNARSSON, Åsa; SCHRATZENSTALLER, Margit; & SPANGENBERG, *Gender equality and taxation in the European Union: Study for the FEMM Committee, Brussels, European Union*, 2017, disponível em [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2017/583138/IPOL_STU\(2017\)583138_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2017/583138/IPOL_STU(2017)583138_EN.pdf) [12.05.2023]; OCDE, *Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches*, Paris: OECD Publishing, 2022, disponível em <https://doi.org/10.1787/b8177aea-en> [12.05.2023].

39 Este é, de resto, o tópico mais frequentemente mencionado na temática género e fiscalidade – *vd.* GARCÍA CALVENTE, Yolanda & RUIZ GARIJO, Mercedes, “Reflexiones acerca de la introducción de la perspectiva de género en el sistema fiscal español...”, *op. cit.*, p. 103; GUNNARSSON, Åsa & SPANGENBERG, Ulrike, “Gender Equality and Taxation Policies in the EU”, *op. cit.*, p. 141; CEDRO, Marco *et al.*, “Gender Equitable Taxation”, *op. cit.*, pp. 387-388.

40 *Vd.* Resolução do Parlamento Europeu, de 15 de janeiro de 2019, sobre a igualdade de género e as políticas fiscais na UE (2018/2095(INI), n.º 5. A questão da tributação do rendimento das pessoas casadas (ou, eventualmente, em situação qualificada como análoga) contém, contudo, complexidades que se relacionam com a própria compreensão da igualdade de género, na medida em que nem sempre é fácil a conciliação entre a promoção da participação das mulheres na força de trabalho e a valorização do

Também os impostos indiretos têm um impacto desproporcionalmente negativo para as mulheres, particularmente, no que se refere ao Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA). Isto deve-se não apenas ao facto de ser um imposto regressivo, mas também ao crescente espaço que ocupa na soma da carga fiscal⁴¹. Além disso, a sua regressividade afeta de modo particular as mulheres (e, entre estas, as mais pobres), na medida em que recai frequentemente sobre elas a responsabilidade pela aquisição de bens e serviços relacionados com a alimentação, saúde e educação da família⁴². Tendo isto presente, algumas propostas de políticas fiscais sensíveis a esta dimensão de género passam pela redução ou isenção de IVA relativamente a estes bens e serviços⁴³.

Com efeito, tem-se verificado uma tendência, a nível global e, particularmente, europeu, de promoção de políticas regressivas (particularmente, assentes nos impostos indiretos sobre o consumo) e de uma maior incidência de imposto nos rendimentos do trabalho⁴⁴. Simultaneamente, opta-se por manter taxas de imposto relativamente baixas na tributação do património e dos capitais. Muitas vezes, estas medidas são acompanhadas por uma retração na prestação de serviços públicos, cujo espaço é ocupado pela iniciativa privada, numa lógica de mercado que é inacessível às camadas economicamente mais vulneráveis⁴⁵.

Assim, os desafios que são frequentemente identificados quanto à capacidade distributiva dos sistemas fiscais contemporâneos afetam também de modo desproporcionado as mulheres, desde logo, devido ao fenómeno da “feminização da pobreza” e da concomitante sub-representação das mulheres nos níveis superiores de rendimento. Além disso, também o subfinanciamento do Estado Social afeta de modo particular as mulheres, em razão do seu papel social de cuidadoras: a inexistência ou inadequação da oferta de serviços de creche, educação,

trabalho de cuidado não remunerado – veja-se, a título ilustrativo, PHILIPPS, Lisa, “Income Splitting and Gender Equality: The Case for Incentivizing Intra-household Wealth Transfers”, in BROOKS, Kim *et al.* (ed.), *Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives*, Oñati International Series in Law and Society, Hart Publishing, 2011, pp. 235-254.

41 De acordo com dados do INE, referentes a 2022, os impostos indiretos constituíram a maior fatia da carga fiscal (36.701,2 milhões de euros), sendo de assinalar que o IVA é aquele que tem maior expressividade, arrecadando 61,5% das receitas com impostos indiretos (22,6 mil milhões de euros, ou seja, mais 3,452 mil milhões de euros do que no ano anterior, correspondendo a um aumento de 18,1%, explicado pela atual conjuntura económica, marcada pela inflação). No total da receita fiscal arrecadada, o IVA tem um peso de 25,3%, sendo Portugal o sétimo país da UE com um peso mais elevado de impostos indiretos e o oitavo com um maior peso relativo do IVA nos impostos indiretos.

42 CEDRO, Marco *et al.*, “Gender Equitable Taxation”, op. cit., pp. 391-392; DONALD, Kate & MOUSSIÉ, Rachel, “Redistributing Unpaid Care Work...”, op. cit.

43 Outro dos exemplos das preocupações com a igualdade de género neste domínio prende-se com a redução ou eliminação do IVA nos produtos de recolha menstrual, antes sujeitos frequentemente a uma taxa máxima. No entanto, estas medidas têm um alcance essencialmente simbólico, na medida em que a redução e isenção de IVA tendem a ser absorvidas pelo preço (determinado fundamentalmente por mecanismos de oferta e procura) – *vd.* CEDRO, Marco *et al.*, “Gender Equitable Taxation”, op. cit., p. 382.

44 Em 2022, na UE, a receita fiscal oriunda dos rendimentos do trabalho teve um peso de 53,5% do total da tributação – *cf.* COMISSÃO EUROPEIA, *Taxation trends in the European Union: data for the EU Member States, Iceland, Norway: 2022 edition*, Publications Office of the European Union, 2022, disponível em <https://data.europa.eu/doi/10.2778/417176> [07.07.2023], p. 15.

45 DONALD, Kate & MOUSSIÉ, Rachel, “Redistributing Unpaid Care Work...”, op. cit.

transporte de crianças, saúde (em particular, as carências nas redes de cuidados continuados), centros de dia e residências para pessoas idosas coloca sobre as famílias a responsabilidade do cuidado. De notar, contudo, que dentro das famílias é principalmente sobre as mulheres que recaem tais responsabilidades⁴⁶.

Face a tudo o que foi exposto, torna-se evidente que a política fiscal pode ser cega em relação ao género, mas não é neutra⁴⁷. Deste modo, não é de estranhar que os instrumentos de direito fiscal possam ser utilizados pelo legislador como um meio de alcançar a igualdade de género, nomeadamente, através de uma utilização destinada a orientar os comportamentos dos seus destinatários.

É isso mesmo que algumas soluções de direito económico fiscal procuram fazer, no estabelecimento de certos desagravamentos fiscais, entre os quais, os benefícios fiscais⁴⁸. Por exemplo, na Argentina, os rendimentos das pessoas em cargos de administração têm um limiar de tributação mais elevado se o dirigente for uma mulher. Em Israel, as mulheres beneficiam de 0,5 pontos de crédito fiscal adicionais. Além disso, uma mulher trabalhadora que se apresente, a título individual, com filhos a cargo, goza de créditos fiscais diferenciados. Também em Espanha estão previstos créditos adicionais especiais para as mães trabalhadoras e, na Guiné Equatorial, as mulheres solteiras com mais de três dependentes menores de idade estão isentas do pagamento de imposto pessoal⁴⁹. Em Portugal, podemos apontar o exemplo da dedução para efeitos da determinação do lucro tributável, regulada no artigo 62.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), na qual se estabelecem benefícios a favor de entidades que realizem donativos

46 Com efeito, a linguagem que expressa uma dicotomia entre “Estado” e “família” na questão das responsabilidades de cuidado (por exemplo, referindo-se a modelos “familiaristas”) é problemática do ponto de vista da igualdade de género, porque contribui para a ocultação da (ainda significativa) desigualdade que existe dentro da família na distribuição da responsabilidade de cuidado, motivada em grande medida pelas expectativas sociais que recaem sobre as mulheres. De notar, porém, que não é apenas a normatividade social a determinar que o cuidado seja realizado, principalmente, pelas mulheres. Muitas vezes, razões de racionalidade económica também determinam essa opção. Quando, numa família, existe uma necessidade de cuidado que não pode ser satisfeita por recurso ao Estado ou ao mercado (devido ao elevado preço da prestação de serviços de cuidado, incomportável para muitas famílias, especialmente, com rendimentos médio-baixos), é racional, de um ponto de vista económico, que seja o membro da família com menor rendimento de trabalho remunerado que abandone essa fonte de rendimento, passando a dedicar-se, parcial ou integralmente, às tarefas de cuidado não remunerado. Estatisticamente, como vimos, o mais provável é que esse membro da família seja a mulher. Se se tiver em consideração que a responsabilidade pelo cuidado dos mais vulneráveis é uma responsabilidade do Estado (Social), então a assunção desse cuidado pelas mulheres gera relevantes externalidades positivas para a sociedade – *vd.* ROCHA, Miriam, “Cuidado: quanto custa o que não tem preço?”, *op. cit.*, pp. 179-181.

47 Parafrazeando, *mutatis mutandis*, CEDRO, Marco *et al.*, “Gender Equitable Taxation”, *op. cit.*, p. 393, numa referência à política orçamental.

48 Os benefícios fiscais encontram-se já, no entendimento de Casalta Nabais, no domínio da extrafiscalidade na sua aceção própria, integrada pelos benefícios fiscais e pelos impostos extrafiscais. Com efeito, os benefícios fiscais justificam-se pela subordinação (ou melhor, pela natureza instrumental) da fiscalidade aos objetivos económicos e sociais que o benefício visa prosseguir – *vd.* NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, *op. cit.*, p. 405.

49 Seguimos neste ponto, muito de perto, a informação disponibilizada em COELHO, Maria *et al.*, “Gendered Taxes: The Interaction of Tax Policy with Gender Equality”, IMF Working Paper n.º 22/26, 2022, p. 23.

a favor de organizações com fins que correspondem à promoção dos direitos das mulheres⁵⁰.

Por último, resta uma referência à dimensão de género dos impostos extrafiscais⁵¹. Os impostos extrafiscais têm na sua *ratio* a procura pela internalização de externalidades negativas. Trata-se dos chamados impostos corretivos, que procuram colocar o custo da atividade em quem a prossegue, colhendo dela benefícios. É o caso, paradigmático, dos impostos ambientais ou dos impostos sobre o tabaco, bebidas alcoólicas ou, em tempos mais recentes, bebidas com açúcar adicionado⁵².

No entanto, na prática, os custos dos impostos extrafiscais repercutem-se nos consumidores, onerando de modo particularmente forte, aqueles que são mais vulneráveis. Além disso, como refere João Sérgio Ribeiro, os impostos extrafiscais são perversos, na medida em que, visando, idealmente, o fim do próprio facto gerador do tributo, na realidade geram receita (e receita cada vez mais relevante para que o Estado prossiga a sua atividade), sendo frequentemente percebidos pelos cidadãos como um aproveitamento económico do Estado, que os utiliza mais como licenças para a prossecução de atividades de conotação socialmente negativa (seja essa atividade poluir, fumar ou consumir comida muito pouco saudável) do que como verdadeiro desincentivo à adoção de comportamentos indesejáveis. Todos estes aspetos levam a que uma das preocupações geradas pela aplicação dos impostos extrafiscais seja a questão do destino a dar à sua receita. Um uso da receita direcionado a “anular” os efeitos gerados pelos comportamentos censurados é uma forma de o Estado se eximir às críticas de um aproveitamento económico à custa desses mesmos comportamentos⁵³.

Por tudo o que foi dito se conclui que também nas decisões sobre a aplicação da receita gerada pelos impostos extrafiscais há que adotar uma perspetiva de género. Nathalie J. Chalifour⁵⁴ providencia um esclarecedor exemplo quando, a propósito dos impostos extrafiscais no domínio do ambiente, considera ser necessário colocar questões como: existem diferenças quanto ao contributo de mulheres e homens para a degradação ambiental? Homens e mulheres defendem

50 Veja-se, a título de exemplo, o n.º 3, alínea d) do EBF (“[o]rganizações não governamentais cujo objeto estatutário se destine essencialmente à promoção dos valores da cidadania, da defesa dos direitos humanos, dos direitos das mulheres e da igualdade de género, nos termos legais aplicáveis”); o n.º 5, alínea a) (“apoio pré-natal a adolescentes e a mulheres em situação de risco e à promoção de iniciativas com esse fim”); e o n.º 5, alínea e) (“ajuda à instalação de centros de apoio à vida para adolescentes e mulheres grávidas cuja situação sócioeconómica ou familiar as impeça de assegurar as condições de nascimento e educação da criança”).

51 Entendemos por impostos extrafiscais tanto os impostos fiscais propriamente ditos quanto os agravamentos extrafiscais de impostos. Esta distinção, que não se afigura relevante para os efeitos deste estudo, é realizada por NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, op. cit., pp. 400-401.

52 Veja-se, entre nós, o Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho, e a alteração introduzida pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro.

53 RIBEIRO, João Sérgio, “A tributação ao serviço da proteção ambiental e desenvolvimento humano”, in RIBEIRO, João Sérgio & BARBOSA, Andreia Isabel Dias (eds.), *Direito, sustentabilidade ambiental e desenvolvimento humano*, Braga, UMinho Editora/JusGov, 2022, pp. 67–80, disponível em <https://doi.org/10.21814/uminho.ed.101.5> [27.04.2023].

54 CHALIFOUR, Nathalie J., “A Feminist Perspective on Carbon Taxes”, op. cit., pp. 186-188.

as mesmas soluções para os desafios ambientais, ou existem diferenças assinaláveis, relacionadas com as suas experiências e papéis sociais, que justifiquem a (ainda maior) premência de paridade nos processos decisórios? Mulheres e homens têm igual capacidade de adaptação às alterações ambientais? Além da dificuldade em responder a algumas destas questões, a autora nota que a desigualdade de género pode revelar-se na maior dificuldade das mulheres em fazer a transição para um estilo de vida mais sustentável⁵⁵, desigualdade essa que seria agravada se aspetos desse estilo de vida fossem taxados sem que fosse proporcionada uma alternativa equivalente a um custo comportável.

A adoção de uma perspetiva de género irá permitir, então, identificar os desequilíbrios de género, adequar o desenho dos impostos e da sua implementação à minimização desses desequilíbrios e, não sendo possível eliminá-los, adotar, através de outras políticas (não fiscais), ações destinadas a combater a desigualdade de género provocada pela extrafiscalidade.

4. A perspetiva de género aplicada à (extra)fiscalidade: do *gender budgeting* a uma análise interseccional

À luz do que acabou de se dizer, o fenómeno da extrafiscalidade, enquanto instrumento regulador de comportamentos, pode constituir-se como uma importante ferramenta para a promoção da igualdade de género. Para que isso aconteça é necessário integrar a perspetiva de género na conceção, aplicação e monitorização do imposto (extra)fiscal. Este *gender mainstreaming* não é uma prática frequente e, sobretudo, não é uma prática isenta de dificuldades.

Uma das dimensões do *gender mainstreaming* com particular relevância no domínio da (extra)fiscalidade é o *gender budgeting* (orçamentação sensível ao género). Apesar de ser uma ferramenta concebida já na década de 1980, só recentemente tem vindo a ser objeto de uma maior atenção académica e política⁵⁶. Com efeito, além da relevância axiológica da igualdade entre homens e mulheres, que justifica plenamente que se erija como objetivo primordial das sociedades contemporâneas, a eliminação das desigualdades de género contribui também para o crescimento económico⁵⁷.

Infelizmente, o processo de *gender budgeting* permanece, ainda, incipiente em muitos casos, limitando-se a uma avaliação de impacto realizada de modo

55 Com efeito, pessoas com responsabilidades familiares pelo transporte de crianças à creche ou de pessoas idosas e de pessoas com deficiência a centros de dia ou, ainda, pelo acompanhamento a consultas médicas (que são atividades mais frequentemente realizadas por mulheres) têm mais dificuldades na transição para um transporte mais sustentável, devido aos custos de tempo e capacidade física, entre outros, que essa transição acarreta – *vd. idem*, p. 198.

56 POLZER, Tobias; NOLTE, Isabella M.; & SEIWALD, Johann, “Gender budgeting in public financial management: a literature review and research agenda”, *International Review of Administrative Sciences*, vol. 89(2), 2023, pp. 450-453.

57 NICOL, Scherie, “Gender budgeting: The economic and fiscal rationale”, *OECD Journal on Budgeting*, vol. 22(3), 2022, disponível em <https://doi.org/10.1787/9ca9b221-en> [20.07.2023], pp. 3-7.

superficial. Um dos principais constrangimentos é, precisamente, a falta de dados estatísticos que permitam conhecer as dimensões de género da sociedade, particularmente, pela ausência de dados desagregados por género, como se vem referindo⁵⁸.

Com o *gender budgeting*, não se visa apenas introduzir nos orçamentos públicos – e, em particular, no Orçamento de Estado (OE) – medidas promotoras da igualdade de género. Trata-se outrossim, e fundamentalmente, de estabelecer um processo pelo qual se procede à identificação do impacto de todas as medidas orçamentais numa perspetiva de género (ou seja, questionando de que modo é que essa medida poderá atingir as mulheres e os homens de modo diferenciado) e à sua avaliação crítica. Com efeito, apenas dessa forma estarão reunidas as condições para inscrever no orçamento medidas promotoras da igualdade entre homens e mulheres de um modo intencional e consciente, ou seja, como um ato de governação, que oriente a arrecadação da receita e a despesa pública para os fins de interesse público, entre os quais avulta o da igualdade de género⁵⁹.

Uma última nota para referir que, pese embora a dimensão de género seja essencial, considerando a persistente desigualdade patente nos (ainda) distintos papéis sociais assumidos por mulheres e homens, que determinam, como já referido, os seus diferentes modos de participação no mercado de trabalho e os seus distintos perfis de consumo, é importante não esquecer que os grupos socioeconómicos “homens” e “mulheres” são, também eles, heterogéneos. Por isso, uma política fiscal verdadeiramente destinada à realização do objetivo de redução das desigualdades não pode ignorar esta heterogeneidade.

Impõe-se, deste modo, a adoção de uma perspetiva interseccional da desigualdade de género. A interseccionalidade é um termo cunhado por Kimberlé Crenshaw, no final da década de 1980, para descrever uma insuficiência do direito da igualdade e não discriminação, derivada da sua construção como um direito cuja aplicação é unidimensional, uma vez que o juízo sobre a existência de discriminação assenta apenas num único fator (por exemplo, o género ou a raça). O que Crenshaw notou é que existem locais de intersecção desses fatores que geram um novo “lugar” de discriminação, constituindo-se verdadeiramente como uma categoria autónoma. Assim, as mulheres negras poderiam ser discriminadas por serem mulheres, ou por serem negras, mas também podiam sofrer uma discriminação derivada do cruzamento desses dois fatores, sendo discriminadas por serem *mulheres negras*⁶⁰. Nas décadas seguintes, a interseccionalidade proposta

58 Por exemplo, de acordo com o relatório da OCDE, *Tax Policy and Gender Equality...*, op. cit., anexo A, Portugal respondeu negativamente a questões como “Estão disponíveis dados desagregados por género nas declarações fiscais para utilização na análise de políticas?”, “O seu país efectuou alguma análise sobre as implicações de género na administração e no cumprimento das obrigações fiscais?” e “O seu país recolhe dados desagregados por género sobre o cumprimento das obrigações fiscais?”.

59 Veja-se sobre esta questão a relevante revisão da literatura realizada por POLZER, Tobias; NOLTE, Isabella M.; & SEIWALD, Johann, “Gender budgeting in public financial management...”, op. cit., pp. 450-466.

60 CRENSHAW, Kimberlé, “Demarginalizing the Intersection of Race and Sex: A Black Feminist Critique of Antidiscrimination Doctrine, Feminist Theory and Antiracist Politics”, *University of Chicago Legal Forum*, 1989, pp. 139-167, disponível em <https://heinonline.org/HOL/P?h=hein.journals/uch-clf1989&i=143> [14.04.2023].

por Crenshaw foi sucessivamente reelaborada, tendo-se expandido o seu significado. Trata-se de uma teoria, mas também de uma ferramenta analítica, que coloca em evidência o modo como os diversos fatores de desigualdade interagem, permitindo obter uma visão mais clara sobre as posições de vulnerabilidade em que as pessoas se encontram e que conduzem à sua discriminação⁶¹.

A adoção de uma perspetiva interseccional na análise da dimensão de género da extrafiscalidade, ou seja, de uma perspetiva que cruze o género com outros fatores, como a idade, a condição de migrante e a situação socioeconómica, contribuirá não só para a redução da desigualdade de género, mas sobretudo para a redução das desigualdades de um modo global, concorrendo assim para a realização da ambicionada justiça social.

5. Conclusão

Todas as políticas públicas têm uma dimensão de género e as políticas fiscais não são exceção. Com efeito, a implementação dos instrumentos fiscais comporta sempre uma dimensão extrafiscal, na medida em que os seus destinatários não se encontram num plano igualitário. Isto significa que a dimensão de género da (extra)fiscalidade é inultrapassável.

No entanto, a política fiscal pode ser utilizada como um instrumento para a prossecução da igualdade de género. É importante, para que assim seja, que a sua conceção e implementação seja submetida ao *gender mainstreaming*, i.e., que sejam avaliados, de modo rigoroso, os seus impactos diferenciados entre homens e mulheres e, nessa sequência, ajustada a sua configuração, de modo a promover a igualdade de género (ou, pelo menos, a não agravar a desigualdade existente).

Os impostos extrafiscais são paradigmáticos da dificuldade que, por vezes, pode existir na conciliação dos vários fins extrafiscais prosseguidos pela implementação de políticas fiscais. Tomando como exemplo um estudo sobre os impostos extrafiscais que visam a proteção do ambiente, conclui-se que a sua implementação sem a consideração da dimensão de género pode conduzir ao agravamento das desigualdades entre homens e mulheres, o que reforça a necessidade de uma avaliação do impacto diferenciado que tais medidas têm, em razão do género, e enfatiza a necessidade de acautelar novas ou mais profundas desigualdades sociais.

Com efeito, a consideração do género é um fator relevante na compreensão dos diferentes modos pelos quais os impostos afetam as pessoas. No entanto, não é uma tarefa fácil. Sobretudo se tivermos em conta que, embora necessária, a dimensão de género não é suficiente para alcançar um resultado equilibrado. Homens e mulheres vêm as suas vidas afetadas por essa condição, mas cada pessoa é também mais do homem ou mulher, numa intersecção de posições que tornam particularmente desafiante o equilíbrio que a balança da Justiça procura alcançar. Por isso, qualquer perspetiva de género não pode dispensar também uma análise interseccional do modo como as políticas fiscais afetam os seus destinatários.

61 Cf. MACKINNON, Catharine, "Intersectionality as Method: A Note", *Signs*, vol. 38(4), 2013, pp. 1019-1030, disponível em <https://www.jstor.org/stable/10.1086/669570> [08.05.2023].

PARTE II

EXTRAFISCALIDADE NA REPÚBLICA VELHA

Eduardo Moraes Bestetti^{1}*

Introdução

Com a Proclamação da República no Brasil, em 15 de novembro de 1889, inaugura-se o período que ficou comumente denominado como República Velha, a qual perdurou até a Revolução de 1930, com a ascensão de Getúlio Vargas ao poder. Sobre o período, em que pese os estudiosos da História já venham há tempos se debruçando, ainda sente-se falta de estudos mais aprofundados das políticas econômicas implementadas e dos instrumentos normativos que as instituem.

A homogeneidade de características, que levou todo o período de mais de 40 anos a receber tal denominação, decorre de alguns fatores de ordem política e econômica. Aqueles, baseados na descentralização administrativa, em um federalismo com protagonismo dos estados e na manutenção do poder político pelas elites ligadas ao setor agroexportador. Estes, em um Estado absenteísta, pouco atuante na vida econômica, principalmente quando se fala em participação no domínio econômico.

Em que pese a noção superficial apresentada no parágrafo acima, em um aprofundamento sobre os instrumentos normativos da época, consegue-se refutar, pelo menos em parte, a afirmação de que o Estado brasileiro, na República Velha, tinha um papel secundário na vida econômica do país. Especificamente neste trabalho, abordar-se-á a atuação do Estado sobre o domínio econômico a partir do manejo de instrumentos tributários com vistas a exercer um papel de indução ou fomento da economia.

A pesquisa compreende identificar quais os objetivos extrafiscais de normas que regulamentam tributos no período, bem como verificar se foram instituídos em um amplo contexto de políticas econômicas voltadas a um objetivo ou se se tratavam de medidas isoladas ou pouco dotadas de sistematicidade.

^{1*} Mestre em Direito. Atualmente cursando o doutorado em Direito na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (Brasil).

Enquanto metodologia, usar-se-á o método dedutivo. Primeiramente, verificar-se-á o conceito de extrafiscalidade e quais os possíveis objetivos do emprego de normas tributárias com finalidades além da arrecadatória, relacionando com as políticas econômicas. Assim, além dos conceitos e princípios típicos do Direito Tributário, este deverá ser um trabalho de Direito Econômico, ramo do direito especificamente dotado dos métodos para abordagem das políticas econômicas, inclusive com a harmonização de instrumentos de diferentes ramos da ciência jurídica.

Também se empregará o método histórico, buscando nos arquivos já digitalizados instrumentos normativos federais do Brasil do período abordado pelo presente trabalho, qual seja, a República Velha. Assim, serão utilizados materiais primários, que serão contextualizados e analisados criticamente a partir dos conceitos desenvolvidos na primeira parte do trabalho e em relação à doutrina tributária e jus-econômica.

Inicia-se o trabalho, portanto, com a conceituação de extrafiscalidade e, após, a intersecção entre Direito Tributário e Direito Econômico, por ser ela essencial ao desenvolvimento do tema abordado.

1. Conceituação de extrafiscalidade

A atividade estatal é inseparável das necessárias receitas para a sua consecução. Sem gastos, não há serviços públicos. Nem mesmo sob a forma de concessão ou privatização, uma vez que, pelo menos, os agentes que elaboram e publicam o edital, processam a licitação e, após, fiscalizam o contrato devem ser funcionários públicos. Assim, os Estados precisam arrecadar e o fazem através de tributos.

O objetivo principal dos tributos é arrecadar, mas não é o único. O manejo de instrumentos tributários pode atingir outras finalidades, além da mera arrecadação. Em outras palavras, enquanto se arrecada, ou então quando opta-se por deixar de arrecadar, busca-se, ao mesmo tempo, atingir outros objetivos legítimos. Caso seja um objetivo ilegítimo, a norma estaria eivada de inconstitucionalidade.

Os objetivos a serem atingidos por normas tributárias podem ser os mais diversos, por exemplo, o desestímulo ao consumo de produtos prejudiciais à saúde, ou o estímulo para empregos combustíveis menos poluentes; o desenvolvimento de novas tecnologias; o desenvolvimento econômico de regiões com menor complexidade econômica. Ou seja, não apenas objetivos econômicos são almejados, mas também sociais ou ambientais.

Quando os instrumentos tributários são manejados com vistas a uma política econômica, “emerge uma interface entre o Direito Tributário e o Direito Econômico”², a qual será tratada no tópico a seguir. Segundo Ricardo Antônio Lucas Camargo:

2 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *ICMS e equilíbrio federativo na Constituição Econômica*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008, p. 30.

“A atribuição a determinados tributos de função «reguladora» ou «extrafiscal», isto é, voltada à obtenção de comportamentos específicos, ao lado da função puramente fiscal de obtenção de receitas, ou ainda exclusão do crédito tributário com o objetivo de obter tais ou quais comportamentos.”³

O caráter extrafiscal de algum mecanismo tributário não implica eliminar o caráter de arrecadação. Ou seja, não há medidas unicamente arrecadatórias e medidas unicamente extrafiscais. Pelo contrário, o recomendável é que se atente na instituição de cada tributo e de cada alíquota aos valores e princípios afetados pelas definições legais, o que se estaria privilegiando e o que se estaria colocando em segundo plano.

Aliomar Baleeiro, ao tratar da progressividade dos impostos, conforme a capacidade econômica do contribuinte, afirmou que este princípio é “fundamentalmente político”, o qual “caracteriza o clamor de vários séculos por uma tributação que elida ou mitigue a desigualdade de fortunas e de rendas”⁴. O chamado caráter político da progressividade revela uma opção do constituinte de 1946 – instrumento normativo comentado pelo autor na ocasião – por positivar um elemento de ideologia que privilegia a distribuição de renda naquela Constituição. O que não permite chamar a Constituição de socialista. Pelo contrário, nela também constavam elementos típicos do sistema capitalista liberal, como o regime da propriedade privada dos meios de produção e a liberdade de iniciativa.

Esta ambiguidade é possível em razão de que a “ideologia constitucionalmente adotada” não se conforma com uma doutrina econômica pura, mas sim é a forma como o tema econômico é tratado nas constituições, buscando a conformação de princípios caros ao liberalismo econômico com princípios sociais, de inclusão e redução de desigualdades⁵. A “ideologia econômica” consignada na Constituição é que prevê os objetivos a serem atingidos pela atuação do Estado sobre o domínio econômico⁶.

No caso das normas tributárias com caráter extrafiscal, é a ideologia constitucionalmente adotada que dará legitimidade para o tratamento tributário diferenciado e que o diferenciará do indevido privilégio.

Humberto Ávila vislumbra de um modo diferente a questão da capacidade contributiva. Para o autor, ela é a medida de aplicação da igualdade na definição dos impostos com finalidade eminentemente fiscal⁷. Por sua vez, quando os tributos são instituídos com finalidades extrafiscais, ele deverá guardar uma

3 *Idem*, pp. 30-31.

4 BALEEIRO, Aliomar, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, Rio de Janeiro: Forense, 1951, p. 316.

5 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Teoria da Constituição Econômica*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 79.

6 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, 2.^a ed., Belo Horizonte: Fundação Brasileira de Direito Econômico, 1992, p. 104.

7 ÁVILA, Humberto, *Teoria da igualdade tributária*, São Paulo: Malheiros, 2008, p. 160.

relação de “pertinência, fundada e conjugada, com a finalidade eleita”⁸. Finalidade esta prevista na Constituição.

Ainda segundo Ávila, “a instituição de um tributo com finalidade extrafiscal, no entanto, fará com que o ente estatal se afaste, em maior ou menor medida, do ideal de igualdade particular preliminarmente instituído”⁹, com o que se concorda. Toda instituição de tributo com caráter extrafiscal visa a concretizar um objetivo ou princípio constitucional diverso do princípio da igualdade entre contribuintes. No entanto, discorda-se da separação rígida entre tributos com caráter fiscal e outros com caráter extrafiscal.

Primeiramente, porque todo tributo com finalidade extrafiscal será, também, fiscal, por reverter valores aos cofres públicos. Por outro lado, todos os tributos deverão atender aos princípios e objetivos constitucionais, sendo ilegítima a instituição quando impeça ou dificulte sobremaneira o gozo de um direito fundamental ou a concretização de algum princípio.

Dessa forma, tributos com predominante caráter fiscal, como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), deverão ser instituídos em percentuais que não venham a dificultar o desenvolvimento econômico e tecnológico do país. Já as medidas eminentemente extrafiscais deverão ser idôneas para atingir uma finalidade legítima. Neste último ponto, inclusive, está no mesmo sentido a colocação de Humberto Ávila, que atenta além da finalidade legítima, da vedação do excesso nas medidas com caráter extrafiscal:

“Mesmo, porém, que o afastamento da igualdade particular seja justificado mediante a demonstração de que a norma legal contém medida de comparação que seja congruente e proporcional, pode ser que ela seja inválida, por excessiva.”¹⁰

Assim, o tributo criado com finalidades extrafiscais não poderá ser proibitivo em relação ao objeto tributado, como, por exemplo, o tributo mais elevado cobrado sobre cigarros ou bebidas alcoólicas, em face da prejudicialidade à saúde que desses produtos decorre, seria inválido se fosse tão elevado a ponto de impedir completamente o consumo.

No tópico a seguir, observar-se-á como as finalidades extrafiscais dos tributos se inserem no contexto mais amplo da política econômica dos Estados nacionais.

2. A inafastável interface entre Direito Tributário e Direito Econômico

Considerando que os tributos podem ser instituídos, aumentados, reduzidos ou eliminados a partir de fundamentos além dos unicamente ligados ao

8 *Idem*, p. 161.

9 *Idem*, p. 162.

10 *Idem*, p. 164.

montante que o Estado precisa necessariamente arrecadar, conforme abordado no tópico anterior que buscou conceituar a extrafiscalidade, outros ramos do direito também se tornam necessários para compreender a legitimidade destas medidas. No caso específico de políticas econômicas, o Direito Econômico assume especial relevância.

Ricardo Antônio Lucas Camargo é preciso ao diferenciar os campos de atuação de cada um dos ramos do Direito:

“O Direito Tributário cuida da definição e classificação dos tributos e das relações jurídicas tributárias, tanto no que tange aos deveres principais quanto aos deveres acessórios, ao passo que ao Direito Econômico interessa o tratamento jurídico das medidas de política econômica.”¹¹

Cabe fazer uma diferenciação entre Direito Econômico, enquanto ramo do Direito, e Direito da Economia, enquanto o direito geral da atividade econômica. Este conceito, demasiado amplo, deixa de considerar as especificidades do Direito Econômico, bem como incluiria todos os demais ramos que possuem influência nas atividades econômicas, incluindo aí o Direito Tributário¹².

Emprega-se, assim, um conceito de Direito Econômico que o considera como o ramo que tem “por objeto a regulamentação da política econômica e por sujeito o agente que dela participe”¹³. Este considera os sujeitos públicos e privados, submetendo também o Estado a regra jurídica quando voltado a cumprir com a política econômica juridicamente estabelecida.

Quando se fala em regulamentação da política econômica deve-se ter em mente que o conceito não carrega, por si só, um caráter ideológico. Não significa ser, necessariamente, uma norma “intervencionista”¹⁴, considerando o sentido pejorativo que o termo carrega, de excesso de burocracia desnecessária e que dificulta agentes econômicos privados. Pelo contrário, significa dotar de juridicidade a política econômica, voltada a agentes públicos e privados, e, assim, garantir a previsibilidade das medidas e a sua sistematicidade em relação ao plano econômico.

Dotar a política econômica de juridicidade visa, inclusive, a garantir direitos ligados a outros ramos do Direito, como o Direito Tributário. Assim, a política econômica instituída pelas normas de Direito Econômico deverá se atentar às regras dos demais ramos do Direito para que possa ser válida e eficaz. De nada adiantaria, por exemplo, buscar desincentivar desde já o consumo de determinado produto, pelo aumento de alíquotas, ignorando-se os princípios ligados a anterioridade tributária, seja de exercício, seja nonagesimal.

11 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *ICMS e equilíbrio federativo na Constituição Econômica*, op. cit., p. 23.

12 MONCADA, Luís S. Cabral de, *Direito Econômico*, 7.^a ed., Coimbra: Almedina, 2018, pp. 9-10.

13 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, op. cit., p. 7.

14 GRAU, Eros Roberto, *A ordem econômica na Constituição de 1988*, 18.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2017, p. 88.

As políticas econômicas que manejam instrumentos tributários, a partir do possível caráter extrafiscal de tributos, também afetam diretamente a arrecadação do Estado. Dessa forma, os instrumentos jurídicos que as instituem devem se atentar aos possíveis efeitos no Direito Financeiro. Por exemplo, a Lei de Responsabilidade Fiscal exige que a concessão ou mesmo a ampliação de qualquer benefício de natureza tributária seja acompanhada de estimativa de impacto, bem como de demonstração de que não afetará os resultados fiscais ou de medidas de compensação por meio de aumento de receita.

O emprego da extrafiscalidade para objetivos de política econômica pode ocorrer de diversas formas. Seja em políticas de desenvolvimento regional, praticando alíquotas diferenciadas naquelas localidades em que se visa a desenvolver alguma atividade, seja a partir do protecionismo fiscal para proteger a indústria nacional, enquanto esta ainda não tem capacidade de competir em condições de igualdade com concorrentes estrangeiros. No entanto, ela pode também ser deturpada, como quando cria uma reserva de mercado ou busca manter ativa uma atividade ineficiente.

Com isso chega-se na forma como opera a interface entre os diferentes ramos do Direito no emprego de mecanismos de extrafiscalidade. As regras atinentes a forma de instituição, vigência e validade da alíquota diferenciada de imposto, sujeitos passivo e ativo são tipicamente de Direito Tributário. Enquanto a instituição deve se dar no contexto de uma política econômica instituída por normas de Direito Econômico e deve estar de acordo com a Constituição Econômica.

Ou seja, a extrafiscalidade de um tributo deve estar de acordo com os fundamentos e princípios da ordem econômica, assim como a sua instituição deve ser uma forma idônea de se chegar, ou pelo menos buscar, o objetivo constitucionalmente previsto.

A partir do próximo ponto, o trabalho analisará os instrumentos normativos editados no período da República Velha no Brasil, bem como verificará a sua conformidade com os objetivos de extrafiscalidade abordados neste ponto, inclusive com a diferenciação entre norma de incentivo econômico e a de indevido privilégio.

3. A República Velha e o Direito Econômico

Quando se fala em República Velha na historiografia brasileira se remete diretamente à política do café com leite, ou política dos governadores, retrato de um federalismo com grande protagonismo dos estados. No campo econômico, se remete a um país agroexportador. Já na esfera da política econômica, a ligação é com a menor atuação do Estado enquanto agente econômico.

Este papel discreto do Estado está ligado com a Constituição de 1891, a qual adotava preponderantemente elementos da ideologia do liberalismo econômico ao tratar do assunto. O *caput* do art. 72, que tratava dos direitos fundamentais, previa a liberdade, a segurança individual e a propriedade, nos termos dos parágrafos que o seguiam. Não havia um capítulo sobre a ordem econômica,

tampouco prevendo redução de desigualdades, justiça social ou algum grau de igualdade material, como passou a ocorrer nas Constituições seguintes.

Ainda sobre isso, apenas em 1926 é que passou-se a prever a competência do Congresso Nacional para legislar sobre trabalho. Antes disso, tinha-se que leis trabalhistas não podiam ser aprovadas pela casa, por não haver previsão constitucional que autorizasse uma intervenção na liberdade de propriedade e contratual consistente em instituir direitos aos trabalhadores¹⁵.

Mesmo assim, em outros temas, não se via a mesma resistência em prever mecanismos de atuação do Estado sobre o domínio econômico. É emblemático do período a instituição, por estados membros, com anuência da União, do Convênio de Taubaté. O instrumento previa a política de valorização do café nacional, em face da desvalorização internacional do produto¹⁶ de que o Brasil era – e continua sendo – líder mundial em produção, com controle de preços e da produção, em verdadeiro exemplo de política econômica de fomento¹⁷.

O Convênio de Taubaté continha, inclusive, disposição com típico caráter extrafiscal, ao prever uma sobretaxa sobre a exportação, para financiar os capitais necessários a dar cabo das políticas instituídas pelo convênio, bem como manter leis que preveem impostos suficientemente elevados com a finalidade de dificultar “o aumento das áreas dos terrenos cultivados com café”¹⁸. A sobretaxa foi considerada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, mesmo que já fosse previsto um imposto de exportação, justamente por se considerar o objetivo da medida de aumentar e manter artificialmente elevados os preços do café¹⁹.

Contudo, a política possuía seus limites. Ela buscava principalmente a proteção dos produtores de café já constituídos e guardava correspondência com uma característica da lavoura cafeeira. Como os pés não dão frutos de maneira imediata, ocorreu um grande plantio em períodos de maior desvalorização, sendo os produtores surpreendidos por uma desvalorização quando as plantas começaram efetivamente a dar o café²⁰.

Não se tratava, portanto, de uma política econômica em um sentido mais amplo, que retratasse um projeto de desenvolvimento e diversificação econômica para o país. Tal tipo de política, com efeito, não se notava na época, preponderando as respostas a questões pontuais de interesse do setor agroexportador. Os exemplos que serão tratados no tópico a seguir, com recorte às medidas extrafiscais, demonstrarão esta afirmação.

15 BARBOSA, Rui, *A questão social e política no Brasil*, Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisas Sociais, 2010, p. 36.

16 PRADO JR, Caio, *História econômica do Brasil*, 11.ª ed., São Paulo: Editora Brasiliense, 1969, p. 228.

17 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Direito Econômico e Direito Administrativo: o Estado e o Poder Econômico*, Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2006, p. 51.

18 VENÂNCIO FILHO, Alberto, *A Intervenção do Estado no Domínio Econômico*, Edição fac-similada de 1968. Rio de Janeiro: Renovar, 1998, p. 528.

19 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Apelação Cível 2.427, Relator Pedro Lessa. Julgado em 22 de setembro de 1920, *Revista do Supremo Tribunal Federal*, v. XXVII, abr. 1921, p. 144.

20 FURTADO, Celso, *Formação econômica do Brasil*, 34.ª ed., São Paulo: Companhia das Letras, 2007, p. 252.

Por já ter ingressado no assunto, o trabalho pode passar para o tópico final, que analisará de que forma os diferentes governos da República Velha utilizaram de medidas tributárias para buscar atingir outras finalidades.

4. As medidas extrafiscais implementadas na República Velha

Como visto no item anterior, a abstenção do Estado em atuar sobre o domínio econômico no período em que vigente a Constituição de 1891, no Brasil, não era total. Pelo contrário, dependendo dos interesses em questão, medidas de política econômica eram empregadas para buscar solucionar questões pontuais.

A presença de algumas medidas abordadas nos parágrafos a seguir nas leis orçamentárias pode causar estranheza para o estudioso contemporâneo do direito, mas isso se deve às chamadas “caudas orçamentárias”, que consistiam na presença de elementos alheios à previsão da receita e autorização dos gastos em referidos instrumentos normativos.

A técnica da alíquota adicional de imposto de importação pode ser vislumbrada desde a lei orçamentária de 1892 (Lei n.º 25/1891). Com isto, os produtos estrangeiros entravam no país com um preço mais alto, buscando uma posição privilegiada para o produto nacional em face de seus concorrentes estrangeiros. Autorizou-se, pela referida lei, a cobrança de tarifa adicional (chamada na lei de “taxa adicional”) de até 60% no imposto de importação sobre vinhos, cerveja, bebidas alcoólicas, licores, algodão e seus artefatos, lã e seus artefatos, linho e seus artefatos e seda e seus artefatos.

Sobre a nomenclatura, embora a legislação da época chame de taxa adicional, considera-se mais correto tecnicamente tratar como uma alíquota adicional do imposto de exportação. Para Antônio de Oliveira Leite, o problema da distinção entre taxa e imposto é relevante juridicamente. A taxa é destinada a remunerar o Estado por um “serviço público especial” pelos indivíduos determinados que efetivamente o utilizam. O seu valor deve ser determinado, portanto, a partir da divisão entre o custo total do serviço e pelo número provável de usuários²¹. Afirma ainda o autor sobre a relação entre taxa e capacidade contributiva:

“Trata-se de simples operação aritmética, realizada com base nos dados estatísticos reveladores do número de unidades consumidas em período anterior. Em se tratando, pois, da determinação do montante ou da alíquota da taxa, o Estado realiza êsse simples cálculo, sem levar em conta qualquer dado relativo à capacidade contributiva do indivíduo.”²²

21 LEITE, Antônio de Oliveira, “Distinção fundamental entre impostos e taxas”, *Revista de Direito Administrativo*, v. 49, 1957 (pp. 30-43), p. 31.

22 *Ibidem*.

Não se exclui, contudo, atualmente, a possibilidade de isenção de taxas para cidadãos que apresentem incapacidade de arcar com seus custos, sendo um exemplo muito presente a gratuidade de taxas e custas judiciais instituída no Código de Processo Civil de 2015, em seu art. 98. Então pode se concluir que a taxa é, para o contribuinte com capacidade econômica, instituída em valor fixo com base no custo do serviço, dividido pelos usuários, podendo ser isenta para os contribuintes hipossuficientes.

Já imposto, para o autor, seria destinado a serviços públicos gerais, vendendo-se “o Estado na contingência de efetivar o princípio da justiça social”²³. Por esse motivo, sobre o imposto incide o princípio da capacidade contributiva, bem como a sua destinação é inespecífica, para o caixa único do Estado e que será gasto conforme prioridades definidas pelas leis orçamentárias. Também, pode ser definido com diferentes alíquotas, ou até mesmo reduzido a zero, com base em objetivos extrafiscais.

No caso da taxa de adicional do imposto, considerando a sua destinação inespecífica e ausente o caráter de retribuição por um serviço público específico, se vê que se adequa melhor a definição de que houve um aumento da alíquota do imposto.

O fomento às atividades econômicas nacionais pode se dar não só pelo aumento da alíquota, como visto acima, mas também pela redução de impostos de importação de bens de capital destinados à produção nacional. Foi a política instituída pela Lei Orçamentária de 1905, instituído pela Lei n.º 1.313/1904. Na lei, os benefícios tributários tiveram caracteres subjetivos, quando destinados a pessoas, e objetivos, quando destinados aos bens importados.

Como exemplo de benefício tributário subjetivo se encontra a possibilidade de concessão de isenção de direitos aduaneiros aos indivíduos e empresas que se propuserem a cultura do café, cacau, fumo, algodão e fibras têxteis, bem como proceder no seu beneficiamento. Já os objetivos elencavam os bens sobre os quais poderia se conceder abatimento de imposto de importação: instrumentos de lavoura, ferramentas, maquinismos, matérias primas, tintas, produtos químicos e demais artigos necessários para consumo nas fábricas. A lei excluía expressamente da possibilidade de benefício a importação de fio de algodão e algodão em rama.

A proteção à saúde também foi objeto de tutela por medidas tributárias na mesma lei orçamentária. Nela, também se previa a possibilidade de isenção de direitos aduaneiros sobre drogas e utensílios a serem utilizados pelas ligas de combate a tuberculose. No período, não existia um sistema de saúde pública no país, sendo que muitas iniciativas, principalmente para atender a maioria da população que não podia pagar pelos serviços, se baseavam em grupos de caridade.

Nos anos seguintes, o Estado brasileiro, sempre por meio de previsões nas leis orçamentárias, aumentou a lista de produtos e pessoas a serem beneficiadas pelos incentivos tributários. Apesar do aumento, pode se constatar um padrão: a relação dos incentivos tributários com os produtos agropecuários produzidos

23 *Ibidem*.

nacionalmente. Com isso, buscava-se tanto baratear o preço de bens de capital necessários para a produção agrícola, como facilitando o beneficiamento nacional desses produtos, garantindo, assim, um mercado consumidor.

Assim, estendeu-se a possibilidade de isenções para instrumentos e maquinismos destinados a fábricas de sercicultura, condicionando o uso de casulos de bicho da seda de produção nacional. Também para aparelhos para montagem de charqueadas, fabrico de adubos, de celulose e papel de bagaço da cana. Quanto aos benefícios subjetivos, foram estendidos para quem se dispusesse a instalar fábricas de conservas de peixes, mariscos, legumes e frutas.

O Convênio de Taubaté, importante instrumento normativo com vistas a conter os efeitos da desvalorização internacional dos preços do café e da superprodução nacional, também buscou na instrumentalização das normas tributárias atingir seus objetivos. Além das compras governamentais, a propaganda externa do café nacional e o estímulo do consumo interno de cafés de menor qualidade, garantindo, assim, ao produtor, rendimentos tanto sobre os cafés mais nobres e quanto aos menos, os estados que firmaram o convênio buscavam cessar o crescimento das lavouras de cafés e, para isto, usaram de instrumento extrafiscal.

Relaciona-se a superprodução de café, no período, ao crescimento das lavouras em período de alto preço internacional do produto. No entanto, como o café é uma cultura perene e que somente passa a dar frutos alguns anos após o plantio, os produtores não puderam se antecipar à queda dos preços, bem como planejar uma expansão equilibrada das lavouras²⁴.

Assim, para que a situação não se agravasse, com a continuidade do crescimento das lavouras, os estados convenientes inseriram tributo com finalidade extrafiscal de inibir novas plantações, na parte final do art. 6º do Convênio:

“Art. 6º Os governos contratantes obrigam-se a criar uma sobretaxa de 3 frs. sujeita a aumento ou diminuição, por saca de café que for exportada por qualquer de seus Estados e bem assim a manter as leis que neles dificultam, por impostos suficientemente elevados, o aumento de áreas dos terrenos cultivados com café nos seus territórios, pelo prazo de dois anos, que poderá ser prorrogado por mútuo acordo.”²⁵

O dispositivo do Convênio de Taubaté transcrito acima é inclusive didático para compreender o tema da extrafiscalidade. Na sua primeira parte, ele cria a sobretaxa de exportação, com vistas a financiar os instrumentos do convênio, como a garantia de preços e a propaganda do café nacional. “Sobretaxa” que, assim como a vista acima, na verdade era um aumento da alíquota, não podendo ser tecnicamente enquadrada como taxa. Na segunda parte, cria o tributo com a finalidade de dificultar o aumento da área cultivada, sendo o ideal é que nem

24 PRADO JR, Caio, *História econômica do Brasil*, op. cit., p. 226.

25 VENÂNCIO FILHO, Alberto, *A Intervenção do Estado no Domínio Econômico*, op. cit., p. 528.

mesmo houvesse esse aumento, o que afasta, portanto, a finalidade arrecadatória, crescendo a finalidade extrafiscal.

Desse modo, pode se vislumbrar uma séria de mecanismos extrafiscais no período da República Velha brasileira. No entanto, eles não se inseriam como parte de uma política econômica dotada de um ferramental mais completo e sob direções e metas de um planejamento estatal para a economia do país. Dessa forma, pouco foram efetivas para a industrialização, em que pese as reduções de impostos para máquinas e o aumento para produtos produzidos no país, como os tecidos.

Também se observa que elas possuíam como foco a manutenção do modelo agroexportador, principalmente no que diz respeito à manutenção da rentabilidade das lavouras para os produtores. Ou seja, não tinham como objetivo a transformação da ordem econômica nacional para uma mais racional, desenvolvida e igualitária, mas sim a manutenção de um modo de produção que, muitas vezes, estava em crise, como ocorria com os tradicionais produtos de exportação brasileiros da época: café, cana-de-açúcar, algodão e borracha.

O estudo das medidas extrafiscais do período da República Velha brasileira demonstra que o instrumento pode ser empregado como meio para transformação da realidade econômica, em conformidade com objetivos constitucionalmente previstos, ou então como estabelecimento de privilégios. Mesmo em um período em que comumente se associa ao absentismo estatal na economia, a sua presença é marcada, no entanto, não para desenvolver o país, mas para garantir os rendimentos da classe cujo poder econômico se confundia com o poder estatal, qual seja, aquela ligada ao setor agroexportador e extrativista.

Com isso se observa que, mesmo atualmente, quando se busca implementar medidas de política econômica com o emprego de ferramentas de extrafiscalidade, elas devem estar de acordo com os objetivos definidos pela Constituição para a República e para sua ordem econômica. Além disso, deve se encontrar no contexto e adequada ao planejamento econômico, realizado na forma do art. 174 da atual Constituição brasileira e dos arts. 80.º, alínea e), e 81.º, alínea j), da Constituição portuguesa.

Conclusão

No estudo da extrafiscalidade, a interface entre o Direito Econômico e o Direito Tributário é de suma importância. Isso porque, dentre os objetivos a serem buscados pelo caráter extrafiscal dos tributos, está a implementação da política econômica. Assim sendo, ela deve estar de acordo com os objetivos constitucionais da República, os fundamentos e princípios da ordem econômica e o planejamento estatal.

Quando se observa especificamente o objeto deste trabalho, que foi o emprego da extrafiscalidade na República Velha brasileira, com vistas a moldar, pelo menos em parte, o processo econômico, retiram-se algumas conclusões sobre o período, assim como compreensões que auxiliam na elaboração das políticas econômicas atuais.

A primeira que se extrai é que, embora este período da história republicana brasileira seja mais associado à baixa presença estatal no e sobre o domínio econômico, o que se observa é se não o contrário, pelo menos uma compreensão diferente. O Estado brasileiro se fazia presente, por meio de implementação de políticas econômicas e muitas delas usando de mecanismos tributários. Buscava proteger interesses de uma elite econômica e política voltada ao setor agrícola, pecuário e extrativista, seja protegendo da concorrência de produtos estrangeiros, seja buscando garantir uma destinação para esses produtos, com o beneficiamento nacional.

Além disso, no Convênio de Taubaté, buscou-se limitar o crescimento da lavoura de café, para conter a baixa de preços pela superprodução, o que pode ser considerado um princípio de planejamento setorial do produto. Contudo, é claro, também tinha o objetivo de manter a renda dos produtores já consolidados, pois toda a normatização da matéria se voltava a manutenção dos preços artificialmente elevados.

Tais instrumentos não se encontravam contextualizados em uma política mais ampla e planejada de desenvolvimento, sendo que o Brasil se manteve, durante o período, como um país predominantemente agrícola, alcançando a industrialização apenas após a República Velha. Dessa forma, pode se afirmar que, atualmente, ao se buscar implementar medidas extrafiscais com finalidade econômica, elas devem estar harmonizadas com os objetivos constitucionais, princípios e fundamentos da ordem econômica e contextualizadas dentro do planejamento econômico.

Referências bibliográficas e jurisprudenciais

ÁVILA, Humberto, *Teoria da igualdade tributária*, São Paulo: Malheiros, 2008.

BALEIRO, Aliomar, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, Rio de Janeiro: Forense, 1951.

BARBOSA, Rui, *A questão social e política no Brasil*, Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisas Sociais, 2010.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Apelação Cível 2.427, Relator Pedro Lessa. Julgado em 22 de setembro de 1920, *Revista do Supremo Tribunal Federal*, v. XXVII, abr. 1921.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Direito Econômico e Direito Administrativo: o Estado e o Poder Econômico*, Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2006.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *ICMS e equilíbrio federativo na Constituição Econômica*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008.

FURTADO, Celso, *Formação econômica do Brasil*, 34.^a ed., São Paulo: Companhia das Letras, 2007.

GRAU, Eros Roberto, *A ordem econômica na Constituição de 1988*, 18.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2017.

LEITE, Antônio de Oliveira, “Distinção fundamental entre impostos e taxas”, *Revista de Direito Administrativo*, v. 49, 1957, pp. 30-43.

MONCADA, Luís S. Cabral de, *Direito Económico*, 7.^a ed., Coimbra: Almedina, 2018.

PRADO JR, Caio, *História econômica do Brasil*, 11.^a ed., São Paulo: Editora Brasiliense, 1969.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras Linhas de Direito Económico*, 2.^a ed., Belo Horizonte: Fundação Brasileira de Direito Económico, 1992.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Teoria da Constituição Económica*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

VENÂNCIO FILHO, Alberto, *A Intervenção do Estado no Domínio Económico*, Edição fac-similada de 1968. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

A MACABRA EXTRAFISCALIDADE DA MORTE: INSTRUMENTALIZAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO PELO GOVERNO BRASILEIRO ENTRE 2019 E 2022 PARA PROMOVER A PROLIFERAÇÃO DO PORTE E DO USO DE ARMAS DE FOGO

Marciano Seabra de Godoi^{1}*

*Patrícia Barbosa de Oliveira Reis^{2**}*

1. Introdução

Em maio de 2019, o recém-eleito governo de Jair Bolsonaro publicou um decreto presidencial que permitiu a cidadãos comuns brasileiros ter acesso a armamentos de altíssimo poder letal, como fuzis e carabinas automáticas³. Essas armas de fogo são exatamente as utilizadas nos conhecidos e cada vez mais frequentes massacres de civis perpetrados nos Estados Unidos da América, onde somente nesses primeiros 5 meses do ano de 2023 já ocorreram mais de 200 massacres com armas de fogo (“mass shootings”), numa assustadora média de mais de um massacre por dia⁴.

^{1*} Doutor em Direito Financeiro e Tributário (Universidade Complutense de Madri) e Mestre em Direito Tributário (Universidade Federal de Minas Gerais). Professor da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Advogado.

^{2**} Mestra em Direito (Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais). Professora do *Pro-Labore* – Cursos Presenciais e Online em Belo Horizonte/Minas Gerais. Advogada.

³ “Decreto de Bolsonaro que regulamenta uso e porte de armas no país libera compra de fuzil por qualquer cidadão”, *Portal G1*, Rio de Janeiro, 20 mai. 2019. Disponível em: <https://g1.globo.com/politica/noticia/2019/05/20/decreto-de-bolsonaro-que-regulamenta-uso-e-porte-de-armas-no-pais-libera-compra-de-fuzil-por-qualquer-cidadao.ghtml>. Acesso em 16 mai. 2023.

⁴ *Vide* as estatísticas detalhadas sobre o tema disponíveis em <https://www.gunviolencearchive.org/>. Acesso em 16 mai. 2023. Considera-se massacre por arma de fogo (“mass shooting”) aquele que provoca a morte ou o ferimento de quatro pessoas ou mais. Sobre o tema, *vide* também a recente análise

Essa liberação do acesso do cidadão brasileiro a armas de alto poder letal fez parte de uma ampla gama de medidas administrativas que promoveu forte flexibilização e afrouxamento das normas e estruturas de fiscalização das armas e munições no território nacional. Os resultados dessa política foram impressionantes: o número de armas de fogo em poder de caçadores, colecionadores e atiradores brasileiros subiu de 350 mil em 2018 para mais de 1 milhão no final de 2022, sendo que entre 2019 e 2021 foram registradas 51.117 armas de caçadores, 44,8% a mais do que a soma de todos os registros feitos (35.308) nos 16 anos anteriores⁵.

A presente comunicação tem por objeto de estudo a faceta tributária dessa política pró-armas colocada em prática pelo governo brasileiro de 2019 a 2022⁶. Com efeito, lançou-se mão de uma forma de extrafiscalidade até então inédita no direito brasileiro: a instrumentalização das exonerações tributárias para promover uma massiva proliferação de armas de fogo e munições. A presente comunicação visa a identificar e criticar as raízes políticas dessa estranha forma de extrafiscalidade, bem como seu *modus operandi* e os resultados concretamente obtidos. Além disso, serão abordadas as contestações jurídicas opostas contra essa política e a resposta dada pelo Supremo Tribunal Federal. Em sua parte final, a comunicação analisará as medidas sobre acesso e controle de armas de fogo adotadas pelo novo governo federal que tomou posse em 1.º de janeiro de 2023.

2. A pretensa fundamentação política das medidas pró-armas e seu rechaço pela população brasileira

Numa reunião ministerial ocorrida no Palácio do Planalto no dia 22 de abril de 2020, o presidente da república afirmou de forma clara que armar a população civil seria algo necessário para evitar uma ditadura no país⁷, raciocínio abstruso e sem qualquer fundamento racional ou em evidências históricas ou empíricas, mas que é bastante utilizado há décadas pela ultradireita estadunidense e seu potente lobby pró-armas. Com efeito, a política pró-armas se insere num projeto de criar no Brasil uma sociedade semelhante à dos Estados Unidos

de Jamelle Bouie acerca das falácias que a classe política estadunidense e boa parte da mídia daquele país costumam difundir acerca das causas dos massacres e os subterfúgios apresentados para bloquear políticas de maior restrição do acesso a armas de fogo – BOUIE, Jamelle, “A Gun-Filled America Is a World of Fear and Alienation”, *The New York Times*, Nova Iorque, 9 mai. 2023. Disponível em: <https://www.nytimes.com/2023/05/09/opinion/allen-texas-shooting-guns.html?searchResultPosition=8>. Acesso em 16 mai. 2023.

5 MADEIRO, Carlos, “Registro de arma de caça, como a que matou Bruno e Dom, triplica em 3 anos”, *UOL*, São Paulo, 22 jun. 2022. Disponível em: <https://noticias.uol.com.br/colunas/carlos-madeiro/2022/06/22/registo-armas-de-caca-desde-2018-mortes-amazonia-bruno-e-dom.htm>. Acesso em 16 mai. 2023.

6 Esta comunicação corresponde a uma versão aumentada, modificada e atualizada de estudo anterior dos coautores, ainda inédito, intitulado “Crítica à extrafiscalidade incentivadora da proliferação de armas de fogo na sociedade civil brasileira”.

7 “Em reunião com ministros, Bolsonaro defende armar população para evitar ditadura”, *Estadão*, São Paulo, 22 mai. 2020, Disponível em: <https://www.estadao.com.br/politica/blog-do-fausto-macedo/em-reuniao-com-ministros-bolsonaro-defende-armar-populacao-para-evitar-ditadura/>. Acesso em 16 mai. 2023.

da América, onde existem “mais armas do que pessoas: um a cada três adultos possui ao menos uma arma e quase um a cada dois adultos vive em uma casa onde há uma arma”⁸.

Conforme afirma Fernando Vechi em tese doutoral, houve nos últimos anos no Brasil um crescente alinhamento ideológico entre o movimento neoconservador estadunidense e partidos políticos brasileiros de direita e extrema-direita que compõem no Congresso Nacional a chamada “Bancada da Bala”, num movimento em que as medidas pró-armas são acompanhadas da disseminação de pânico moral e populismo punitivo⁹.

Ademais de contrariar o senso comum, a Constituição de 1988 e o firme posicionamento de órgãos e instituições especializadas no assunto¹⁰, esse raciocínio de que se deve facilitar às pessoas comuns o acesso a armas de fogo como um antídoto contra ditaduras é rechaçado por aproximadamente 70% da população brasileira, conforme pesquisas de opinião em âmbito nacional realizadas, por exemplo, em 2019¹¹ e em 2022¹².

3. Principais medidas administrativas que promoveram a partir de 2019 a proliferação da compra e posse de armas entre a população civil

A partir de janeiro de 2019, foram publicados mais de 40 decretos presidenciais no sentido de promover o forte armamento da população brasileira.

Antes de 2019, o cidadão comum poderia ter um revólver, mas não poderia ter uma arma semiautomática ou um fuzil, o que passou a ser permitido a partir de então. Também os grupos de colecionadores, atiradores desportivos e

8 “Número de ataques a tiros dobrou de 2018 a 2021 nos Estados Unidos”, *Estadão*, São Paulo, 22 jan. 2023. Disponível em: https://www.estadao.com.br/internacional/numero-de-ataques-a-tiros-dobrou-de-2018-a-2021-nos-eua-leia-a-analise/?utm_source=estadao:app&utm_medium=noticia:compartilhamento. Acesso em 16 mai. 2023.

9 VECHI, Fernando, *Neoconservadorismo, política e armas: a literatura e as organizações pró-armas dos Estados Unidos e a sua influência nos discursos da Bancada da Bala no Congresso Nacional*, Tese de Doutorado, Programa de Pós-graduação em Ciências Criminais, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2023. Disponível em: <https://meriva.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/24662/1/000505066-Texto%2bcompleto-0.pdf>. Acesso em 16 mai. 2023.

10 Pesquisa de 2022 levada a cabo pelo Fórum Brasileiro de Segurança Pública concluiu que a redução da taxa anual de mortes violentas intencionais na sociedade brasileira ocorrida a partir de 2018 se deveu a fatores que nada têm a ver com a política da “pátria armada”, e que “se não fosse a legislação permissiva quanto às armas de fogo, a redução dos homicídios teria sido ainda maior do que a observada”. – FÓRUM BRASILEIRO DE SEGURANÇA PÚBLICA, *Armas de fogo e homicídios no Brasil*, [s.l.], 2022, pp. 23-24.

11 “Projeto de porte de armas é reprovado por 70% da população e aprovado por 28%, diz Datafolha”, *Portal G1*, São Paulo, 12 jul. 2019. Disponível em <https://g1.globo.com/politica/noticia/2019/07/12/projeto-de-porte-de-armas-e-reprovado-por-70percent-da-populacao-e-aprovado-por-28percent-diz-datafolha.ghtml>. Acesso em 16 mai. 2023.

12 “Datafolha: 7 em cada 10 rejeitam ideia de que armas trazem mais segurança”, *Folha de São Paulo*, São Paulo, 31 mai. 2022. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/cotidiano/2022/05/datafolha-7-em-cada-10-rejeitam-ideia-de-que-armas-trazem-mais-seguranca.shtml>. Acesso em 16 mai. 2023.

caçadores (CAC) aumentaram consideravelmente o rol de armas e munições a eles franqueadas.

Outra medida relevante foi a revogação de diversas portarias publicadas pelo Comando Logístico do Exército, órgão responsável por fiscalizar os armamentos no país. Além do aumento do número de armas e munições franqueado para compra e posse individual, também houve modificação em relação à idade mínima para uma pessoa se cadastrar como caçador, atirador ou colecionador: de 25 anos para apenas 14 anos¹³.

O Instituto Sou da Paz assim resumiu as medidas federais tomadas em 2019 em prol da proliferação de armas¹⁴:

- “Aumentou-se o tempo de validade dos registros de armas de fogo de cinco para 10 anos;
- Ampliou-se a potência em 4x das armas acessíveis a civis, incluindo vários calibres e modelos antes de uso policial ou militar, como 9mm, .40, e .357. Dada a alta quantidade de armas desviadas no Brasil, a mudança tende a potencializar o poder de fogo disponível no mercado ilegal;
- Foi dispensada, na prática, a comprovação de efetiva necessidade para civis adquirirem armas de fogo;
- Extinguiu-se a necessidade de militares e policiais cumprirem diversos requisitos para adquirirem armas de fogo ou renovarem os seus registros, tais como atestados de antecedentes criminais e psicológicos. Agora basta a apresentação de documento de identificação;
- Aos caçadores, atiradores e colecionadores (CACs) foi concedido acesso a grandes quantidades de armas e munições (ao menos cinco armas de cada modelo a colecionadores, 30 a caçadores e 60 a atiradores), e a permissão de portar armas municiadas nas ruas;
- Adolescentes a partir de 14 anos foram liberados para praticar tiro desportivo sem autorização judicial;
- Aos proprietários rurais foi garantido o direito de posse de armas em toda a extensão das suas propriedades.”

13 BRASIL, *Decreto nº 9.846*, de 25 de junho de 2019. Regulamenta a Lei nº 10.826, de 22 de dezembro de 2003, para dispor sobre o registro, o cadastro e a aquisição de armas e de munições por caçadores, colecionadores e atiradores, Brasília, 25 jun. 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/D9846.htm. Acesso em 16 mai. 2023.

14 “Instituto Sou da Paz faz balanço do 1.º ano de mandato do governo Bolsonaro”, *Instituto Sou da Paz*, Brasília, [s/d]. Disponível em: https://infogram.com/instituto-sou-da-paz_balanco-do-1o-ano-de-mandato-do-governo-bolsonaro-1h7z2ldjz9g6ow?live. Acesso em 16 mai. 2023.

4. Medidas extrafiscais que promoveram a proliferação da compra e posse de armas de fogo e munição entre a população civil

Às medidas administrativas editadas com o objetivo de facilitação da aquisição e relaxamento da fiscalização sobre armas de fogo e munição, o executivo brasileiro agregou uma inédita *extrafiscalidade da morte*, induzindo por meio de forte desoneração tributária a proliferação de armas de fogo entre a população.

É consabido que desde meados do século XX adota-se em todo o mundo a extrafiscalidade, ou seja, a prática de utilizar o direito tributário não como instrumento para distribuir entre os indivíduos os ônus do financiamento das instituições e das políticas públicas que contribuem decisivamente para a concretização dos direitos individuais, coletivos e sociais, mas com o fim preponderante de atingir alguns objetivos socioeconômicos (como a proteção do meio ambiente, o desenvolvimento de determinado setor industrial) por meio da indução ou dissuasão de determinadas condutas¹⁵. A literatura sobre a extrafiscalidade é vastíssima¹⁶, principalmente a que diz respeito à proteção do meio ambiente por meio do direito tributário¹⁷.

A novidade da extrafiscalidade objeto da presente comunicação é a natureza do objetivo buscado com a norma tributária regulatória. Enquanto na extrafiscalidade digamos “normal” o objetivo regulatório é explícita ou implicitamente contido na Constituição (como por exemplo a proteção do meio ambiente), no caso da extrafiscalidade ora abordada, o objetivo regulatório – armar fortemente a população, inclusive com armamentos automáticos de alto poder letal – é claramente inconstitucional, tendo sido recentemente importada para o Brasil diretamente da ideologia da extrema-direita estadunidense, sem possuir contudo qualquer lastro no ordenamento jurídico brasileiro.

15 Cf. BALEEIRO, Aliomar, *Uma Introdução à Ciência das Finanças*, 14.ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1995, pp. 176-184.

16 SOUSA FRANCO, Antonio L. de, *Finanças Públicas e Direito Financeiro, Volume I*, Coimbra: Almedina, 1997, p. 45; VASQUES, Sérgio, *Os Impostos do Pecado – O álcool, o tabaco, o jogo e o fisco*, Coimbra: Almedina, 1999; NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 11.ª ed., Coimbra: Almedina, 2019, pp. 401-410; SILVA, Suzana Tavares da, *Direito Fiscal – Teoria Geral*, Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra, 2013, pp. 50-52; TIPKE, Klaus & LANG, Joachim, *Direito Tributário, Volume I*, trad. da 18.ª ed. alemã por Luiz Dória Furquim, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008, pp. 175-179; BECKER, Alfredo Augusto, *Teoria Geral do Direito Tributário*, 2.ª ed., São Paulo: Saraiva, 1972, pp. 529-545; MEIRELLES, Hely Lopes, *Direito Municipal Brasileiro*, 6.ª ed. atualizada por Izabel C. L. Monteiro e Yara D. P. Monteiro, São Paulo: Malheiros, 1993, p. 151; SCHOUERI, Luís Eduardo, *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*, Rio de Janeiro: Forense, 2005; MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito, “Ciência do Direito Tributário, Economia Comportamental e Extrafiscalidade”, *Revista Brasileira de Políticas Públicas*, vol. 8, n.º 2, ago. 2018, pp. 640-659. Para uma revisão bibliográfica da doutrina espanhola sobre a extrafiscalidade, cf. GODOL, Marciano Seabra de, “Extrafiscalidad y sus límites constitucionales”, *Revista Internacional de Direito Tributário da ABRADT*, Belo Horizonte, vol. 1, n.º 1, jan./jun. 2004, pp. 219-262.

17 SOARES, Claudia Alexandra Dias, *O imposto ecológico – Contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente*, Coimbra: Coimbra Editora, 2001; OLIVEIRA, José Marcos Domingues de, *Direito Tributário e Meio Ambiente*, Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

A extrafiscalidade da morte se movimentou em várias frentes. No caso do imposto sobre importação de produtos estrangeiros, o governo federal simplesmente zerou sua cobrança (que antes era de 20%) sobre revólveres e pistolas importados, por meio da Resolução GECEX n.º 126, de 8 de dezembro de 2020, a qual gerou efeitos a partir de janeiro de 2021. O impacto dessa desoneração, efetuada sem qualquer justificativa socioeconômica plausível, foi estimado pelo governo federal em R\$ 230 milhões por ano. No Congresso Nacional, o ministro da Economia procurou desvincular a medida de uma política específica pró-armas, afirmando que “não é uma questão de armas. Quando houve a necessidade porque estava subindo o preço do arroz, baixamos a tarifa do arroz”¹⁸. A declaração não procede, visto que o próprio ministro da Economia estava na reunião de abril de 2020 em que o então presidente da república determinou expressamente a seus ministros que implementassem políticas para “armar toda a população”. Por outro lado, a declaração é tecnicamente falha, tendo em vista que não se podem comparar, para fins de política econômica e aduaneira, produtos como arroz, feijão e armas de fogo.

Ainda no âmbito aduaneiro, o executivo federal, após várias reuniões com a maior empresa de armamentos do Brasil¹⁹, providenciou em 2021 a revogação da cobrança do imposto sobre exportação (com alíquota de 150%) incidente sobre a exportação de armas de fogo e munição destinada a importadores localizados nos países da América do Sul e América Central²⁰. A cobrança específica desse imposto sobre exportação de armas, existente desde 2001, se destinava principalmente a evitar a “exportação bumerangue”, em que armas produzidas no Brasil e exportadas principalmente para o Paraguai depois retornam ao Brasil para serem utilizadas especialmente pelo crime organizado. Veja-se a explicação do Instituto Sou da Paz e do Instituto Igarapé sobre a perversidade da desoneração:²¹

“Trata-se de iniciativa que trará enorme impacto negativo à segurança pública, tornando mais vantajoso e barato o tráfico de armas brasileiras.

18 “Impacto da isenção de tarifa para armas é de R\$230 milhões ao ano”, *Exame*, São Paulo, 11 dez. 2020. Disponível em: <https://exame.com/economia/impacto-da-isencao-de-tarifa-para-armas-e-de-r-230-milhoes-ao-ano/>. Acesso em 16 mai. 2023.

19 ELLER, Johanns, “Representantes da Taurus se encontraram sete vezes com Defesa antes de conseguir zerar taxa de exportação”, *O Globo*, Brasília, 22 fev. 2022. Disponível em: <https://blogs.oglobo.globo.com/malu-gaspar/post/representantes-da-taurus-se-encontraram-sete-vezes-com-defesa-antes-de-conseguir-zerar-taxa-de-exportacao.html>. Acesso em 16 mai. 2023.

20 BRASIL, Ministério da Economia, *Resolução GECEX n. 218, de 14 de julho de 2021*, Revoga Resoluções que dispõem sobre a aplicação de Imposto de Exportação de armas e munições, Câmara de Comércio Exterior, Brasília, 14 jul. 2021. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-gecex-n-218-de-14-de-julho-de-2021-334082423>. Acesso em 16 mai. 2023.

21 “Nota Pública – Instituto Sou da Paz e Igarapé repudiam resolução do governo que reduz imposto de exportação de armas brasileiras”, *Instituto Sou da Paz*, São Paulo, 26 jul. 2021. Disponível em: <https://soudapaz.org/noticias/institutos-sou-da-paz-e-igarape-repudiam-resolucao-do-governo-que-reduz-imposto-de-exportacao-de-armas-brasileiras/>. Acesso em 16 mai. 2023.

A alíquota de 150% foi imposta em 2001 após rastreamentos indicarem que milhares de armas brasileiras eram exportadas a países vizinhos, especialmente Paraguai, e depois apreendidas em crimes violentos no Brasil. Este fenômeno, que ficou conhecido como «exportação bumerangue», praticamente foi extinto após a imposição da alíquota. Por sua efetividade, outros países, como os EUA, seguiram o exemplo brasileiro e impuseram em 2018 moratória voluntária à exportação de armas para o Paraguai, sabendo do risco de desvio e impacto na violência armada.”

Além da desoneração completa do imposto sobre importação em 2020 e do imposto sobre exportação de armas de fogo em 2021, a extrafiscalidade da morte promoveu em 2022 um corte de 35% na cobrança do imposto sobre produtos industrializados (IPI) incidente sobre revólveres e pistolas: a alíquota que era de 45% foi reduzida para 29,25%. A redução do IPI sobre revólveres e pistolas foi incluída na redução linear de 35% das alíquotas do IPI sobre a maioria dos produtos industrializados no país, desoneração que compôs o arsenal de medidas fiscais do governo federal destinadas a atrair votos para a almejada reeleição nas eleições presidenciais de outubro de 2022.

A extrafiscalidade da morte não ficou restrita aos tributos federais, tendo sido também exportada com sucesso pelo governo federal para alguns governos estaduais²². Levantamento do Instituto Sou da Paz e do Jornal *O Globo* indicou que, das 27 assembleias legislativas estaduais, apenas no caso dos estados do Pará, Amapá, Maranhão e Ceará não há projetos de lei aprovados ou em tramitação que promovem expressiva desoneração do ICMS relativamente à comercialização de armas de fogo e munições²³. Dos 35 Projetos de Lei já apresentados nos parlamentos estaduais, 21 beneficiam profissionais da segurança pública e nada menos do que 14 beneficiam os chamados Caçadores, Atiradores e Colecionadores (CACs). Os quatro estados que já tiveram seus projetos convertidos em lei são Roraima, Rondônia, Rio Grande do Norte e Alagoas, sendo este último o pioneiro na aprovação de desoneração para os CACs. Após a aprovação da lei alagoana (que reduziu a alíquota do imposto para 12%), o número de armas comercializadas no Estado dobrou²⁴ – cumprindo com sucesso o objetivo macabro da extrafiscalidade da morte.

22 Sobre a chamada “bancada da bala”, cf. MIRANDA, João Vitor Silva, *Composição e atuação da “bancada da bala” na Câmara dos Deputados*, Dissertação de mestrado, Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/30892>. Acesso em 16 mai. 2023. Sobre as empresas fabricantes de armas e seu lobby político, cf. PANETTA, Victor Jose, *O mercado de armas de fogo no Brasil: legislação, características da indústria e lobby armamentista*, Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Instituto de Economia da Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2017. Disponível em: <https://repositorio.unicamp.br/Busca/Download?codigoArquivo=513732>. Acesso em 16 mai. 2023.

23 RIBEIRO, Aline, “Após flexibilização no porte, lobby armamentista agora quer reduzir ICMS de armas nos estados”, *O Globo*, São Paulo, 15 ago. 2022. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/brasil/noticia/2022/08/apos-flexibilizacoes-no-porte-lobby-armamentista-agora-quer-reduzir-icms-de-armas-nos-estados.ghtml>. Acesso em 16 mai. 2023.

24 *Ibidem*.

Chamamos essas medidas de *extrafiscalidade da morte*, visto que inúmeros estudos técnicos apontam uma íntima relação das políticas pró-armas e do aumento das mortes violentas por armas de fogo. O último volume do Atlas Anual de Violência organizado no âmbito do IPEA dedicou seções especializadas sobre a violência provocada por armas de fogo, e não deixa margem a dúvidas quanto aos nefastos efeitos sociais da política incentivadora e facilitadora da aquisição e porte de armas de fogo e munição:

“Há uma larga literatura internacional que mostra que a proliferação da arma de fogo, além de representar um fator de risco para as famílias – porque faz aumentar o risco de suicídios, acidentes fatais envolvendo crianças, feminicídios e homicídios –, acarreta um aumento na taxa de homicídios na sociedade. Cerqueira (2014) mostrou evidências de que a cada 1% no aumento da proliferação de armas de fogo faz com que a taxa de homicídio aumente em torno de 2% nas cidades. Isso acontece por três canais. Em primeiro lugar, a maior disponibilidade de armas faz diminuir o seu preço no mercado ilegal, permitindo o acesso da mesma ao criminoso desorganizado (muitas vezes aquele criminoso que ao praticar um roubo termina cometendo latrocínio). Em segundo lugar, as chances de um indivíduo armado sofrer homicídio, ao ser abordado por criminosos, aumenta. Por último, muitos crimes letais (seja feminicídios, brigas de bar, de trânsito, conflito entre vizinhos, etc.) acontecem num ambiente de conflito, em que o contendor com a arma de fogo na mão termina perdendo a cabeça e matando o oponente.”²⁵

5. Reação do Supremo Tribunal Federal

Foram questionadas no Supremo Tribunal Federal tanto as medidas administrativas quanto as medidas tributárias pró-armas.

Os decretos presidenciais com medidas administrativas flexibilizando o acesso às armas foram questionados em 2019 e em 2020 nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade 6.119, 6.139 e 6.466. A tática do poder executivo, diante de tais questionamentos perante o Supremo Tribunal Federal (STF), era alterar e substituir constantemente trechos dos decretos presidenciais por outras redações similares, conferidas por novos decretos, de modo a confundir, tumultuar e atrasar o julgamento das ações.

A tática também envolvia utilizar os ministros do STF indicados pelo governo Bolsonaro para provocar longos pedidos de vista no julgamento das ações, buscando torná-las, na prática, inócuas. Foi o que ocorreu no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade acima referidas. Após um pedido de vista do ministro Nunes Marques feito em setembro de 2021, e passado desde então mais de um ano sem devolução dos autos pelo ministro, o ministro Edson Fachin,

25 CERQUEIRA, Daniel *et al.*, *Atlas da Violência 2017*, Rio de Janeiro: IPEA-Fórum Brasileiro de Políticas Públicas, 2017, p. 45. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/atlasviolencia/arquivos/artigos/2898-atlasdaviolencia2017completo.pdf>. Acesso em 16 mai. 2023.

levando em conta o número crescente de crimes com armas de fogo com motivação política nas vésperas das eleições gerais de outubro de 2022, concedeu liminar monocraticamente no bojo de tais ações, de modo a suspender a execução de várias normas dos decretos presidenciais baixados a partir de 2019 e fixar as seguintes diretrizes hermenêuticas a serem aplicadas relativamente à relação entre a Lei 10.826/2003 (que regula o registro, posse e comercialização de armas de fogo e munição) e decretos presidenciais pretensamente regulamentadores de referida lei:²⁶

“a limitação dos quantitativos de munições adquiríveis se vincula àquilo que, de forma diligente e proporcional, garanta apenas o necessário à segurança dos cidadãos; (...)

a atividade regulamentar do Poder Executivo não pode criar presunções de efetiva necessidade outras que aquelas já disciplinadas em lei; [...]

a aquisição de armas de fogo de uso restrito só pode ser autorizada no interesse da própria segurança pública ou da defesa nacional, não em razão do interesse do requerente.”

A decisão do ministro Edson Fachin explicitou com total clareza como é incompatível com a Constituição de 1988 a tese de que existe um direito fundamental a possuir armas de fogo, e assim resumiu os parâmetros jurídico-constitucionais que devem presidir a regulação legal e infralegal do tema:

“a) o direito à vida e o direito à segurança geram o dever positivo do Estado brasileiro de ser o agente primário da segurança pública, não se desincumbindo ele desta obrigação com recurso a políticas de exercício da violência privada; b) não existe um direito fundamental a possuir armas de fogo no Brasil; c) ainda que a Constituição da República não proíba universalmente a aquisição e o porte de armas de fogo, ela exige que estes ocorram sempre em caráter excepcional, e sejam justificados por uma particular necessidade; d) o dever de diligência devida do Estado o obriga a conceber e implementar mecanismos institucionais e regulatórios apropriados para o controle do acesso a armas de fogo, dentre os quais se incluem procedimentos fiscalizatórios de licenciamento, de registro, de monitoramento periódico, e de exigência de treinamentos compulsórios; e) qualquer política pública que envolva acesso a armas de fogo deve observar os requisitos da necessidade, da adequação e da proporcionalidade.”²⁷

26 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, *Ações Diretas de Inconstitucionalidade 6.119, 6.139 e 6.466*, Decisão Monocrática, Relator Ministro Edson Fachin, Brasília, 5 set. 2022, pp. 50-51. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15353252848&ext=.pdf>. Acesso em 17 jan. 2023.

27 *Idem*, p. 27.

Mantendo a lógica prevalecente no STF desde 2019, essa liminar monocrática do ministro Fachin foi referendada por todos os demais ministros da Corte, exceto os dois julgadores nomeados pelo ex-presidente, os ministros Nunes Marques e André Mendonça²⁸.

A decisão do ministro Fachin pesquisou a literatura especializada sobre os impactos de políticas públicas fomentadoras da proliferação de armas de fogo sobre o número de mortes violentas na sociedade, especialmente tendo por vítimas indivíduos de grupos vulnerabilizados e oprimidos, como mulheres, negros, população de baixa renda, comunidade LGBTQIA+, indígenas, pessoas com deficiência e jovens entre 15 e 29 anos.

As medidas tributárias pró-armas também foram contestadas perante o STF. No caso da revogação da cobrança do imposto sobre exportação, a ADPF 875 foi distribuída em agosto de 2021 ao ministro Nunes Marques. Ouvido o Procurador Geral da República em setembro de 2021, que opinou pela improcedência da ação, o relator permanece com os autos da ação em seu gabinete e não a liberou para votação em plenário.

No caso da revogação da cobrança do imposto sobre importação de armas de fogo, a ADPF 772 foi distribuída em dezembro de 2020 ao ministro Edson Fachin, que concedeu ainda em dezembro a medida liminar pleiteada (suspensão dos efeitos da medida que revogou a cobrança do imposto), *ad referendum* do plenário²⁹. Na votação em plenário, iniciada em fevereiro de 2021, acompanharam o ministro Fachin os ministros Alexandre de Moraes e Luís Roberto Barroso; pediu vista em setembro de 2021 o ministro Nunes Marques.

A decisão do ministro Edson Fachin que concedeu a medida liminar pleiteada e suspendeu os efeitos da medida nos parece correta, visto que a discricionariedade aberta pela Constituição ao executivo federal quanto ao manejo das alíquotas dos impostos aduaneiros (art. 153, § 1.º, da Constituição) não chega ao ponto de poder interferir e prejudicar direitos fundamentais como o direito à vida e à segurança³⁰:

“Ainda que este Supremo Tribunal Federal já tenha afirmado a discricionariedade do Presidente da República para a concessão de isenção tributária em vista da efetivação de políticas fiscais e econômicas (MS 34342 AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Pleno, Dje 23/08/2017), parece-me necessário traçar um *distinguo*: não se está aqui a tratar, simplesmente, da capacidade de programação da Administração Pública para a efetivação de determinada política econômica. Neste sentido, a opção normativa de fomento à aquisição de pistolas e revólveres

28 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, *Referendo na Medida Cautela na Ação Direta de Inconstitucionalidade 6.119*, Relator Ministro Edson Fachin, Brasília, 23 nov. 2022. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15354880831&ext=.pdf>. Acesso em 18 jan. 2023.

29 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, *Medida Cautelar na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 772*, Relator Ministro Edson Fachin, Brasília, 15 dez. 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/servicos/dje/listarDiarioJustica.asp?tipoPesquisaDJ=AP&classe=ADPF&numero=772#>. Acesso em 17 jan 2023.

30 *Idem*, p. 10.

por meio de incentivos fiscais mediante a redução do imposto de importação encontra óbice não no conjunto de competências atribuído ao Chefe do Poder Executivo, mas sim na probabilidade de ingerência em outros direitos e garantias constitucionalmente protegidos.”

Aplicando os cânones do controle de constitucionalidade de leis e atos normativos segundo a teoria dos princípios de corte alexyano, inclusive no que se refere à incidência dos princípios formais relacionados ao grau de certeza quanto às premissas empíricas que fundamentariam determinada restrição de direitos fundamentais³¹, o ministro Edson Fachin formulou o seguinte raciocínio³²:

“Ante o peso *prima facie* dos princípios do direito à vida e à segurança, e da significativa intensidade de interferência sobre eles exercida pela referida redução de alíquota, naquilo em que estimula a aquisição de armas de fogo e reduz a capacidade estatal de controle, seria necessário que os princípios concorrentes (fossem eles o direito de autodefesa, ou as prerrogativas de regulação estatal da ordem econômica) estivessem acompanhados de circunstâncias excepcionais que os justificassem. Em termos técnicos, estes direitos deveriam ser complementados por extraordinariamente altas premissas fáticas e normativas (cf. ALEXY, R. The Weight Formula. In: STELMACH, Jerzy *et al.* (org.). **Studies in the Philosophy of Law: Frontiers of the Economic Analysis of Law.** Cracóvia: Jagiellonian University Press, 2007). Ademais, estas premissas deveriam estar plasmadas em planos e estudos que garantissem racionalmente, a partir das melhores teorias e práticas científicas a nós disponíveis, que os efeitos da norma não violariam o dever de controle das armas de fogo pelo Estado brasileiro.

Ausentes as condições delineadas, conclui-se pela verossimilhança da alegação de que a redução a zero da alíquota do imposto de importação sobre pistolas e revólveres, por contradizer o direito à vida e o direito à segurança, viola o ordenamento constitucional brasileiro.”

Estamos de pleno acordo com o raciocínio acima e com o deferimento da cautelar requerida na ADPF. Mas não concordamos com uma das fundamentações elencadas no voto do ministro Fachin, a de que a medida representaria ofensa grave ao mercado interno (art. 219 da Constituição) visto que haveria risco significativo de a medida tributária reduzir a competitividade da indústria interna fabricante de armas de fogo. Em relação a juízos dessa natureza, sua titularidade cabe somente ao poder executivo e não ao poder judiciário, nos exatos termos do art. 153, § 1.º, da Constituição.

31 Cf. ALEXY, Robert, “Princípios formais”, in TRIVISONNO, Alexandre T. G. & BOROWSKI, Martin (orgs.), *O debate sobre a teoria dos princípios formais de Robert Alexy*, Rio de Janeiro: Marcial Pons, 2022, pp. 111-130.

32 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, *Medida Cautelar na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 772*, cit., p. 17.

A decisão sobre a medida cautelar na ADPF 772 é importantíssima para a correta compreensão entre a relação da política e do direito tributário com os direitos fundamentais. A decisão põe de manifesto que a proteção dos direitos fundamentais dos cidadãos pode resultar, em algumas situações, não na declaração de inconstitucionalidade de medidas de cobrança tributária e sim na declaração de inconstitucionalidade de medidas de desoneração tributária.

Após a decisão do STF, o poder executivo decidiu revogar a medida que reduzira a zero a alíquota do imposto de importação. Tal movimento foi levado a cabo por meio da Resolução GECEX n. 318, de 24 de março de 2022, que entrou em vigor a partir de 1º de abril de 2022.

6. Efeitos concretos das medidas pró-armas e alteração de rota a partir de 2023

Entre 1997 e 2018, num longo período de 20 anos, foram importados 120,4 mil revólveres e pistolas para o território brasileiro. Somente de janeiro de 2019 a agosto de 2022, essa cifra aumentou para 441,3 mil. Em apenas dois meses (julho e agosto de 2022), o Brasil importou aproximadamente o mesmo número de revólveres e pistolas que nos anos de 2018 e 2019 somados – um total aproximado de 80 mil armas de fogo. Além disso, a venda de munições para entes privados cresceu no país 47% nos últimos três anos, chegando ao número de 48,6 milhões de cartuchos em 2021³³.

Considerando a extrema facilidade criada pelo governo federal entre 2019 e 2022 para uma pessoa registrar-se como caçador, atirador ou colecionador – bastava uma declaração emitida por um clube de tiro –, o número de brasileiros que se tornaram CACs multiplicou assustadoramente nos últimos anos. Em 2018, eram 117 mil; em julho de 2022, já eram mais de 673 mil, número que supera o efetivo de 406 mil agentes nas polícias militares e o efetivo de 360 mil agentes das Forças Armadas³⁴.

Outro efeito concreto da política pró-armas foi a multiplicação dos lucros e da receita da principal empresa fabricante de armas no Brasil³⁵.

33 BUONO, Renata; CHAVES, Eduardo; & MAZZA Luigi, “Pátria cada vez mais armada”, *Piauí [online]*, Folha de São Paulo, São Paulo, 19 set. 2022. Disponível em: https://piaui.folha.uol.com.br/o-brasil-que-se-arma/?fbclid=IwAR33fqXYpFn4PYxMBWwU9Jl1Te1f3cdZH20mnGPXjIYGQhXxqjah8f_Tx1A>. Acesso em 5 out. 2022.

34 “CACs já superam total de PMs e de integrantes das Forças Armadas em todo o Brasil”, *Estadão*, São Paulo, 26 jul. 2022. Disponível em: <https://noticias.uol.com.br/ultimas-noticias/agencia-estado/2022/07/26/cacs-ja-superam-total-de-pms-e-de-integrantes-das-forcas-armadas-em-todo-o-pais.htm>. Acesso em 19 jan. 2023.

35 ELLER, Johanns, “Sob Bolsonaro, Taurus tem faturamento e lucro recordes na venda de armas”, *O Globo*, Brasília, 23 fev. 2022. Disponível em <https://blogs.oglobo.globo.com/malu-gaspar/post/sob-bolsonaro-taurus-tem-faturamento-e-lucro-recordes-na-venda-de-armas.html>. Acesso em 16 mai. 2023.

Grande parte do arsenal normativo das medidas pró-armas foi revogada pelo Decreto 11.366, de 1º de janeiro de 2023³⁶, cujas principais medidas foram assim resumidas pelo Instituto Sou da Paz e pelo Instituto Igarapé:

- “Suspende temporariamente a venda de armas e munições de uso restrito até que seja publicada nova regulamentação específica sobre esse tema;
- Põe fim ao porte municiado para CACs (caçadores, atiradores e colecionadores), o que faz com que os deslocamentos entre suas casas e os locais de prática de tiro ou de caça voltem a ser feitos com a arma desmuniada e com guia de trânsito;
- Reduz o limite de armas de uso permitido para três e as munições a 50 unidades por arma por ano para os registros de defesa pessoal;
- Reduz o limite de compra de munições de calibres de uso permitido para caçadores e atiradores de 5 mil para 600 munições por ano por arma de calibre permitido;
- Restabelece a necessidade de comprovação da efetiva necessidade, e não apenas sua declaração como um dos requisitos para obter a licença para defesa pessoal;
- Reforça exigências de segurança com a cautela e manuseio dessas armas, exigindo declaração de possuir local seguro para armazenamento e incluindo a segurança como tema obrigatório nos cursos de aptidão;
- Demanda o recadastramento de todas as armas adquiridas entre maio de 2019 e 2022 em 60 dias junto à Polícia Federal. Esse item é importante para atualizar o cadastro de armas, visto que o período de renovação havia sido estendido para 10 anos, assim como para compartilhar os registros de CACs com a Polícia Federal;
- Restabelece o prazo de 5 anos de validade para registros de armas junto à Polícia Federal;
- Institui Grupo de Trabalho com participação de diversos órgãos públicos e da sociedade civil, sob coordenação do Ministério da Justiça e Segurança Pública, para apresentar nova regulamentação sobre os demais itens da política de controle de armas no prazo total de 90 dias.”³⁷

36 BRASIL, Presidência da República, *Decreto nº 11.366, de 1.º de janeiro de 2023*. Suspende os registros para a aquisição e transferência de armas e de munições de uso restrito por caçadores, colecionadores, atiradores e particulares, restringe os quantitativos de aquisição de armas e de munições de uso permitido, suspende a concessão de novos registros de clubes e de escolas de tiro, suspende a concessão de novos registros de colecionadores, de atiradores e de caçadores, e institui grupo de trabalho para apresentar nova regulamentação à Lei nº 10.826, de 22 de dezembro de 2003, Brasília, 1.º jan. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/D11366.htm. Acesso em 19 jan. 2023.

37 “Institutos Sou da Paz e Igarapé celebram o decreto que começa a reconstruir uma política responsável de controle de armas”, *Instituto Sou da Paz*, [s.l.], 2 jan. 2023. Disponível em: <https://soudapaz.org/noticias/institutos-sou-da-paz-e-igarape-celebram-o-decreto-que-comeca-a-reconstruir-uma-politica-responsavel-de-controle-de-armas/>. Acesso em 19 jan. 2023.

As medidas administrativas do novo governo federal tomadas em janeiro de 2023 contra a política anterior foram prontamente questionadas nos tribunais por grupos e organizações pró-armas, inclusive com a obtenção de esparsas medidas judiciais suspendendo as medidas do novo governo. Para evitar esse fenômeno que poderia colocar em risco a eficácia das novas medidas, a Advocacia Geral da União ajuizou perante o Supremo Tribunal Federal uma Ação Declaratória de Constitucionalidade de referidas medidas administrativas, tendo o STF concedido medida cautelar suspendendo a eficácia de decisões judiciais contrárias às novas medidas³⁸.

Os resultados do recadastramento das armas de fogo concluído pela Polícia Federal em maio de 2023 indicaram dois fenômenos preocupantes. O primeiro deles é que mais de 12 mil armas de uso permitido estavam em posse de particulares sem o devido registro, haja vista que o número de armas desse tipo recadastradas no início de 2023 superou em mais de 12 mil o número de armas até então registradas perante as autoridades competentes. O segundo fenômeno é que, em relação às armas de uso restrito (como carabinas semiautomáticas), exatamente aquelas preferidas pelo crime organizado, mais de 6 mil unidades deixaram de ser recadastradas pelos chamados CACs, o que confirma as fortes evidências de que boa parte das armas registradas em nome de CACs acabavam direta ou indiretamente nas mãos do crime organizado³⁹.

Além disso, também veio à tona no mês de maio de 2023 uma informação que evidenciou como era falho o controle do acesso de CACs a armamentos de uso restrito. A Polícia Federal informou que, nos últimos anos, 50 CACs com mandados de prisão em aberto por diversos crimes conseguiram mesmo assim registrar armas em seu nome⁴⁰.

7. Conclusões

Mesmo contra a posição francamente majoritária na população brasileira, medidas administrativas pró-armas foram aprovadas e aplicadas pelo governo federal brasileiro no período de 2019 a 2022, levando a um forte aumento no número de armas de fogo em poder da população civil, inclusive armas com alto poder letal. Boa parte dessas armas de alto poder letal não foram recadastradas em 2023, indicando seu provável desvio para o crime organizado, tal como previram a alertaram as instituições especializadas em políticas de segurança pública.

38 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE 85 DISTRITO FEDERAL, Relator Ministro Gilmar Mendes, Brasília, Diário da Justiça, 5 mai. 2023.

39 “Recadastramento: 6 mil armas de uso restrito deixam de ser registradas”, *Radioagência nacional*, Brasília, 4 mai. 2023. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/radioagencia-nacional/seguranca/audio/2023-05/recadastramento-6-mil-armas-de-uso-restrito-deixam-de-ser-registradas>. Acesso em 16 mai. 2023.

40 “Pessoas com mandado de prisão em aberto registraram armas, aponta PF”, *CNN*, Brasília, 4 mai. 2023. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/nacional/pessoas-com-mandado-de-prisao-em-aberto-registraram-armas-aponta-pf/>. Acesso em 16 mai. 2023.

Uma extrafiscalidade pró-armas, filha do pânico moral e do populismo punitivista que assolam a sociedade brasileira há décadas, consistente em substanciais desonerações na tributação aduaneira e na tributação sobre o consumo incidentes sobre armas e munições visando à sua disseminação na sociedade civil, pode ser denominada “extrafiscalidade da morte”, tendo em vista a copiosa existência de estudos e evidências a relacionarem a disseminação de armas de fogo com o aumento do número de crimes violentos contra a vida.

As medidas extrafiscais pró-armas colocadas em prática a partir de 2019 pelo governo brasileiro foram em parte suspensas pelo Supremo Tribunal Federal, que nelas identificou um perigosíssimo risco aos princípios de proteção da segurança e da vida. Trata-se de um movimento jurisprudencial que demonstra que os direitos e princípios fundamentais também podem ser lesados por ausência de tributação, e não somente pelos casos mais conhecidos de excesso ou abuso na tributação.

Referências

ALEXY, Robert, “Princípios formais”, in TRIVISONNO, Alexandre T. G. & BOROWSKI, Martin (orgs.), *O debate sobre a teoria dos princípios formais de Robert Alexy*, Rio de Janeiro: Marcial Pons, 2022, pp. 111-130.

BALEEIRO, Aliomar, *Uma Introdução à Ciência das Finanças*, 14.^a ed., Rio de Janeiro: Forense, 1995.

BECKER, Alfredo Augusto, *Teoria Geral do Direito Tributário*, 2.^a ed., São Paulo: Saraiva, 1972.

BOUIE, Jamelle, “A Gun-Filled America Is a World of Fear and Alienation”, *The New York Times*, Nova Iorque, 9 mai 2023.

BRASIL, Ministério da Economia, *Resolução GECEX n. 218, de 14 de julho de 2021*, Revoga Resoluções que dispõem sobre a aplicação de Imposto de Exportação de armas e munições, Câmara de Comércio Exterior, Brasília, 14 jul. 2021.

—, Presidência da República. *Decreto nº 11.366, de 1.º de janeiro de 2023*. Suspende os registros para a aquisição e transferência de armas e de munições de uso restrito por caçadores, colecionadores, atiradores e particulares, restringe os quantitativos de aquisição de armas e de munições de uso permitido, suspende a concessão de novos registros de clubes e de escolas de tiro, suspende a concessão de novos registros de colecionadores, de atiradores e de caçadores, e institui grupo de trabalho para apresentar nova regulamentação à Lei nº 10.826, de 22 de dezembro de 2003, Brasília, 1.º jan 2023.

—, Supremo Tribunal Federal, *Ações Diretas de Inconstitucionalidade 6.119, 6.139 e 6.466*, Decisão Monocrática, Relator Ministro Edson Fachin, Brasília, 5 set. 2022.

—, Supremo Tribunal Federal, *Medida Cautelar na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 772*, Relator Ministro Edson Fachin, Brasília, 15 dez. 2020.

—, Supremo Tribunal Federal, *Referendo na Medida Cautela na Ação Direta de Inconstitucionalidade 6.119*, Relator Ministro Edson Fachin, Brasília, 23 nov. 2022.

—, *Decreto nº 9.846*, de 25 de junho de 2019. Regulamenta a Lei nº 10.826, de 22 de dezembro de 2003, para dispor sobre o registro, o cadastro e a aquisição de armas e de munições por caçadores, colecionadores e atiradores, Brasília, 25 jun. 2019.

—, Supremo Tribunal Federal, REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE 85 DISTRITO FEDERAL, Relator Ministro Gilmar Mendes, Brasília, Diário da Justiça, 5 mai. 2023.

BUONO, Renata; CHAVES, Eduardo; & MAZZA Luigi, “Pátria cada vez mais armada”, *Piauí [online]*, Folha de São Paulo, São Paulo, 19 set. 2022.

CERQUEIRA, Daniel *et al.*, *Atlas da Violência 2017*, Rio de Janeiro: IPEA-Fórum Brasileiro de Políticas Públicas, 2017.

ELLER, Johanns, “Sob Bolsonaro, Taurus tem faturamento e lucro recordes na venda de armas”, *O Globo*, Brasília, 23 fev. 2022.

—, “Representantes da Taurus se encontraram sete vezes com Defesa antes de conseguir zerar taxa de exportação”, *O Globo*, Brasília, 22 fev. 2022.

FÓRUM BRASILEIRO DE SEGURANÇA PÚBLICA, *Armas de fogo e homicídios no Brasil*, [s.l.], 2022.

GODOI, Marciano Seabra de, “Extráfiscalidad y sus límites constitucionales”, *Revista Internacional de Direito Tributário da ABRADT*, Belo Horizonte, vol. 1, n.º 1, jan./jun. 2004, pp. 219-262.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito, “Ciência do Direito Tributário, Economia Comportamental e Extráfiscalidade”, *Revista Brasileira de Políticas Públicas*, vol. 8, n.º 2, ago. 2018, pp. 640-659.

MADEIRO, Carlos, “Registro de arma de caça, como a que matou Bruno e Dom, triplica em 3 anos”, *UOL*, São Paulo, 22 jun 2022.

MEIRELLES, Hely Lopes, *Direito Municipal Brasileiro*, 6.ª ed. atualizada por Izabel C. L. Monteiro e Yara D. P. Monteiro, São Paulo: Malheiros, 1993.

MIRANDA, João Vitor Silva, *Composição e atuação da “bancada da bala” na Câmara dos Deputados*, Dissertação de mestrado, Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2019.

NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 11.ª ed., Coimbra: Almedina, 2019.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de, *Direito Tributário e Meio Ambiente*, Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

PANETTA, Victor Jose, *O mercado de armas de fogo no Brasil: legislação, características da indústria e lobby armamentista*, Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Instituto de Economia da Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2017.

RIBEIRO, Aline, “Após flexibilização no porte, lobby armamentista agora quer reduzir ICMS de armas nos estados”, *O Globo*, São Paulo, 15 ago. 2022.

SCHOUERI, Luís Eduardo, *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SILVA, Suzana Tavares da, *Direito Fiscal – Teoria Geral*, Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra, 2013.

SOARES, Claudia Alexandra Dias, *O imposto ecológico – Contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente*, Coimbra: Coimbra Editora, 2001.

SOUSA FRANCO, Antonio L. de, *Finanças Públicas e Direito Financeiro, Volume I*, Coimbra: Almedina, 1997.

TIPKE, Klaus & LANG, Joachim, *Direito Tributário, Volume I*, trad. da 18.^a ed. alemã por Luiz Dória Furquim, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008.

VASQUES, Sérgio, *Os Impostos do Pecado – O álcool, o tabaco, o jogo e o fisco*, Coimbra: Almedina, 1999.

VECHI, Fernando, *Neoconservadorismo, política e armas: a literatura e as organizações pró-armas dos Estados Unidos e a sua influência nos discursos da Bancada da Bala no Congresso Nacional*, Tese de Doutorado, Programa de Pós-graduação em Ciências Criminais, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2023.

O IMPACTO DA IDEIA DE ESTADO SOCIAL NA CONFORMAÇÃO DA ORDEM ECONÔMICA NA CRFB/1988 E SUA CONCRETIZAÇÃO PELA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL: O CASO DAS TERCEIRIZAÇÕES NAS RELAÇÕES TRABALHISTAS

Marcus Vinicius Madeira^{1*}

Marcelo Lucca^{2**}

1. Introdução

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988) contém um projeto civilizatório de democratização da sociedade e do Estado brasileiros, em sua dimensão substancial, com a inclusão social, cultural e econômica dos setores mais abrangentes da população brasileira, buscando a afirmação do capitalismo nacional e o arrefecimento das hierarquias econômicas e sociais que amargamente caracterizam o processo civilizatório brasileiro ao longo de sua história.

Embora a CRFB/1988 tenha sido alvo de toda sorte de “bloqueios institucionais” desde sua entrada em vigor, o projeto nela contido nunca esteve tão ameaçado quanto hoje, tempo no qual sopram os ventos do chamado “neoliberalismo”, principalmente quando travestido de “fundamentalismo de mercado”,

1* Doutorando em Direito (UFRGS/Brasil), Mestre e Bacharel em Direito. Assessor de Procuradoria de Justiça II do Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul. Pesquisador na área de Direito Econômico, Constitucional, Administrativo. E-mail: *madeira-v@bol.com.br*

2** Doutorando em Direito (UFRGS/Brasil); Mestre e Bacharel em Direito; Mestre em Sistemas Integrados de Gestão; Engenheiro. Chefe da Divisão de Perícias Oficiais do Tribunal Regional do Trabalho da 4.ª Região. Pesquisador na área de tecnologia, direito, direito econômico, engenharia, ciências forenses, saúde e segurança do trabalho. E-mail: *lucca.marcelo@gmail.com*

conjunto de compreensões que, não raro, assumem ares de dogma religioso, nas quais se observa a crença no mercado capitalista autorregulado como a razão e a medida de todas as coisas, acarretando de suas consequências mais funestas o estabelecimento da valorização do ser humano a partir de sua utilidade para o incremento do processo de acumulação que esse mercado engendra. Desse modo, a reflexão sobre as funções constitucionais do Estado torna-se questão imprescindível, principalmente em face da elaboração de discursos originados de seu principal intérprete que, não raro, afrontam os limites semânticos do texto da “Constituição Econômica”, reescrevendo-o. Em um primeiro momento, serão analisadas as relações entre as searas da economia, da política e do direito, assim como aquelas que se estabelecem entre esses campos na juridicização das medidas de política econômica.

Em seguida, far-se-á o exame do discurso contido na Ordem Econômica insculpida na CRFB/1988 no tocante à estruturação das relações trabalhistas, tomando como exemplo a discussão relativa à licitude das chamadas “terceirizações trabalhistas”, examinada pelo Supremo Tribunal Federal brasileiro (STF), em sede do julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 324 e do Recurso Extraordinário 958252, com repercussão geral reconhecida (Tema 925). Por fim, salienta-se que o presente texto utiliza, na sua elaboração, o método dedutivo e, quanto às fontes consultadas, vale-se, em linhas gerais, de pesquisa bibliográfica e documental.

2. Economia e política econômica

A economia, enquanto aspecto primordial da vida em sociedade, parte da ideia de um conjunto de atividades humanas voltadas à satisfação de necessidades – também humanas –, podendo ser conceituada, em nível elementar, conforme definido por Fábio Nusdeo como “conjunto de atividades humanas aplicadas à satisfação de necessidades humanas, em suma, a administração da escassez”³.

Por sua vez, a ciência que a estuda como fenômeno do “mundo do ser” (a “Ciência Econômica”) pode ser compreendida, na definição de Washington Peluso Albino de Souza, como “o estudo do fato econômico independente da realidade, ou a prática dos conhecimentos econômicos em uma estrutura socioeconômica em que os fatos se operam”. No primeiro caso, ter-se-á a chamada “Economia Pura”, ao passo que, no segundo, estar-se-á diante da “Economia Aplicada”⁴.

Por conta de sua primordialidade para a organização da vida humana e de sua caracterização enquanto conjunto de relações sociais, tem-se na economia a articulação e interação de seres humanos situados em um determinado contexto histórico e ambiental, interagindo para a satisfação de suas necessidades, resultando em um todo “harmônico e coerente”, distinto da simples justaposição de

3 NUSDEO, Fábio, *Curso de economia: introdução ao direito econômico*, 9.^a ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p.30.

4 SOUZA, Washington Peluso Albino de, “Economia aplicada ao direito”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, Porto Alegre: SAFE, 2010, p. 185.

seus elementos constitutivos, ou seja, na ideia de sistema. Em relação ao sistema econômico, tais interações humanas têm por objetivo “satisfazer as respectivas necessidades, e tem a respectiva caracterização mediante as instituições que se criam para viabilizar as tomadas de decisão acerca do que, para quem e como produzir bens”⁵.

Ao contrário do que sustenta o “neoliberalismo”, ou “neoliberalismo”, expressão utilizada em homenagem à distinção formulada por Benedetto Croce, que, ao invés de distinguir entre liberalismo político e liberalismo econômico, conceitua o primeiro como “liberalismo” e segundo como “liberismo”, sob o argumento de que a estrutura conceitual é mais precisa na descrição de tais realidades, nem sempre coincidentes⁶, e a economia, inclusive a de livre mercado, não pode ser vista como algo dado, natural – tal como compreendida por grande parte dos atores econômicos –, mas, sim, como algo construído, fruto de decisões que decorrem do embate entre as forças (poder) e os interesses dos atores envolvidos, a demonstrar a natureza política da organização da economia. Paula Forgioni, ao analisar essa questão no contexto da política econômica antitruste, exemplifica com precisão o que dito acima quando afirma que a “aplicação das regras antitruste encerra sempre, ainda que veladamente, uma *opção política*. Inexiste técnica neutra”⁷.

A dimensão eminentemente política da economia é destacada, também, por Natalino Irti, que, com refinada ironia, critica o “mito” e a “ideologia” da apoliticidade, neutralidade e tecnicidade do mercado, ao afirmar que eles próprios “são fruto de uma decisão política”, na medida em que “a escolha do livre mercado e da liberdade de concorrência é, tal como qualquer outra, decisão de política econômica, e, por isso, nem neutra, nem objetivamente técnica”⁸.

Nesse contexto – e dada a profunda vinculação entre a economia e a utilização racional da base material necessária à satisfação das necessidades dos seres humanos, e analisada, ainda que brevemente, a sólida imbricação da economia com o poder (seja ele público ou privado⁹), cabe destacar a sua resultante na esfera estatal, qual seja a chamada política econômica. Washinton Peluso Albino de Souza explica que a política econômica consiste no “conjunto de medidas

5 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Política econômica, ordenamento jurídico e sistema econômico: a sobrevivência do Estado de Direito na economia atual*, Porto Alegre: SAFE, 2019, p. 153.

6 *Idem*, p. 103.

7 FORGIONI, Paula Andréa, *Os fundamentos do antitruste*, 11.ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021, p. 12.

8 IRTI, Natalino, *L'ordine giuridico del mercato*, Roma-Bari: Laterza, 2003, p. 29.

9 Na seara do Direito Econômico, poder dos agentes econômicos públicos ou privados em afetar o funcionamento do mercado de tipo capitalista, podendo ser conceituado como “a situação que coloca o agente público ou privado em condições de promover alterações na realidade econômica, de sorte a governá-la”, ou, ainda: “capacidade de imposição no domínio econômico, uso do poder econômico; aplicação da capacidade de imposição da vontade no domínio econômico” (CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, “Poder econômico”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, op. cit., p. 153).

postas em prática com objetivos econômicos”¹⁰, sendo salutar lembrar da lição de Giovanni Clark¹¹:

“As políticas econômicas podem ser desenvolvidas tanto pelos poderes públicos, quanto pela iniciativa privada. Invariavelmente elas se interpenetram e se sujeitam aos planos. No caso das efetuadas pelo Estado, são ações coordenadas, ditadas por normas jurídicas, onde os órgãos públicos atuam na vida econômica presente e futura, e automaticamente nas relações sociais, em busca, hipoteticamente, da efetivação dos comandos da Constituição Econômica. Em síntese, política econômica estatal é um conjunto de decisões públicas dirigidas a satisfazer as necessidades sociais e individuais, com um menor esforço, diante de um quadro de carência de meios. É, ainda, uma das espécies do gênero políticas públicas.”

De acordo com a lição de Giovanni Clark¹², a política econômica engendrada pelo Estado deve ser compreendida e implementada como uma política pública, noção haurida originalmente da Ciência Política e da Ciência da Administração Pública, que versa sobre “as relações entre a política e a ação do Poder Público”, mas que tem se tornado objeto de preocupação da Teoria do Estado e da Ciência do Direito¹³.

Nesse contexto, refletir sobre políticas públicas, bem como sobre as decisões e análises a ela inerentes, na esteira da formulação Harold Laswell, implica em responder às seguintes questões: “quem ganha o quê, por quê e que diferença faz”¹⁴.

10 SOUZA, Washington Albino Peluso de, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, 6.ª ed., São Paulo: LTr, 2005, p. 25.

11 CLARK, Giovanni, “Política econômica e Estado”, *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*, n.º 53, Belo Horizonte: UFMG, pp. 103-117, jul./dez. 2008, p. 104.

12 O referido autor destaca, na seara da política econômica, que: “(...) Inúmeras podem ser as ações tomadas pelo poderes públicos na órbita econômica, dentre elas: compra e venda de moeda estrangeira; elevação ou redução dos tributos; ampliação do volume da moeda nacional na economia; edição de normas legais de remessa de lucros ao exterior, de repressão do poder econômico e de defesa do consumidor; emissão de títulos públicos no sistema financeiro que conseqüentemente influenciarão nos juros a serem pagos pelo Estado” – *Idem*, p. 104.

13 BUCCI, Maria Paula Dallari, “O conceito de política pública em direito”, in BUCCI, Maria Paula Dallari (org.), *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*, São Paulo: Saraiva, 2006, p. 1.

14 SOUZA, Celina, “Políticas públicas: uma revisão de literatura”, *Sociologias*, n.º 16, Porto Alegre: UFRGS, dez. 2006. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/soc/a/6YsWyBWZSdFgfSqDVQhc4jm/#>. Acesso em 14. mai. 2023. A autora acrescenta, ainda, que, “(...) do ponto de vista teórico-conceitual, a política pública em geral e a política social em particular são campos multidisciplinares, e seu foco está nas explicações sobre a natureza da política pública e seus processos. Por isso, uma teoria geral da política pública implica a busca por sintetizar teorias construídas no campo da sociologia, da ciência política e da economia. As políticas públicas repercutem na economia e nas sociedades, daí por que qualquer teoria da política pública precisatambém explicar as inter-relações entre Estado, política, economia e sociedade. Tal é também a razão pela qual pesquisadores de tantas disciplinas – economia, ciência política, sociologia, antropologia, geografia, planejamento, gestão e ciências sociais aplicadas – partilham um interesse comum na área e têm contribuído para avanços teóricos e empíricos” – *Idem*, p. 25.

No entanto, como exposto acima, o exame das políticas públicas – inclusive da política econômica, que Ricardo Antônio Lucas Camargo sintetiza como “o conjunto de medidas postas em prática com objetivos econômicos”¹⁵ –, apresenta caráter holístico, isto é, apresenta-se como “uma área que situa diversas unidades em totalidades organizadas, isso tem duas implicações. A primeira é que, como referido acima, a área torna-se território de várias disciplinas, teorias e modelos analíticos”¹⁶.

Vê-se, aqui, que as políticas públicas consistem em fenômeno com diversas facetas, apresentando uma complexidade inerente a cada uma delas, e outra decorrente da interação entre cada um desses aspectos com os demais. A própria política econômica do Estado, por exemplo, não pode ser vista como algo simplificado e monolítico, porquanto há uma gama diversa de atividades que podem (e devem) ser remetidas ao campo do econômico, cada uma delas reclamando a adoção de medidas setoriais que devem ser harmonizadas, sob pena de causar reflexos amplamente negativos sobre as demais, de maneira a prejudicar um sistema econômico, social e político determinado até mesmo por completo, notadamente se for adequadamente divisado o objetivo de que “uma sociedade funcione”, ou seja, articule “tanto as dimensões econômica, quanto de organização social e política, e em particular um deslocamento da própria base cultural do que chamamos de desenvolvimento”¹⁷.

Para exemplificar a sofisticada imbricação entre as dimensões política, econômica e social das políticas públicas – sem descuidar o fato de que estas refletem a multiplicidade dos interesses e as cosmovisões dos agentes envolvidos em sua formulação e implementação, assim como a correlação de forças entre eles estabelecida –, lança-se mão das diretrizes gerais de política econômica delineadas pelo economista brasileiro Ladislau Dowbor¹⁸, que as enuncia, resumidamente, da seguinte forma:

“(...) 1) a inclusão produtiva, focando em particular o nosso principal dilema, a desigualdade; 2) os mecanismos financeiros, focando as medidas necessárias para que os recursos sirvam ao desenvolvimento equilibrado, e não apenas à alimentação de fortunas privadas; 3) a modernização da gestão, dos processos decisórios hoje inoperantes, no sentido da descentralização e da reapropriação pela base da sociedade, inclusive aproveitando as novas tecnologias e a conectividade em rede; 4) e o repensar da base política de sustento às novas dinâmicas de desenvolvimento inclusivo, em particular articulando as desigualdades de renda, de riqueza, mas também regionais, de gerações, de raça, de gênero, de sexualidade, buscando o resgate da dignidade humana para o

15 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso elementar de Direito Econômico*, Porto Alegre: Núria Fabris, 2014, p. 22.

16 SOUZA, Celina, “Políticas públicas: uma revisão de literatura”, op. cit.

17 DOWBOR, Ladislau, *Resgatar a função social da economia: uma questão de dignidade humana*, São Paulo: Elefante, 2023, p. 116.

18 *Idem*, pp. 116-117.

conjunto da sociedade: trata-se da dimensão político-cultural das transformações que temos pela frente”¹⁹.

Portanto, destacar essa complexidade, tanto factual quanto analítica, mostra-se importante porque coloca em relevo a tarefa que se impõe ao jurista e ao direito no sentido de examinar a categoria das políticas públicas, de modo geral, e da política econômica, em particular, enquanto objeto de análise da Ciência do Direito e da Teoria do Estado, assim como os seus desdobramentos jurídico dogmáticos, haja vista que o estudo da função e da importância do direito no que diz respeito à estruturação, implementação, desenvolvimento, consolidação e avaliação das políticas públicas ostentam caráter primordial, pois, como salienta Maria Paula Dallari Bucci, “teorizar juridicamente o entendimento das políticas públicas reside no fato de que é sobre o direito que se assenta o quadro institucional no qual atua uma política”²⁰.

Logo, é possível, na esteira de Cristiane Derani, definir política pública enquanto “um conjunto de ações coordenadas pelos entes estatais, em grande parte por eles realizadas, destinadas a alterar as relações sociais existentes. Como prática estatal, surge e se cristaliza por norma jurídica”. E acrescenta a autora: “a política pública é composta de ações estatais e decisões administrativas competentes”²¹.

Feitas tais considerações, é digno de nota o fato de que, além da dimensão política já referida, a economia capitalista de mercado encontra no ordenamento jurídico elemento imprescindível para sua constituição, o que pode ser visualizado, por exemplo, na definição do direito de propriedade, “pedra angular da economia de livre mercado, que, portanto, também é uma “instituição jurídica”²². Sobre o tema, Natalino Irti²³ ilustra essa questão com precisão, ao ensinar que:

“A conformação legislativa do mercado indica, sobretudo, o caráter de artificialidade. *Locus artificialis* e não *locus naturalis*; ordem construída e não ordem encontrada na originária natureza dos homens. A dicotomia estabelecida por

19 Para um detalhamento das propostas de Ladislau Dowbor expostas no presente texto, cf. a obra do mesmo autor, intitulada *O Pão Nosso de Cada Dia* (DOWBOR, Ladislau, *O pão nosso de cada dia: opções econômicas para sair da crise*, São Paulo: Autonomia Literária, 2021), em especial os capítulos 3 e 4. Na mesma linha de entendimento acerca da formulação de políticas econômicas pelo Estado, cf. na literatura europeia os trabalhos de Thomas Piketty, notadamente a obra intitulada *O capital no século XXI* (trad. de Monica Baumgarten de Bolle, Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014). Sobre a obra de Piketty, há um interessante conjunto de estudos efetuados no Brasil coordenados por Ana Elizabeth Neirão Reymão e Suzy Elizabeth Cavalcante Koury, intitulado *O capital no século 21: Piketty e a economia da desigualdade* (Belo Horizonte: Fórum, 2018).

20 BUCCI, Maria Paula Dallari, “O conceito de política pública em direito”, op. cit., p. 37.

21 DERANI, Cristiane, “Política pública e norma jurídica”, *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná*, n.º 41, Curitiba, Síntese, pp. 19-28, jul./dez. 2005, p. 22.

22 GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica*, 18.ª ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros, 2017, pp. 27-51.

23 IRTI, Natalino, *L'ordine giuridico del mercato*, op. cit., pp. 10-11.

Hayek entre *nomoi* e *thesis*, entre normas gerais e ordens particulares; o cotidiano disputar entre empresários, economistas e políticos em torno das regras do mercado; tudo demonstra que o mercado pode assumir uma ou outra forma, e desenvolver-se sob uma ou outra estrutura, e, então, que isso é delimitado *artificialmente*, feito com a arte de legislar. Esse caráter nada tem a ver com o maior ou menor grau de liberdade, deixado aos sujeitos nas relações de troca: não existe uma medida natural de liberdade, mas uma medida historicamente definida pelo estatuto do mercado. Um mercado está repleto de diversos e concretos acordos, concluídos entre sujeitos determinados; mas isso se torna *inteligível*, e se revela em sua profunda unidade, apenas se aqueles acordos se ordenam (amoldam) nos esquemas predispostos pela lei, e, por isso, entram em uma espécie de artificial tipicidade²⁴.

Traçado o quadro em que deve ser compreendida e examinada a política econômica, faz-se necessária a análise sobre o surgimento, o conceito e o objeto de estudo principal ramo do direito responsável juridicamente por sua estruturação e a sua conexão com a Constituição.

3. O Direito Econômico e o discurso da Constituição Econômica

Como visto anteriormente, as decisões acerca da economia, isto é, as medidas de política econômica formuladas e implementadas pelo Estado são instrumentalizadas pelo Direito, o que leva a conceber o Direito Econômico como o campo jurídico, constituído por um conjunto de normas cujo cerne é “a regulamentação das medidas de política econômica e por sujeito agente que desta participe, harmonizando interesses individuais e coletivos, dentro da ideologia constitucionalmente adotada”²⁵. Salienta-se que, em face da natureza de seu objeto, consistente na ordenação de processos econômicos estruturais de acumulação e repartição da riqueza, ou, ainda, na “organização jurídica dos espaços de acumulação, atuando de maneira direta nas questões referentes à estratificação social”²⁶, o Direito Econômico apresenta caráter macroeconômico, o que é de fundamental relevância para uma adequada compreensão do tema proposto.

Nesse sentido, deve-se ter em mente que o Direito Econômico tem seu nascedouro com o advento da Primeira Guerra Mundial, na qual ocorre uma transformação profunda na concepção de guerra – que até então não exigia a mobilização completa da vida social ao seu redor. Entretanto, a partir de 1914, a guerra se torna um “fenômeno total”, a mobilizar para seus fins todas as esferas da vida social, inclusive a econômica, assim como sendo de interesse precípua de todas as

24 Tradução livre da passagem citada para a Língua Portuguesa pelos signatários do presente trabalho.

25 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso elementar de Direito Econômico*, op. cit., p. 21.

26 BERCOVICI, Gilberto, “As origens do Direito Econômico: homenagem a Washington Peluso Albino De Souza”, *Revista da Faculdade de Direito da UFMG, Número Especial em Memória do Prof. Washington Peluso Albino de Souza*, Belo Horizonte: UFMG, pp. 253-263, 2013, p. 262.

classes sociais. Consequentemente, as funções do Estado são direcionadas, quando não monopolizadas pelo, conflito armado²⁷.

Esse fenômeno fez com que se superasse a representação jurídica clássico-liberal, no seio da qual Estado e política, de um lado, e economia, de outro, não se relacionavam – ao menos de forma significativa –, tendo em vista que, para essa concepção, o papel do Estado – e do direito positivo por ele produzido – limitava-se “a reconhecer os direitos naturais, pré-estaduais, dos cidadãos constituindo o quadro em que se desenvolvia a ordem natural da economia”²⁸.

Ou seja, predominou ao longo do século XIX, assim como no início do século XX, a ideia de que política e economia eram realidades separadas, “segundo a qual o Estado se deve limitar a garantir a segurança e a propriedade dos cidadãos, deixando a vida econômica entregue a uma dinâmica de auto-regulação pelo mercado”; assim como a compreensão no sentido da separação entre Estado e sociedade civil, que concebe esta como o *locus* por excelência da convivência entre as esferas morais e econômicas dos indivíduos, incumbindo ao Estado, nesse quadro, o papel de “mera referência comum, tendo como única tarefa a garantia de uma paz social que permita o desenvolvimento da sociedade civil com de acordo com suas próprias regras”²⁹.

Afigura-se claro, portanto, não fazer sentido para essa cosmovisão falar-se em Direito Econômico como ramo autônomo do Direito, porquanto o reclamo do mercado capitalista de então no que diz com a necessidade de sua estruturação jurídica restringia-se à garantia da propriedade privada e o estabelecimento de seus modos de aquisição e transmissão, inclusive por meio da disciplina jurídica dos contratos, bem como estabelecer mecanismos processuais e institucionais para operacionalizar a atuação do Estado como árbitro dos conflitos entre os agentes econômicos.

Entretanto, o conjunto de fenômenos e processos civilizatórios ocorridos no período compreendido entre o fim do século XIX e o final da Segunda Guerra Mundial³⁰ – impulsionado grandemente pela formação e desenvolvimento da sociedade industrial –, acarretou significativo aumento da população urbana (dada a primazia da indústria sobre a atividade agrícola), o avanço do imperialismo colonial e o surgimento dos grandes conglomerados empresais e tornou cada

27 Importante salientar que o Direito Econômico, nos seus primórdios, era também denominado de “direito bélico”, e cuja natureza seria excepcional e transitória, profundamente vinculada com a atividade militar e os esforços da Primeira Grande Guerra. Nesse sentido, cf. SOUZA, Washington Albino Peluso de, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, op. cit., pp. 45-46.

28 MOREIRA, Vital, *Economia e Constituição: Para o Conceito de Constituição Econômica*, 2.^a ed., Coimbra: Coimbra Editora, 1979, p. 59.

29 NOVAIS, Jorge Reis, *Contributo para uma teoria do Estado de Direito*, Reimpr., Coimbra: Almedina, 2006, p. 59.

30 Sobre esse aspecto, cirúrgica, por conta de sua precisão, a seguinte afirmação de Vital Moreira: “(...), o direito econômico não deve a sua aparição a um simples interesse teórico pela sistemática classificatória. Afirmar isso teria o grave defeito de negar a dialética realidade-pensamento jurídico. A primeira guerra, a crise dos anos trinta, as práticas dirigistas do fascismo e do nacional-socialismo, a segunda guerra são marcos simbolizando um desenvolvimento teórico menos aparente, mas mais real e com menos soluções de continuidade” (MOREIRA, Vital, *Economia e Constituição...*, op. cit., p. 60).

vez mais difícil sustentar a manutenção da representação clássico-liberal entre direito (e o Estado que o impõe) e economia, porque o aprofundamento da desigualdade social e a degradação das condições de vida expunham, como destaca Paulo Bonavides, “os fracos à sanha dos poderosos”³¹. Esse quadro, semelhante em muitos aspectos à realidade presente no mundo contemporâneo, e que aflige, de modo dramático, a experiência social e brasileira, tem na lição de Gilberto Bercovici um retrato preciso e esclarecedor:

“A formação da sociedade industrial acarreta o enfraquecimento do liberalismo, embora o discurso liberal permanecesse hegemônico. A ampliação da população urbana gerou uma maior demanda por serviços públicos e por infraestruturas essenciais, como transporte urbano, energia, saneamento, habitação, além da necessidade de investimentos maciços em ferrovias, portos, usinas geradoras de energia, estradas, etc. As precárias condições de trabalho, especialmente nas fábricas, no decorrer de todo o século XIX, seriam contestadas pelos movimentos dos trabalhadores e de suas lutas surgiriam as primeiras leis trabalhistas e de seguridade social, além do início da ampliação do direito de voto, que culminaria na adoção do sufrágio universal, masculino e feminino, após a Primeira Guerra Mundial, em países como a Inglaterra e a Alemanha.

O processo de industrialização gerou também grandes conglomerados, especialmente em países como a Alemanha e os Estados Unidos. Há a expansão dos bancos, das sociedades anônimas, das seguradoras, dos contratos de massa, entre outras modificações nos tradicionais institutos do direito privado. A codificação do direito privado havia deixado de fora uma série de campos vinculados às relações econômicas. Deste modo, Heinrich Lehmann, ao escrever, em 1913, o ensaio “Grundlinien des deutschen Industrierechts” (“Princípios de Direito Industrial Alemão”), talvez tenha sido apenas o pioneiro na ordenação do material de uma discussão que já vinha ocorrendo na Europa há algum tempo.”³².

Desse modo, o Direito Econômico transcendeu a sua natureza inicialmente excepcional e transitória, bem como ao aspecto militar a que se encontrava adstrito, perenizando-se como ramo do direito, em larga medida porque as crises econômicas, políticas e sociais que, em maior ou menor grau, contribuíram para a eclosão da Primeira Grande Guerra se agravaram após o seu final, notadamente em face da já mencionada “crise dos anos trinta” do século XX e do advento da Segunda Guerra Mundial que a sucedeu. Tal contexto evidenciou sobremaneira a importância da atuação do Estado para organização e estabilização da economia de mercado capitalista, a ponto de diversas constituições no mundo ocidental abrigarem em seu texto títulos sobre a “Ordem Econômica e Social”³³.

31 BONAVIDES, Paulo, *Do Estado liberal ao Estado social*, 11.ª ed., São Paulo: Malheiros, 2014, p. 59.

32 BERCOVICI, Gilberto, “As origens do Direito Econômico: homenagem a Washington Peluso Albino De Souza”, op. cit., pp. 254-255.

33 SOUZA, Washington Albino Peluso de. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, op. cit., pp. 45-46.

A imbricação entre Estado, direito e economia mencionada no item anterior e desenvolvida acima não passou despercebida à análise do jurista português Vital Moreira, que elaborou a clássica obra intitulada *Economia e Constituição*, apresentada, como uma ligeira reelaboração da parte nuclear de uma dissertação apresentada, em 1970, para o exame do Curso Complementar de Ciências Político-Económicas da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, e publicada pela primeira vez em 1974, sob a forma de Separata do Boletim de Ciências Económicas da Universidade de Coimbra³⁴.

Nesse trabalho, Vital Moreira enfrenta o problema da juridicização da vida econômica e seu impacto no plano da dogmática jurídico-constitucional e do próprio direito positivo, com o escopo pioneiro na literatura jurídica lusófona de afirmar a validade das normas constitucionais que têm por objeto a estruturação da política econômica do Estado, examinando a Constituição Econômica “como ideia-força e como tarefa” e o limite de sua validade, buscando estabelecer um equilíbrio entre liberdade e vinculação no exercício das atividades econômicas exercidas no interior do mercado capitalista³⁵.

No tocante à problemática da Constituição Econômica em face da realidade brasileira dos últimos trinta anos, tem-se na Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/1988) uma tentativa de estabelecer uma disciplina capaz de racionalizar a política econômica e a atividade econômica realizadas pelo Estado e pela sociedade brasileiros. Isto ocorre a partir das disposições constantes em seus arts. 1º, *caput* e incisos I a V, 3º, incisos I e III, e, no que diz especificamente com a atuação do Estado “sobre” e “no” domínio econômico, nos arts. 170 e seguintes, mas não se esgota nas referidas disposições constitucionais. Em realidade, essas (disposições) fornecem as coordenadas normativas fundamentais para a elaboração do discurso da “Constituição Econômica”, prevista na CRFB/1988. Chama a atenção para o fato de que “discurso” é aqui compreendido como uma forma de linguagem, espécie do gênero ação que tem por função trazer o respectivo “objeto para o intelecto”³⁶.

É o discurso jurídico a condição de possibilidade a viabilizar o processo de tomada de decisão quanto à política econômica, a materializar-se sobre certos fatos econômicos, com o objetivo de perseguir objetivos estabelecidos a partir do discurso da Constituição Econômica. Nesse contexto, tanto a política econômica do Estado quanto o discurso jurídico que deve orientar sua elaboração consistem naquilo que se denominam “fatos institucionais”, caracterizado como aqueles “que ocorrem em uma situação discursivamente constituída”, em contraposição aos chamados “fatos brutos”, que são aqueles observáveis no plano da natureza e que independem de determinadas “configurações da sociedade”³⁷.

34 MOREIRA, Vital, *Economia e Constituição...*, op. cit., pp. 6-8.

35 *Idem*, pp. 22-35.

36 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Política econômica, ordenamento jurídico e sistema econômico...*, op. cit., p. 78.

37 *Idem*, pp. 90-91.

Segundo John Searle, os fatos institucionais se apresentam como realidades “essencialmente constituídas pela linguagem”, no seio das quais produzem seus efeitos, que podem ou não repercutir sobre o mundo físico, neste último caso sempre mediados por ações humanas de natureza material³⁸.

Os “fatos brutos” assumem importância para a configuração das medidas de política econômica, ações discursivas, que se reitera consistem em fatos institucionais. No entanto, essa importância é mediada pelo “fato institucional” do discurso da Constituição Econômica e pelos limites semânticos do texto normativa da CRFB/1988, o ponto de partida e de chegada do processo de interpretação e aplicação do direito³⁹, de forma a atender a totalidade das funções constitucionais do Estado no domínio econômico, previstas no *caput* e no parágrafo 1º do art. 174 da CRFB/1988⁴⁰.

Nesse processo, decisivo se mostra o emprego de critérios metodologicamente estruturados que permitam chegar a resultados racionais e intersubjetivamente controláveis, notadamente no que diz com a atenção às possibilidades semânticas dos textos normativos objeto de interpretação, assim como a compatibilidade do resultado do processo interpretativo com os valores plasmados no texto constitucional.

Para a realização de tal desiderato, sugere-se a utilização dos critérios metodológicos para interpretação da Constituição Econômica desenvolvidos por Washington Peluso Albino de Souza, notadamente os da “economicidade” e da “ideologia constitucionalmente adotada”. Por economicidade, entende-se a “medida do ‘econômico’, segundo ‘a linha de maior vantagem na busca da justiça’. Não se trata aqui de lançar-se mão de cálculos econométricos ou de uma lógica

38 SEARLE, John, *The construction of social reality*, London: Penguin Books, 1996, Kindle Edition, E-book. Para Searle, os fatos institucionais são provocados por atos de fala, se encontram embebidos de intencionalidade, que se refletirá de acordo com a estrutura e a espécie dos atos de fala. Exemplificando o pensamento do autor sobre esse tema, traz-se a lume suas observações sobre os atos de fala de natureza declarativa, cuja presença é bastante frequente no discurso jurídico: “As declarações tais como declarar guerra, declarar um casal marido e mulher, declarar adiada a sessão ou vacante o posto têm duas características especiais que não são comuns a outros tipos de atos de fala. Em primeiro lugar, uma vez que a finalidade ilocucionária da declaração é provocar um novo estado de coisas em virtude unicamente das emissões, as declarações possuem ambas as direções do ajuste. Uma faz com que *p*, por meio de representar como sendo verdadeiro que *p*. Assim, ‘eu agora os declaro marido e mulher’ torna verdadeira a condição de vocês serem marido e mulher (direção de ajuste mundo-palavra) por meio de representar como verdadeiro que vocês são marido e mulher (direção de ajuste palavra-mundo). Para que isso funcione, o ato de fala deve ser realizado nos limites de uma instituição extralinguística em que o falante esteja apropriadamente investido do poder de provocar novos fatos institucionais unicamente pela realização adequada de atos de fala. Com exceção das declarações sobrenaturais, todas as declarações provocam fatos institucionais, fatos que existem apenas em sistemas de regras constitutivas e que, portanto, são fatos em virtude de um acordo humano” – SEARLE, John, *Intencionalidade*, trad. de Júlio Fischer e Tomás Rosa Bueno, São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 246.

39 GRAU, Eros Roberto, *Por que tenho medo dos juízes: a interpretação/aplicação do direito e os princípios*, 10.ª ed., Salvador/São Paulo, JusPODIVM/Malheiros, 2021, pp. 42-84.

40 BRASIL, CRFB, art. 174: “Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. § 1º A lei estabelecerá as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, o qual incorporará e compatibilizará os planos nacionais e regionais de desenvolvimento. (...)”.

estritamente utilitarista. Importa na valoração atribuída ao ‘fato’ da política econômica pela Constituição”. Pode ser entendido, ainda, como um princípio teórico/científico que “orienta o intérprete, na perspectiva de uma linha de maior vantagem, que não se confunde necessariamente como lucro”⁴¹.

Ao seu turno, a ideologia constitucionalmente adotada consiste no sistema de valores plasmado constitucionalmente, não raro contraditórios entre si, sob a perspectiva lógico-formal, “sem, entretanto, deixar de propiciar a informação ao intérprete da conformação dada à ordem jurídica como um todo, e, em especial, à ordem jurídico-econômica”, que tem na noção de economicidade seu instrumento de solução⁴².

Tais critérios constituem-se em instrumentos fundamentais para a tomada de decisões que importem na juridicização, na esfera legislativa administrativa, de medidas de política econômica, o que impõe que contemple não apenas o impacto na lucratividade ou no nível de custos de transação ou de oportunidade dos agentes econômicos privados, mas, também, atenda – observadas as especificidades de cada setor para a qual haverá de ser utilizada – o conjunto de valores e de objetivos plasmados no texto da CRFB/1988⁴³.

Passa-se, então, ao exame de um dos temas mais caros ao Direito Econômico, qual seja: a disciplina jurídico-econômica das relações trabalhistas, a ponto, inclusive, de justificar a existência de um dos seus principais subcampos: o Direito Econômico do Trabalho⁴⁴. Como será visto a seguir, a política econômica do trabalho, assim como sua juridicização, passa por um momento dramático, simbolizado, dentre outros, pelo julgamento realizado pelo STF da terceirização da atividade-fim do empregador no âmbito das relações trabalhistas.

4. O Supremo Tribunal Federal brasileiro e o caso da terceirização da atividade-fim nas relações trabalhistas

Para que seja adequadamente realizado o exame da questão central do presente texto e para encetar as devidas conexões de sentido com a pré-compreensão desenvolvida nos tópicos anteriores, deve se ter em mente que essa problemática está inserida no bojo da progressiva ascensão do Direito

41 SOUZA, Washington Albino Peluso de, “Economicidade”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, op. cit., pp. 188-189.

42 CAMARGO, Ricardo Antônio Luca, “Ideologia constitucionalmente adotada”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, op. cit., pp. 257-258.

43 SOUZA, Washington Albino Peluso de, *Teoria da Constituição Econômica*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002, pp. 297-309 e 75-100.

44 O Direito Econômico do Trabalho tem por objeto a disciplina jurídica da política econômica do trabalho, distinguindo-se do Direito do Trabalho, que não tem por objeto relações de cunho macroeconômico, embora discipline relações de cunho jurídico-laboral de natureza coletiva em sentido estrito. Nesse sentido, cf. SOUZA, Washington Albino Peluso de, *Direito econômico do trabalho*, Belo Horizonte: FBDE, 1985, pp. 7-10.

Constitucional enquanto campo normativo e do fenômeno da “constitucionalização do direito”, relativamente recentes na experiência jurídica brasileira⁴⁵. O tema da constitucionalização do direito, segundo Cláudio Pereira de Souza Neto e José Vicente Santos de Mendonça, pode ser analisado sob duas perspectivas. A primeira delas consiste na inclusão de conteúdos normalmente tutelados em normas infraconstitucionais no interior do texto constitucional, o que é denominado pelos autores em comento como “constitucionalização-inclusão”, ao passo que a segunda perspectiva reside na chamada “constitucionalização-releitura”, em que a ordem infraconstitucional deve ser interpretada (e reinterpretada) em conformidade com Constituição.

A proteção constitucional dos trabalhos no que se refere a aspectos econômicos e extraeconômicos remonta a Constituição brasileiro de 1934, estando presente em todas as constituições que a sucederam⁴⁶. Entretanto, a preocupação com a necessidade de enfrentamento da chamada “questão social” no Brasil, isto é, a superação ou, ao menos, a minimização das degradantes condições impostas aos trabalhadores brasileiros, remonta ao início do século XX, sendo emblemático o discurso de Rui Barbosa, jurista e político brasileiro de orientação liberal-conservadora no ano de 1919, ao salientar a necessidade de atuação estatal para a realização desse escopo, nos seguintes termos:

“O constitucionalista da Convenção das Surpresas não nos deu a ver por que é que o Estado não se pode ingerir na questão social. Mas, admitida sem exame, em honra do seu autor, a sentença indemonstrada, bem claro é que o homem se entala entre as duas portas de um dilema fatal. Porquanto – ou se trataria de manter a observância dos contratos entre patrões e operários, e então não seria eu tão asno, que, para tal, ad vogasse a reforma da Constituição; – ou o que se queria era atender às medidas, reclamadas pela questão social, e, neste caso, o meu contraditor mesmo reconhece que tais medidas se não poderão adotar, sem que a Constituição venha a ser alterada. Reconhece, como? Evidentemente: porquanto, no intuito de mostrar a erronia de se acreditar que a Constituição não seja compatível com as medidas reclamadas pela questão social, o seu argumento é que, para a execução de instrumentos bilaterais, celebrados entre operários e patrões, não se há mister de legislação especial. Já se vê que não era um duelo o que eu tinha pela frente: era um jogo de cabra cega; e com isso não há de perder tempo. Não há, por este mundo além,

45 Sobre o tema, há vasta produção teórica no Brasil, sobretudo nos últimos vinte anos. Destaca-se as seguintes obras, a título de referência: SOUZA NETO, Cláudio Pereira de & SARMENTO, Daniel (coord.), *A constitucionalização do direito: fundamentos teóricos e aplicações específicas*, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007; SILVA, Virgílio Afonso da, *A constitucionalização do direito: os direitos fundamentais nas relações entre particulares*, São Paulo: Malheiros, 2005; SARLET, Ingo Wolfgang (org.), *A constituição concretizada: construindo pontes com o público e o privado*, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000. Quanto à análise desses fenômenos na experiência portuguesa, cf. ANDRADE, José Carlos Vieira de, *Os direitos fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976*, 3.^a ed., Coimbra: Almedina, 2006; e CANOTILHO, J. J. Gomes, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.^a ed., Coimbra: Almedina, 2003.

46 SILVA, José Afonso da, *Curso de direito constitucional positivo*, 39.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2016, pp. 287-309.

quem embrulhe a questão social como observância dos contratos livremente celebrados entre o capital e o trabalho. A mera observância desses contratos é matéria de puro Direito Civil. Isso se sabe à porta do Fórum. Mas não será preciso, também, ter lido Comte, para discernir que, quando se fala em “medidas reclamadas pela questão social”, o em que se cogita não é em cumprir tais contratos, mas em dar, fora desses contratos, acima deles, sem embargo deles, por intervenção da lei, garantias, direitos, remédios, que, contratualmente, o trabalho não conseguiria do capital.

Essas são as leis com que a ortodoxia rio-grandense ali sustenta que “o estado não pode intervir nesta questão”. Portanto, se dessas leis intervencionistas é que se cogita, dessas leis, para as quais, segundo o meu contraditor, o estado não tem competência (isto, justamente, por lhe não dar a Constituição), óbvio é que será necessário alterar a Constituição, para dar ao estado essa competência, da qual, até agora, a Constituição o não considera em posse.”⁴⁷

De acordo com o *caput* do art. 170 da CRFB/1988, um dos fundamentos da Ordem Econômica Constitucional inserta no respectivo texto constitucional é o “valor social do trabalho”, pilar essencial à garantia de vida digna para todos. Além disso, consta no inciso IV do art. 1º da Constituição brasileira vigente, como um dos fundamentos da República Federativa do Brasil. Eros Roberto Grau ressalta, sobre o tema, que “esse tratamento, em uma sociedade capitalista moderna, peculiariza-se na medida em que o trabalho passa a receber proteção não meramente filantrópica, porém politicamente racional”⁴⁸.

Partindo desta pré-compreensão, deve-se ter em mente a determinação do constituinte originário no sentido de estabelecer-se um mínimo de equilíbrio entre os interesses dos trabalhadores e do capital. É no interior desse horizonte de sentido que a terceirização da força de trabalho se apresenta como um fenômeno “estritamente ligado à globalização da economia, de um lado, e à flexibilização do direito do trabalho, de outro”⁴⁹. Dentro desse quadro, busca-se a reorganização do mercado de trabalho, não se tratando de algo que atinge exclusivamente a realidade brasileira, mas que, certamente, produz impactos dramáticos para seres humanos em condição de vulnerabilidade econômica e social, condição que pode ser facilmente atribuída aos trabalhadores brasileiros, sejam eles pertencentes ao mercado formal ou não. Tais impactos decorrem da conversão do neoliberalismo econômico (tratado como “neoliberalismo” no presente estudo) em racionalidade responsável pela configuração das relações sociais e econômicas, o que é, em termos de organização empresarial, descrito de forma precisa por Pierre Dardot e Christian Laval:

47 BARBOSA, Rui, *A questão social e política no Brasil*, Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisa Social, 2010, pp. 37-38.

48 GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*, op. cit., p. 196.

49 RÜDIGER, Dorothee S. & SOSSAE, Fabiana Cristina, “Terceirização: economia contemporânea e direito do trabalho”, *Revista de Direito do Trabalho*, Vol. 95, São Paulo: Revista dos Tribunais, pp. 26-32, jul./set. 1996, pp. 26-32.

“A passagem do capitalismo fordista ao capitalismo financeiro foi marcada também por uma sensível modificação das regras de controle das empresas. Com a privatização do setor público, o peso cada vez maior dos investidores institucionais e o aumento dos capitais estrangeiros na estrutura da propriedade das empresas, uma das principais mudanças do capitalismo foram os objetivos perseguidos pelas empresas sob pressão dos acionistas. De fato, o poder financeiro dos proprietários da empresa conseguiu dos gestores que estes exercessem pressão constante sobre os assalariados com o intuito de aumentar os dividendos e as cotações na bolsa. Segundo essa lógica, a “criação de valor acionário”, isto é, a produção de valor em proveito dos acionistas como determinam os mercados de ações, torna-se o principal critério de gestão dos dirigentes. O comportamento das empresas é profundamente afetado. Elas desenvolverão todos os tipos de meios para aumentar essa “criação de valor” financeiro: fusões-aquisições, recentralização no foco do negócio, terceirização de certos segmentos da produção, redução do tamanho da empresa”⁵⁰.

Para a dogmática jurídico-laboral, expressão “terceirização” consiste na entrega “a outras empresas ou a terceiros pessoas físicas [de] tudo o que não constitui atividade essencial de um negócio, seja ele industrial, comercial ou de prestação de serviços”, importando em um processo “de transferência a terceiros das atividades acessórias de uma empresa (atividade-meio), possibilitando a essas dedicarem-se ao seu objetivo final (atividade-fim)”, de forma a produzir uma descentralização da atividade empresarial⁵¹, mas, como percebido por Pierre Dardot e Christian Laval, anteriormente citados, a terceirização do emprego de força de trabalho, originariamente pensada como forma de incrementar a produtividade das organizações empresariais, converteu-se em puro e simples meio de redução dos custos da atividade empreendida.

Essa lógica é afirmada pelo STF no julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 324 e do Recurso Extraordinário 958252, com repercussão geral reconhecida (Tema 925). A Corte Suprema brasileira manifestou-se pela constitucionalidade da terceirização ampla e irrestrita da força de trabalho em todas as fases das atividades econômicas, abrangendo, inclusive, as chamadas atividades-fim do empregador, quais sejam aquelas direta e imediatamente vinculadas ao escopo principal da atividade econômica por ele explorada.

Nesse contexto, constata-se que as decisões do Supremo Tribunal Federal brasileiro (STF) acima mencionadas, além de apresentarem um viés eminentemente privatista quanto à interpretação/concretização da Constituição Econômica, conferem demasiada primazia ao princípio da liberdade de iniciativa econômica, em detrimento dos fundamentos da Ordem Econômica Constitucional

50 DARDOT, Pierre & Christian LAVAL, *A nova razão do mundo: ensaio sobre a sociedade neoliberal*, São Paulo: Boitempo, 2016. E-Book.

51 RÜDIGER, Dorothee S. & SOSSAE, Fabiana Cristina, “Terceirização: economia contemporânea e direito do trabalho”, op. cit., pp. 26-32.

prevista na Constituição da República da CRFB/1988, quais sejam: a dignidade da pessoa humana e valor social do trabalho.

Ademais, elas evidenciam que a terceirização da força de trabalho – originariamente admitida de forma excepcional no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei n.º 6.019/74 para as hipóteses de trabalho temporário nela previstas, e, posteriormente, ampliada pela conformação dada ao instituto pelo Enunciado n.º 331 da Súmula do Tribunal Superior do Trabalho brasileiro (TST) para a realização de atividades-meio vinculadas à organização econômica promovida pelo empregador – de forma ampla e irrestrita importa na adoção de indisfarçável voluntarismo judicial, ao arrepio dos limites semânticos do texto constitucional – notadamente do preceito contido no *caput* do art. 170 da CRFB/1988, em prol do chamado “mercado total”, ainda que justificada em razão de supostas consequências positivas na geração dos postos de trabalho e, também, em uma hipotética adequação aos novos arranjos de competitividade na economia internacional, sem que, no entanto, tenha ocorrido qualquer demonstração empírica nesse sentido.

Esse entendimento encontra amparo, também, na afirmação do Ministro Luís Roberto Barroso, ao relatar a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n.º 324, no sentido de que “a terceirização não enseja, por si só, precarização do trabalho, violação da dignidade do trabalhador ou desrespeito a direitos previdenciários. É o exercício abusivo da sua contratação que pode produzir tais violações”. Vê-se, quanto a esse aspecto que, apesar de, *prima facie*, mostrar-se correta tal assertiva, no contexto da realidade social brasileira – cuja consideração para o processo de interpretação/concretização constitucional é primordial –, o reconhecimento da licitude de toda e qualquer terceirização da força de trabalho abre uma verdadeira “highway” para um nível bastante elevado da precarização da força de trabalho, inclusive com a possibilidade de ocorrência de trabalho em condição análoga à de escravo, como visto na Região Sul do Brasil, recentemente.

Pois, ao tomar tais decisões, o STF gira seu entendimento radicalmente, definindo a mudança da categoria “trabalho” – até então um valor social – para custo operacional da produção, em oposição ao projeto civilizatório contido na CRFB/1988 de democratização da sociedade e do Estado brasileiros, em sua dimensão substancial, com a inclusão dos setores mais abrangentes da população brasileira, buscando o arrefecimento das hierarquias econômicas e sociais que amargamente caracterizam o processo civilizatório brasileiro ao longo de sua história, tal como compreendido o projeto constitucional da CRFB de 1988 por José Afonso da Silva e Washington Peluso Albino de Souza, dentre outros, importando na implementação do modelo decisório acerca da Constituição Econômica de submissão ao chamado “fundamentalismo de mercado” ou concepção do “mercado total”, que consiste na absolutização, no campo da interpretação

constitucional, das normas constitucionais que consagram a iniciativa privada e o direito de propriedade^{52/53}.

5. Considerações finais

Após o percurso traçado neste texto, constata-se que a economia se estrutura com base em decisões de natureza também política, não prescindindo de juridicização, que se caracterizam, no tocante às medidas de política econômica como um “fato institucional” que deve ser inscrito nos limites do texto da CRFB/1988, assim como do discurso que dela decorre, respeitados os seus limites semânticos. Para que se possa compreender essa realidade, é necessário compreender que o Direito Econômico, responsável por instrumentalizar juridicamente a política econômica do Estado, tem seu fundamento na Constituição – notadamente naquele conjunto de normas existente em seu interior que se denominou “Constituição Econômica”. Essa articulação de sentido normativo tem por escopo a busca conformar e estabilizar as relações econômicas travadas no âmbito espacial de incidência.

Na experiência jurídica brasileira, “o valor social do trabalho” é um dos pilares da ordem econômica constitucional vigente, devendo ser interpretado, com o auxílio dos teóricos da “ideologia constitucionalmente adotada” e da “economicidade”, para evitar situações como a ocorrida por ocasião do julgamento pelo STF da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 324 e do Recurso Extraordinário 958252, com repercussão geral reconhecida (Tema 925), que declarou a constitucionalidade da terceirização ampla e irrestrita da força de trabalho em todas as fases das atividades econômicas, abrangendo, inclusive, as chamadas atividades-fim do empregador, adotando entendimento no sentido da submissão das demais normas contidas na Constituição Econômica àquelas que consagram a propriedade privada e liberdade de iniciativa econômica, resultando na adoção do chamado “fundamentalismo de mercado” ou adesão à concepção de mercado total.

Assim, conclui-se que a reflexão acerca das funções constitucionais do Estado na economia torna-se questão imprescindível, *maxime* diante da construção de discursos originários de seu principal intérprete e que afrontam o texto da “Constituição Econômica”, reescrevendo-o, a exigir do intérprete e do estudioso do direito brasileiro intenso labor científico e hermenêutico.

52 CHRISTODOULIDIS, Emilios, *Constitucionalismo político e a ameaça do “mercado total”*, trad. de Pedro Canário, São Paulo: Contracorrente, 2023.

53 A esse respeito, cf. as observações feitas por Ran Hirschl sobre o que denomina de juristocracia, que significa a crescente concentração de poderes dos juízes e cortes integrantes do Poder Judiciário em detrimento da deliberação política ocorrida nos Poderes Legislativo e Executivo, no sentido de que o ativismo judicial, na experiência constitucional, tem, paradoxalmente, prestigiado sobremaneira direitos individuais em detrimento de direitos sociais de cunho democrático (HIRSCHL, Ran, *Rumo à juristocracia: as origens e consequências do novo constitucionalismo*, trad. de Amauri Feres Saad, Londrina: E.D.A., 2020).

Referências bibliográficas

ANDRADE, José Carlos Vieira de, *Os direitos fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976*, 3.^a ed., Coimbra: Almedina, 2006.

BERCOVICI, Gilberto, “As origens do Direito Econômico: homenagem a Washington Peluso Albino De Souza”, *Revista da Faculdade de Direito da UFMG, Número Especial em Memória do Prof. Washington Peluso Albino de Souza*, Belo Horizonte: UFMG, pp. 253-263, 2013.

BARBOSA, Rui, *A questão social e política no Brasil*, Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisa Social, 2010.

BONAVIDES, Paulo, *Do Estado liberal ao Estado social*, 11.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2014.

BUCCI, Maria Paula Dallari, “O conceito de política pública em direito”, in BUCCI, Maria Paula Dallari (org.), *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*, São Paulo: Saraiva, 2006, pp. 1-47.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso elementar de Direito Econômico*, Porto Alegre: Núria Fabris, 2014.

— (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, Porto Alegre: SAFE, 2010.

—, “Poder econômico”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, Porto Alegre: SAFE, 2010, p. 153

—, “Ideologia constitucionalmente adotada”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, Porto Alegre: SAFE, 2010, pp. 257-258.

—, *Política econômica, ordenamento jurídico e sistema econômico: a sobrevivência do Estado de Direito na economia atual*, Porto Alegre: SAFE, 2019.

CANOTILHO, J.J. Gomes, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.^a ed., Coimbra: Almedina, 2003.

CHRISTODOULIDIS, Emílios, *Constitucionalismo político e a ameaça do “mercado total”*, trad. de Pedro Canário, São Paulo: Contracorrente, 2023.

CLARK, Giovani, “Política econômica e Estado”, *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*, n.º 53, Belo Horizonte: UFMG, pp. 103-117, jul./dez. 2008.

DARDOT, Pierre & Christian LAVAL, *A nova razão do mundo: ensaio sobre a sociedade neoliberal*, São Paulo: Boitempo, 2016. E-Book.

DERANI, Cristiane, “Política pública e norma jurídica”, *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná*, n.º 41, Curitiba, Síntese, pp. 19-28, jul./dez. 2005.

DOWBOR, Ladislau, *Resgatar a função social da economia: uma questão de dignidade humana*, São Paulo: Elefante, 2023.

—, *O pão nosso de cada dia: opções econômicas para sair da crise*, São Paulo: Autonomia Literária, 2021.

FORGIONI, Paula Andréa, *Os fundamentos do antitruste*, 11.^a ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.

GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica*, 18.^a ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros, 2017.

—, *Por que tenho medo dos juízes: a interpretação/aplicação do direito e os princípios*, 10.^a ed., Salvador/São Paulo, JusPODIVM/Malheiros, 2021.

HIRSCHL, Ran, *Rumo à juristocracia: as origens e consequências do novo constitucionalismo*, trad. de Amauri Feres Saad, Londrina: E.D. A., 2020.

IRTI, Natalino, *L'ordine giuridico del mercato*, Roma-Bari: Laterza, 2003.

MOREIRA, Vital, *Economia e Constituição: Para o Conceito de Constituição Económica*, 2.^a ed., Coimbra: Coimbra Editora, 1979.

NOVAIS, Jorge Reis, *Contributo para uma teoria do Estado de Direito*, Reimpr., Coimbra: Almedina, 2006.

NUSDEO, Fábio, *Curso de economia: introdução ao direito econômico*, 9.^a ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015

PIKETTY, Thomas, *O capital no século XXI*, trad. de Monica Baumgarten de Bolle, Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

REYMÃO, Ana Elisabeth Neirão & KOURY, Suzy Elizabeth Cavalcante, *O capital no século 21: Piketty e a economia da desigualdade*, Belo Horizonte: Fórum, 2018.

RÜDIGER, Dorothee S. & SOSSAE, Fabiana Cristina, “Terceirização: economia contemporânea e direito do trabalho”, *Revista de Direito do Trabalho*, Vol. 95, São Paulo: Revista dos Tribunais, pp. 26-32, jul./set. 1996.

SARLET, Ingo Wolfgang (org.), *A constituição concretizada: construindo pontes com o público e o privado*, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000.

SEARLE, John, *The construction of social reality*, London: Penguin Books, 1996, Kindle Edition, E-book.

—, *Intencionalidade*, trad. de Júlio Fischer e Tomás Rosa Bueno, São Paulo: Martins Fontes, 2002.

SILVA, Virgílio Afonso da, *A constitucionalização do direito: os direitos fundamentais nas relações entre particulares*, São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVA, José Afonso da, *Curso de direito constitucional positivo*, 39.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2016.

SOUZA, Celina, “Políticas públicas: uma revisão de literatura”, *Sociologias*, n.º 16, Porto Alegre: UFRGD, dez. 2006. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/soc/a/6YsWyBWZSdFgfSqDVQhc4jm/#>. Acesso em 14 mai. 2023.

SOUZA, Washington Albino Peluso de, *Teoria da Constituição Econômica*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

—, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, 6.^a ed., São Paulo: LTr, 2005.

—, *Direito econômico do trabalho*, Belo Horizonte: FBDE, 1985.

—, “Economia aplicada ao direito”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, Porto Alegre: SAFE, 2010, p. 185.

—, “Economicidade”, in CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (coord.), *Novo Dicionário de Direito Econômico*, Porto Alegre: SAFE, 2010, pp. 188-189.

SOUZA NETO, Cláudio Pereira de & SARMENTO, Daniel (coord.), *A constitucionalização do direito: fundamentos teóricos e aplicações específicas*, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE URBANA E EXTRAFISCALIDADE: A IMPORTÂNCIA DA PROGRESSIVIDADE DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA (IPTU) NO TEMPO

Nelso Molon Júnior^{1}*

Introdução

Em muitos países, a principal função dos tributos é a arrecadação de recursos para que sejam supridas as necessidades financeiras do Estado. Os agentes econômicos têm as suas escolhas influenciadas pelos tributos que incidem sobre situações ou operações, buscando com frequência meios para que incida o menor ônus possível. Desta forma, os tributos acabam gerando efeitos extrafiscais que podem ser implementados justamente para esta finalidade que extrapola a mera busca por recursos. Assim, se tornou comum a utilização de tributos como catalizador da dissuasão ou do estímulo de condutas que são consideradas importantes sob diversos prismas (social, político, econômico)². Esse catalizador pode se dar com o aumento ou a diminuição de alíquotas e/ou bases de cálculo dos tributos.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88) prevê casos flagrantes da utilização do caráter extrafiscal dos tributos, como na previsão de benefícios fiscais de incentivo regional (art. 151, I), na determinação de estímulo ao cooperativismo (arts. 146, III, c, e 174, § 2º), na determinação de tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte (art. 146, III, d), nos impostos capazes de atuar como reguladores da produção de bens (Imposto Sobre Produtos Industrializados, IPI), do comércio

^{1*} Doutor em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) com período de estudos na Universidad Autónoma de Madrid (UAM). Advogado. Professor na Faculdade Fisul.

² PAULSEN, Leandro, *Curso de Direito Tributário Completo*, 8.ª ed., São Paulo: Saraiva, 2017.

internacional (Imposto sobre Importação, II, e Imposto sobre Exportação, IE) e da demanda monetária (Imposto sobre Operações Financeiras, IOF) em razão das exceções às anterioridades de exercício e/ou nonagesimal mínima e nas atenuações à legalidade, atribuindo-se ao Poder Executivo as prerrogativas para as suas alterações, dentre outros³.

O Estado pode implementar um tributo e o utilizar para fins extrafiscais aumentando o ônus sobre o contribuinte, desestimulando determinada conduta. A receita do ente público tende a aumentar. Entretanto, pode ocorrer o inverso: o ente público pode reduzir o ônus, estimulando uma determinada conduta, conduzindo a uma redução da receita. Essa redução na arrecadação é o custo do Estado para o direcionamento das condutas⁴.

A alta densidade demográfica dos grandes centros urbanos, inclusive em razão do êxodo rural, a falta de capacidade da população de baixa renda para acumular poder aquisitivo para adquirir um imóvel próprio, a especulação de proprietários de imóveis, dentre outros motivos, causaram uma série de problemas estruturais nas cidades⁵.

O presente trabalho analisa o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana como instrumento de indução do cumprimento da função social da propriedade (arts. 5º, XXIII, 170, III, e 182, § 4º, II, da CRFB/88).

1. A propriedade urbana e a sua função social

A propriedade, que foi protegida em todas as Constituições brasileiras, na ordem jurídica brasileira atual, não se apresenta como direito absoluto, irrestrito. Encontra-se condicionada à sua função social, permitindo com que o Estado tenha instrumento para operar transformações, intervindo no *status quo* e buscando a alteração da realidade de grave desigualdade social. Há um ônus socioeconômico que o proprietário deve arcar⁶. Não se trata apenas de uma proteção negativa contra o Estado.

Um desenvolvimento urbano precário pode conduzir as pessoas à exclusão social, invasões de propriedades, desempregos e subempregos, dentre outros⁷. A CRFB/88 refere em seu art. 5º, XXIII, que “a propriedade atenderá a sua função social”. Já em seu art. 170, a função social da propriedade serve como princípio da ordem econômica. O constituinte brasileiro previu na CRFB/88 a definição

3 *Idem*.

4 SILVA, Júlio César Marques da, *A Progressividade do Imposto Predial e Territorial Urbano em Função do Número de Imóveis do Contribuinte: uma análise da Súmula 589 do Supremo Tribunal Federal*, Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, 2014.

5 SANTOS, Larissa Dias Puerta dos & PINTO, Felipe Chiarello de Souza, “O IPTU Progressivo Como Instrumento de Política Urbana: análise dos dados elaborados no Município de São Paulo”, *Revista de Direito Público*, Porto Alegre, v. 15, n. 87, maio/jun. 2019, pp. 211-232.

6 CLARK, Giovani, *O Município em Face do Direito Econômico*, Belo Horizonte: Del Rey, 2001, pp. 122-126.

7 CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli & BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes, “O Direito à Cidade, a Especulação Imobiliária e o IPTU Progressivo no Tempo”, *Revista de Direito da Cidade*, Rio de Janeiro, v. 12, n. 4, 2020, pp. 2067-2089, DOI:10.12957/rdc.2020.50752.

da função social da propriedade rural em seu art. 186⁸ e, em seu art. 182, § 2º, definiu que “a propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor”⁹. Posteriormente, o Estatuto da Cidade (Lei n. 10.257/2001) complementou o dispositivo constitucional em seu art. 39: “A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor, assegurando o atendimento das necessidades dos cidadãos quanto à qualidade de vida, à justiça social e ao desenvolvimento das atividades econômicas, respeitadas as diretrizes previstas no art. 2º desta Lei”.

2. O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

A CRFB/88 incluiu o município entre os entes da federação. Os arts. 24, I¹⁰, e 30, III¹¹, da CRFB/88 asseguram aos municípios a legislar sobre direito tributário. José Afonso da Silva já apresentava crítica para que a conduta dos contribuintes fosse orientada para atender aos objetivos urbanísticos:

“Seria, já, tempo de pensarmos em orientar a tributação no sentido de uma fiscalidade urbanística que tivesse por fim assegurar a arrecadação de recursos financeiros mais substanciais para a administração do urbanismo mas que também, pelas modulações das alíquotas, da escolha do fato gerador, das modalidades de pagamento, procurasse orientar o comportamento do contribuinte no sentido de atender aos objetivos urbanísticos.”¹²

É comumente citado o art. 145, § 1º, da CRFB/88 em razão de a progressividade do imposto considerar a capacidade contributiva do contribuinte¹³. Neste

8 “Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: I – aproveitamento racional e adequado; II – utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; III – observância das disposições que regulam as relações de trabalho; IV – exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.”

9 “Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. [...] § 2º A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.”

10 “Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;”

11 “Art. 30. Compete aos Municípios: [...] III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;”

12 SILVA, José Afonso da, *Direito Urbanístico Brasileiro*, 6.ª ed., São Paulo: Malheiros, 2010, p. 455.

13 “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; [...] § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para

ponto, é oportuno referir que o princípio da isonomia tributária busca alcançar a justiça tributária, sendo o princípio da capacidade contributiva utilizado como instrumento. O princípio da capacidade contributiva faz com que a tributação incidente se adapte à riqueza dos contribuintes, sem destruir a base criadora¹⁴. Em caso da sua violação, pode-se configurar confisco, sendo este efeito vedado pela CRFB/88¹⁵.

Tabela 1 – Percentual da estimativa anual de arrecadação dos impostos de competência dos municípios brasileiros em 2019

	IPTU	ISS	ITBI
Média Brasil	37,43%	53,18%	9,39%
Micro (até 5.000 hab.)	22,95%	51,38%	25,67%
Pequeno (5.001-20.000 hab.)	28,73%	54,82%	16,45%
Médio (20.001-100.000 hab.)	38,93%	49,28%	11,78%
Grande (100.001+ hab.)	37,66%	53,71%	8,62%

Fonte: Elaborado pelo autor com dados de SANTOS, Cláudio Hamilton Matos dos; MOTTA, Ana Carolina Souto Valente & FARIA, Monise Estorani de, “Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019”, *Carta de Conjuntura*, n. 48, 2020, pp. 01-25.

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) está regulamentado, inclusive, no Código Tributário Nacional (CTN), em seus arts. 32 a 34¹⁶. É uma das principais fontes de arrecadação dos municípios. Considerando

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.”

14 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE n. 153.771/MG, Relator: Min. Carlos Velloso, Plenário, Brasília/DF, julgado em 04/09/1996.

15 Para maior aprofundamento, ver: MOLON JÚNIOR, Nelso, “O Caráter Confiscatório das Multas no Supremo Tribunal Federal”, *Revista Eletrônica de Ciências Sociais Aplicadas*, v. 6, n. 2, 2017, pp. 68-86.

16 “Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I – meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II – abastecimento de água;

III – sistema de esgotos sanitários;

IV – rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

apenas os impostos de competência dos municípios (IPTU, ISS, ITBI), utilizando dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) de 2019, o IPTU representa em média 37,43% da arrecadação de impostos dos municípios brasileiros¹⁷.

3. A progressividade do IPTU no tempo

A redação original da CRFB/88 previu especificamente a progressividade do IPTU em dois artigos. O primeiro no título sobre a tributação e orçamento e o segundo no título sobre a ordem econômica e social:

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana; [...]

§ 1º – O imposto previsto no inciso I poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.

[...]

Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. [...]

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: [...]

II – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;”

O Supremo Tribunal Federal se debruçou sobre o tema no ano de 1996 junto ao Recurso Extraordinário n. 153.771/MG, relatado pelo Min. Carlos Velloso, onde foi questionada a progressividade do IPTU do Município de Belo Horizonte. O contribuinte, dentre as suas alegações, afirmou que haveria excesso da alíquota progressiva de 3,1% (lote não edificado, em logradouro com três ou mais melhoramentos de zona não comercial e industrial com valor venal acima de 1.868 até 4.152 UFPBH) contra a alíquota normal de 1% em razão o valor venal do imóvel¹⁸. Na ocasião, houve um debate sobre as progressividades dos artigos citados anteriormente. O primeiro seria referente a uma progressividade fiscal

Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.”

17 Para dados aprofundados, ver: AFONSO, José Roberto R.; ARAÚJO, Erika Amorim & NÓBREGA, Marcos Antonio Rios da, *O IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente*, Rio de Janeiro: FGV, 2013, p. 27. SANTOS, Cláudio Hamilton Matos dos; MOTTA, Ana Carolina Souto Valente & FARIA, Monise Estorani de, “Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019”, op. cit.

18 BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE n. 153.771/MG, cit.

(arts. 145, § 1º, e 156, § 1º), enquanto o segundo seria uma progressividade-sanção (art. 182, § 4º, II)¹⁹.

O relator, Min. Carlos Velloso, referiu que o caso do art. 182, § 4º, II, apresenta progressividade extrafiscal buscando utilizar o tributo para determinar comportamentos, uma vez que preenchidos os pressupostos elencados pela Constituição: (1) lei específica para a área incluída no plano diretor, (2) lei federal sobre o tema, (3) solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, sob pena de, sucessivamente, (4a) parcelamento ou edificação compulsórios, (4b) IPTU progressivo no tempo e (4c) desapropriação. Já o caso do art. 156, § 1º, busca, em razão da pessoa do proprietário (com maior número de imóveis, de maior valor, com maior tamanho, etc.), fazer valer o princípio da capacidade contributiva. Assim, havendo duas espécies de progressividade que o legislador municipal poderia utilizar, o relator entendeu não haver inconstitucionalidade na Lei Municipal.

Entretanto, o revisor Min. Moreira Alves abriu a divergência afirmando ser inconstitucional a progressividade sobre o IPTU por ser este um imposto real, ou seja, imposto incidente sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de um imóvel localizado na zona urbana do município sem considerar o indivíduo – e a sua capacidade contributiva –, e em razão da existência dos critérios elencados pelo constituinte no art. 182, 4º, II, da CRFB/88. Aduziu não ser possível haver a cobrança de dois IPTUs – “[...] um IPTU sem limitações que não as decorrentes da vontade de cada município e outro IPTU com as limitações expressamente estabelecidas pela Carta Magna [...]”²⁰. Assim, sendo seguido pela maioria dos Ministros, foi declarada inconstitucional a progressividade do IPTU do Município de Belo Horizonte/MG, obrigando o legislador a cumprir, cumulativamente, os critérios elencados no art. 182, 4º, II, da CRFB/88. Em razão da ausência de lei federal referida no dispositivo federal até então, não seria possível a implementação por qualquer município do IPTU com alíquotas progressivas.

A Emenda Constitucional n. 29/2000 alterou o § 1º do art. 156 da CRFB/88, deixando-o com a seguinte redação:

“Art. 156 [...] § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.”

Neste sentido, se consolidaram duas modalidades de cobrança de IPTU progressivo: a do art. 156, § 1º, e a do art. 182, § 4º, II, da CRFB/88. Se passou a admitir tanto a progressividade para fins extrafiscais no caso de propriedades que não atendessem às determinações do plano diretor do município quanto

19 *Idem.*

20 *Idem.*

para fins de arrecadação²¹. Ao se debruçar sobre o tema novamente, o Supremo Tribunal Federal (STF) consolidou novo entendimento editando a sua Súmula 668: “É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da emenda constitucional n. 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana”. Ainda, o STF definiu a tese de repercussão geral fixada no RE 602.347/MG: “Declarada inconstitucional a progressividade de alíquota tributária do Imposto Predial Territorial Urbano no que se refere à fato gerador ocorrido em período anterior ao advento da EC 29/2000, é devido o tributo calculado pela alíquota mínima correspondente, de acordo com a destinação do imóvel e a legislação municipal de instituição do tributo em vigor à época”.

Ademais, a Lei n. 10.257/2001 (Estatuto da Cidade) regulamentou os arts. 182 e 183 da CRFB/88. O seu art. 7º trata especificamente do tema da progressividade do IPTU no tempo:

“Art. 5º Lei municipal específica para área incluída no plano diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para implementação da referida obrigação.

§ 1º Considera-se subutilizado o imóvel:

I – cujo aproveitamento seja inferior ao mínimo definido no plano diretor ou em legislação dele decorrente;

II – (VETADO)

§ 2º O proprietário será notificado pelo Poder Executivo municipal para o cumprimento da obrigação, devendo a notificação ser averbada no cartório de registro de imóveis.

§ 3º A notificação far-se-á:

I – por funcionário do órgão competente do Poder Público municipal, ao proprietário do imóvel ou, no caso de este ser pessoa jurídica, a quem tenha poderes de gerência geral ou administração;

II – por edital quando frustrada, por três vezes, a tentativa de notificação na forma prevista pelo inciso I.

§ 4º Os prazos a que se refere o caput não poderão ser inferiores a:

I - um ano, a partir da notificação, para que seja protocolado o projeto no órgão municipal competente;

II - dois anos, a partir da aprovação do projeto, para iniciar as obras do empreendimento.

§ 5º Em empreendimentos de grande porte, em caráter excepcional, a lei municipal específica a que se refere o caput poderá prever a conclusão em etapas, assegurando-se que o projeto aprovado compreenda o empreendimento como um todo.

[...]

21 CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli & BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes, “O Direito à Cidade, a Especulação Imobiliária e o IPTU Progressivo no Tempo”, op. cit.

Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

§ 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.

§ 2º Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º.

Art. 8º Decorridos cinco anos de cobrança do IPTU progressivo sem que o proprietário tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, o Município poderá proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública.

§ 1º Os títulos da dívida pública terão prévia aprovação pelo Senado Federal e serão resgatados no prazo de até dez anos, em prestações anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais de seis por cento ao ano.

§ 2º O valor real da indenização:

I – refletirá o valor da base de cálculo do IPTU, descontado o montante incorporado em função de obras realizadas pelo Poder Público na área onde o mesmo se localiza após a notificação de que trata o § 2º do art. 5º desta Lei;
II – não computará expectativas de ganhos, lucros cessantes e juros compensatórios.

§ 3º Os títulos de que trata este artigo não terão poder liberatório para pagamento de tributos.

§ 4º O Município procederá ao adequado aproveitamento do imóvel no prazo máximo de cinco anos, contado a partir da sua incorporação ao patrimônio público.

§ 5º O aproveitamento do imóvel poderá ser efetivado diretamente pelo Poder Público ou por meio de alienação ou concessão a terceiros, observando-se, nesses casos, o devido procedimento licitatório.

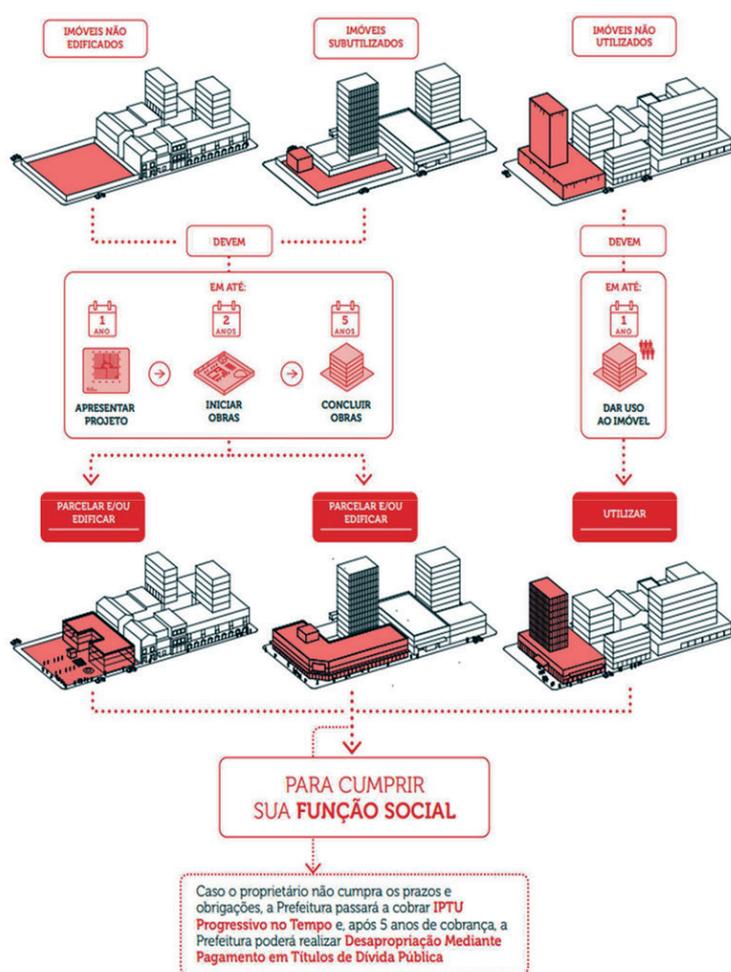
§ 6º Ficam mantidas para o adquirente de imóvel nos termos do § 5º as mesmas obrigações de parcelamento, edificação ou utilização previstas no art. 5º desta Lei.

§ 3º É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva de que trata este artigo.”

Desta forma, sendo descumpridos os prazos previstos para o parcelamento, edificação ou utilização compulsórios, o município aplicará o imposto progressivo no tempo com a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos. O valor da alíquota será especificado em lei e não poderá exceder a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de 15%. Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em até cinco anos,

o município deverá manter a cobrança pela alíquota máxima até que se cumpra a obrigação, sendo vedada a concessão de isenções ou anistia sobre a tributação progressiva²². Decorridos cinco anos de cobrança do IPTU progressivo sem que o proprietário tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, o município poderá proceder à desapropriação do imóvel. O art. 47 do Estatuto da Cidade também refere que “os tributos sobre imóveis urbanos, assim como as tarifas relativas a serviços públicos urbanos, serão diferenciados em função do interesse social”. A existência de dívida de IPTU, taxa de recolhimento de lixo, ou outros tributos não significa necessariamente que o imóvel não esteja sendo utilizado e que seja aplicável o IPTU progressivo no tempo.²³

Imagem 1 – Fluxograma do Município de São Paulo quanto à utilização dos imóveis para o cumprimento de sua função social urbana



Fonte: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, Secretaria Municipal de Urbanismo e Licenciamento, *Função Social da Propriedade: parcelamento, edificação e utilização compulsórios em São Paulo*, 2017, p. 14.

22 SILVA, José Afonso da, *Direito Urbanístico Brasileiro*, op. cit., p. 425.

23 SILVA, Felipe Jardim da, *IPTU Progressivo no Tempo ou Arrecadação de Bem Vago Abandonado?: aplicabilidade de instrumentos jurídico-urbanísticos em imóveis ociosos do Bairro do Recife*, Dissertação (Mestrado em Arquitetura e Urbanismo) – Programa de Pós-graduação em Desenvolvimento Urbano, Universidade Federal de Pernambuco, 2018.

O STF possui atualmente a Súmula n. 539, que afirma que “É constitucional a lei do Município que reduz o imposto predial urbano sobre imóvel ocupado pela residência do proprietário, que não possua outro” e a Súmula n. 589, aprovada em 15 de dezembro de 1976, com a seguinte redação: “É inconstitucional a fixação de adicional progressivo do imposto predial e territorial urbano em função do número de imóveis do contribuinte”. O enunciado, portanto, é anterior à Constituição vigente no Brasil. Entendo que a Súmula já não mais deva ser aplicada²⁴.

Entretanto, embora a viabilidade de cobrança de um IPTU progressivo no tempo tenha se consolidado juridicamente, um estudo com base nas legislações de 2005 com 223 municípios de até 100 mil habitantes verificou que cerca de 11,2% dos municípios cobravam IPTU progressivo²⁵. Um levantamento de 2007 com 365 municípios com população acima de 50 mil habitantes verificou que apenas 12,6% dos municípios previam a progressividade do IPTU sobre imóveis não edificados²⁶.

Considerações finais

Em 2020, Portugal encerrou o Golden Visa para a compra de imóveis nas regiões de Lisboa e Porto para combater o aumento no mercado imobiliário das referidas cidades e incentivar investimentos em outras²⁷. Em 2021, vimos os cidadãos da cidade de Berlim votarem pela expropriação de gigantes do mercado imobiliário, pois os aluguéis não param de subir²⁸. Em 2022, vimos o Canadá proibir a compra de imóveis por estrangeiros que não residam no país²⁹. Isso ocorre em diversos países, sobretudo nas capitais e cidades com maior densidade populacional.

Os municípios brasileiros podem fazer uso desse instrumento de progressividade da alíquota do IPTU como forma de aumentar a oferta habitacional e reduzir a especulação e ociosidade dos imóveis. Pode impedir ou retardar que se instaure uma crise imobiliária como se verifica em outros países.

O IPTU progressivo no tempo estimula o crescimento local e diminui o déficit habitacional. Muitas vezes, basta a ameaça de cobrança de um IPTU superior

24 No mesmo sentido, inclusive: SILVA, Júlio César Marques da, *A Progressividade do Imposto Predial e Territorial Urbano em Função do Número de Imóveis do Contribuinte...*, op. cit.

25 CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de, *IPTU no Brasil: progressividade, arrecadação e aspectos extra-fiscais*, Brasília: Ipea, texto para discussão n. 1.251, dez. 2006.

26 CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de, *Estrutura de Alíquotas do IPTU nos Municípios*, Brasília: Ipea, regional e urbano, n. 1, dez. 2008.

27 Portugal encerra Golden Visa para compra de imóveis nas regiões de Lisboa e Porto, in *Infomoney*, 05/02/2020. Disponível em <<https://www.infomoney.com.br/minhas-financas/portugal-encerra-golden-visa-para-comprar-de-imoveis-nas-regioes-de-lisboa-e-porto/>>. Acessado em 01/07/2023.

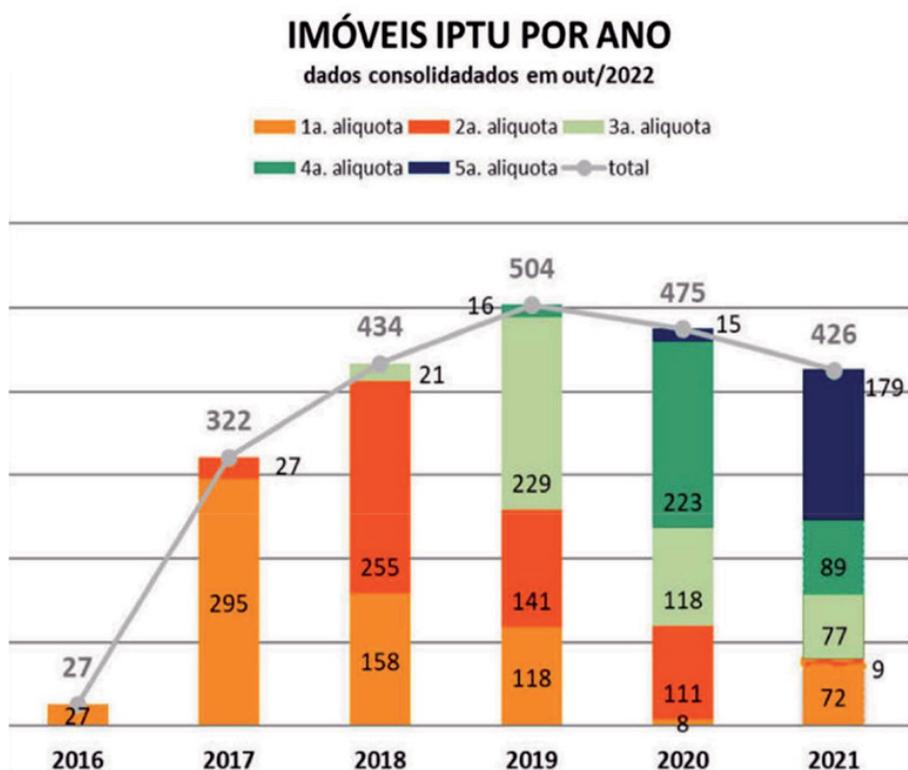
28 Berlinenses aprovam expropriação de grandes imobiliárias, in *DW*, 27/09/2021. Disponível em <<https://www.dw.com/pt-br/berlinenses-aprovam-expropria%C3%A7%C3%A3o-de-grandes-imobili%C3%A1rias-em-plebiscito/a-59330145>>. Acessado em 01/07/2023.

29 Por que o Canadá decidiu proibir a compra de imóveis por estrangeiros, in *Veja*, 02/01/2023. Disponível em <<https://veja.abril.com.br/mundo/por-que-o-canada-decidiu-proibir-a-compra-de-imoveis-por-estrangeiros>>. Acessado em 01/07/2023.

com a notificação e os proprietários saem da zona de conforto e alugam imóveis por preços abaixo do mercado para evitar a cobrança do IPTU progressivo ou vendem imóveis sem benfeitorias por um valor menor para evitar a permanência com o imóvel. Isso naturalmente combate a especulação e as bolhas imobiliárias.

No Município de São Paulo, no final de 2014, foram iniciadas as primeiras notificações: para os imóveis não edificados, consistente nos lotes e glebas com área superior a 500 m² e coeficiente de aproveitamento igual a zero; para os imóveis subutilizados, que são lotes e glebas com área superior a 500 m² que apresentem coeficiente de aproveitamento inferior ao mínimo definido para macroárea na qual o imóvel está localizado; e não utilizados, que são os imóveis edificados que tenham no mínimo 60% de sua área construída ou de suas unidades condominiais desocupadas há mais de um ano. Em 2015, foram 1.034 notificados proprietários pelo descumprimento da função social da propriedade. Em 2021, havia 426 imóveis com alguma progressividade no IPTU: destes, 179 na alíquota final³⁰.

Imagem 2 – Imóveis com IPTU progressivo no tempo no Município de São Paulo até outubro de 2022



Fonte: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, Secretaria Municipal de Urbanismo e Licenciamento, *Relatório Anual 2022 e Plano de Trabalho 2023, 2023*, p. 32.

30 MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, Secretaria Municipal de Urbanismo e Licenciamento. Disponível em <https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/licenciamento/desenvolvimento_urbano/funcao_social_da_propriedade/index.php?p=172133>. Acessado em 01/07/2023. SANTOS, Larissa Dias Puerta dos & PINTO, Felipe Chiarello de Souza, "O IPTU Progressivo Como Instrumento de Política Urbana...", op. cit.

O elevado número de notificações evidencia a quantidade de imóveis que não exercem a sua plena função social. A progressividade fiscal do IPTU não é o único meio de incentivar o exercício pleno da função social da propriedade, mas é indubitavelmente um de seus caminhos e viabiliza uma tributação mais justa³¹.

Ainda, há outras iniciativas, como o IPTU Verde (ou IPTU Sustentável), onde os imóveis que apresentam características ecologicamente amigáveis, como a reutilização d'água, tenha aquecimento solar d'água ou energia solar ou outros, efetua um pagamento de um valor menor. É possível elaborar uma progressividade para aqueles poluidores que não adotarem medidas que, no mínimo, mitiguem essa poluição.

É necessário haver uma implementação do IPTU progressivo no tempo nos municípios brasileiros e fiscalização dos imóveis urbanos o quanto antes, para que seja cumprida a referida função social da propriedade urbana e, inclusive, para protegermos outros direitos, como o direito social à moradia.

Referências

AFONSO, José Roberto R.; ARAÚJO, Erika Amorim & NÓBREGA, Marcos Antonio Rios da, *O IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente*, Rio de Janeiro: FGV, 2013.

BERCOVICI, Gilberto, *Constituição Econômica e Desenvolvimento*, 2.^a ed., São Paulo: Almedina, 2022.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE n. 153.771/MG, Relator: Min. Carlos Velloso, Plenário, Brasília/DF, julgado em 04/09/1996.

CAMARGO, Ricardo Antonio Lucas, *Curso Elementar de Direito Econômico*, Porto Alegre: Núria Fabris, 2014.

—, *Economia Política para o Curso de Direito*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2012.

CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli & BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes, “O Direito à Cidade, a Especulação Imobiliária e o IPTU Progressivo no Tempo”, *Revista de Direito da Cidade*, Rio de Janeiro, v. 12, n. 4, 2020, pp. 2067-2089, DOI:10.12957/rdc.2020.50752.

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de, *IPTU no Brasil: progressividade, arrecadação e aspectos extra-fiscais*, Brasília: Ipea, texto para discussão n. 1.251, dez. 2006.

CARVALHO, Francisco Toniolo de & AMARAL, Claudia Tannus Gurgel do, “A Extrafiscalidade Tributária como Instrumento para a Concretização de Políticas Públicas: a construção de cidades sustentáveis e o estudo de caso do IPTU Verde”.

31 OLIVEIRA, José André Wanderley Dantas de & CHAVES, Felipe Barros Nery, “Progressividade Fiscal do IPTU e Direito à Moradia: uma visão Rawlsiana de Justiça”, *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 50, ano 40, jan./abr. 2022, pp. 522-553, p. 550.

Revista de Direito da Cidade, Rio de Janeiro, v. 12, n. 1, 2020, pp. 514-555, DOI: 10.12957/rdc.2020.46124.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de, *Estrutura de Alíquotas do IPTU nos Municípios*, Brasília: Ipea, regional e urbano, n. 1, dez. 2008.

CLARK, Giovani, *O Município em Face do Direito Econômico*, Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*, 17.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2015.

LEAL, Rogério Gesta, “O IPTU Progressivo como Instrumento de Efetivação da Função Social da Cidade no Brasil”, *Revista de Direito Administrativo e Constitucional*, Belo Horizonte, a. 4, n. 16, abr./jun. 2004, pp. 107/123.

MOLON JÚNIOR, Nelso, “O Caráter Confiscatório das Multas no Supremo Tribunal Federal”, *Revista Eletrônica de Ciências Sociais Aplicadas*, v. 6, n. 2, 2017, pp. 68-86.

MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, Secretaria Municipal de Urbanismo e Licenciamento, *Função Social da Propriedade: parcelamento, edificação e utilização compulsórios em São Paulo*, 2017.

—, *Relatório Anual 2022 e Plano de Trabalho 2023*, 2023.

—, Disponível em <https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/licenciamento/desenvolvimento_urbano/funcao_social_da_propriedade/index.php?p=172133>. Acessado em 01/07/2023.

NUNES, Thiago Calsa, *Cidade e Globalização: um estudo a partir das ocupações urbanas no centro de Porto Alegre*, Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2018.

OLIVEIRA, José André Wanderley Dantas de & CHAVES, Felipe Barros Nery, “Progressividade Fiscal do IPTU e Direito à Moradia: uma visão Rawlsiana de Justiça”, *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 50, ano 40, jan./abr. 2022, pp. 522-553.

PAULSEN, Leandro, *Curso de Direito Tributário Completo*, 8.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2017.

SANTOS, Cláudio Hamilton Matos dos; MOTTA, Ana Carolina Souto Valente & FARIA, Monise Estorani de, “Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019”, *Carta de Conjuntura*, n. 48, 2020, pp. 01-25.

SANTOS, Larissa Dias Puerta dos & PINTO, Felipe Chiarello de Souza, “O IPTU Progressivo Como Instrumento de Política Urbana: análise dos dados elaborados no Município de São Paulo”, *Revista de Direito Público*, Porto Alegre, v. 15, n. 87, maio/jun. 2019, pp. 211-232.

SILVA, Felipe Jardim da, *IPTU Progressivo no Tempo ou Arrecadação de Bem Vago Abandonado?: aplicabilidade de instrumentos jurídico-urbanísticos em imóveis ociosos do Bairro do Recife*, Dissertação (Mestrado em Arquitetura e Urbanismo) – Programa de Pós-graduação em Desenvolvimento Urbano, Universidade Federal de Pernambuco, 2018.

SILVA, José Afonso da, *Direito Urbanístico Brasileiro*, 6.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2010.

SILVA, Júlio César Marques da, *A Progressividade do Imposto Predial e Territorial Urbano em Função do Número de Imóveis do Contribuinte: uma análise da Súmula 589 do Supremo Tribunal Federal*, Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, 2014.

SITE. Berlinenses aprovam expropriação de grandes imobiliárias, in *DW*, 27/09/2021. Disponível em <<https://www.dw.com/pt-br/berlinenses-aprovam-expropria%C3%A7%C3%A3o-de-grandes-imobili%C3%A1rias-em-plebiscito/a-59330145>>. Acessado em 01/07/2023.

—, Por que o Canadá decidiu proibir a compra de imóveis por estrangeiros, in *Veja*, 02/01/2023. Disponível em <<https://veja.abril.com.br/mundo/por-que-o-canada-decidiu-proibir-a-compra-de-imoveis-por-estrangeiros>>. Acessado em 01/07/2023

—, Portugal encerra Golden Visa para compra de imóveis nas regiões de Lisboa e Porto, in *Infomoney*, 05/02/2020. Disponível em <<https://www.infomoney.com.br/minhas-financas/portugal-encerra-golden-visa-para-comprar-dei-moveis-nas-regioes-de-lisboa-e-porto/>>. Acessado em 01/07/2023.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Direito Econômico*, São Paulo: Saraiva, 1980.

—, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, 6.^a ed., São Paulo, LTr, 2005.

EFICIÊNCIA EFICIENTE? A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA E O RETORNO DA *LEX MERCATORIA*

Thiago Gehrke^{1*}

1. Introdução: Eficiência eficiente?

Surgida e elevada à categoria de princípio administrativo, a Eficiência sempre buscou adequar às novas necessidades de uma Administração Pública atuante e interventiva² – conforme o modelo de *Welfare State* adotado pela ideologia constitucional vigente – a consideração da realidade econômica fática. Onde vige um universo de recursos (orçamento) finito e um universo de necessidades (despesas) que beira à infinitude, inevitavelmente o administrador irá ser colocado ao centro de escolhas difíceis, conflitivas entre interesses diversos. E inevitavelmente terá que optar pelo meio que mais se aproxime daqueles objetivos articulados pela Constituição como fundamentais. O papel que o constituinte reformador definiu com a edição do princípio era o de oferecer algum critério que auxiliasse o administrador a escolher com melhor precisão. E, sobretudo, da sociedade avaliar as escolhas tomadas por este.

Nascida, sobretudo, de um dos grandes debates que antecede a nossa atual ordem constitucional, convive com ela – e que, sem qualquer dúvida, irá resistir ao tempo e superar-nos em longevidade – a validade lógica e conceitual de como e se é possível a atuação do Estado como agente econômico no meio privado. Ampliou-se, pelo transcurso das últimas décadas, atingindo principalmente

1* Advogado, Mestre em Direito Econômico pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Especialista em Direito Público pela Universidade de Caxias do Sul e, também, bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais pela mesma Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Entre outros trabalhos, coordenou a Comissão Especial Parlamentar da Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul que tratava sobre a Reforma Tributária Brasileira (2023).

2 GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica*, 19.^a ed. atual., São Paulo: Malheiros, 2018.

a própria atuação do Estado em seu *múnus público*, conferindo-lhe a necessidade de não só pautar suas ações na supremacia dos seus interesses, mas também visando o melhor³ uso dos recursos que tem à sua disposição.

Ocorre que esses critérios nem sempre foram claros, e, pode-se questionar, “eficientes” em garantir com que o projeto constituinte originário⁴ tenha seguimento. O conceito de eficiência econômica é fechado em si próprio, preso aos limites da sua origem buscada pelo direito anglo-saxão e indevidamente adaptada a um sistema que não tem seu dia-a-dia na predisposição de reavaliar suas interpretações e precedentes. Apesar do constituinte reformador não o ter reduzido a esse caráter econômico, a eficiência aparece em nosso direito como tal, com alguma ou outra tentativa de reaver seu escopo. Assim que sua efetivação, mesmo se inquestionada, ainda exigiria a edição de critérios objetivos e definidos pela norma escrita. E, veremos, não é o caso do seu conceito ter uma aceitação universalmente remansosa.

Hoje, tendo-se assimilado um viés reformista do Estado Brasileiro, muitos vêm a público tratar de uma grande Reforma Administrativa, capaz de realinhar os gastos públicos (ditos extenuantes e dispendiosos); se essa posição tem validade em seus argumentos não nos cabe aqui concluir, contudo, à ordem de conjecturar uma reforma exigindo maior eficiência do Estado, cabe ao cientista do Direito ter pormenorizado o que isso significa principiologicamente. Sobretudo, se o significado de uma reforma formulada pelos ditames da dita “Eficiência” é realmente o que necessita o Estado. Indiferente ao caminho que a sociedade brasileira irá optar na forma da decisão política de seus representantes eleitos, devemos buscar no interior da lógica eficiente suas diretrizes, para aí estarmos dignamente dotados de informações para avaliar sua qualidade.

2. O princípio da Eficiência no direito brasileiro

O princípio da Eficiência não é um princípio presente na redação originária da atual Constituição Federal. Vindo a compor o texto pelo advento da Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998, sob o contexto da grande Reforma Administrativa que se propunha o governo FHC. Sua redação inegavelmente seguiu a linha de uma reavaliação dos entes públicos, que não somente visava buscar um melhor aproveitamento dos recursos utilizados pela atividade estatal, mas que também lhe exigia uma maior presteza dos serviços. Ainda que não estivesse presente no texto até meados da parte final da década, essa doutrina de uma maior eficiência já demonstrava seu alinhamento ideológico com o viés

3 O limiar do que aqui refere-se “melhor” será desenvolvido neste trabalho.

4 Aqui, longe de cogitar uma Constituição estática, solidificada à eternidade por uma pretensa intenção do legislador originário. Diria Eros Roberto Grau (*A Ordem Econômica na Constituição de 1988...*, op. cit, p. 162), a plena “insuficiência da ideologia estática da interpretação jurídica e do pensamento voltado à ‘vontade do legislador’. A realidade social é o presente; o presente é vida – e vida é movimento”. De sorte que toda a interpretação da Constituição, mesmo aquela que busca encontrar os seus fundamentos, deve envolver os fatores reais da vida em sociedade. Correspondendo aos valores inscritos, mas também aos valores vividos, teleologicamente.

de uma *eficiência econômica* em uma relação de “busca de uma relação ótima entre qualidade e custo dos serviços colocados à disposição do público”⁵, como aponta o texto da exposição de motivos.

Com efeito, fez-se presente⁶ na redação do art 6º, §1º, da Lei nº 8.987 de 13 de fevereiro de 1995, lei que determina o regime de contratação por concessão e permissão dos serviços públicos, tomando parte no conceito de um serviço público prestado de “forma adequada”, que qualifica como “§ 1º Serviço adequado é o que satisfaz as condições de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia na sua prestação e modicidade das tarifas”. Trata-se, por óbvio, de um ainda elevado grau de arbitrariedade no conceito, mas que começava a revelar seus contornos pelo contexto das reformas em ação.

Contudo, não parava por aí a inovação constitucional formulada pelo poder reformador. A leitura feita tratava da necessidade da definição de parâmetros (re)avaliativos dos servidores⁷. Tendo-se presente que somente a avaliação prévia orquestrada pela sistemática do concurso público não era suficiente para apurar a qualidade do serviço prestado pelo servidor investido. Principalmente passado o prazo de sua estabilização. Trazendo, ainda, norma orçamentária que permitiria a exoneração motivada pelo excesso ao limite de gastos de pessoal do servidor público estável⁸. Outrossim, a metodologia empregada para avaliar o servidor público é ainda matéria conturbada, sendo cerne de atuais discussões legislativas a adoção de um método objetivo e universal para a caracterização do que seria um “servidor público efetivo”.

Não foi de imediato que a adoção do Princípio da Eficiência tomou a força que vemos no debate público especializado e (em alguma escala) geral, tendo passado por provações dentro dos debates acadêmicos até que conjuntamente alcançou um patamar de destaque entre os demais princípios administrativos. Hoje, estreme de dúvidas, a doutrina⁹ o considera parte relevante da principiologia administrativa.

Sua adoção, portanto, visa tanto a Administração em seu conceito amplo, vista numa perspectiva macro de atuação, quanto ao servidor, que na sua atuação hodierna deve prezar pelo aproveitamento dos recursos pagos a ele e utilizados por ele cotidianamente na manutenção de suas funções. Este teor de “eficiência”,

5 BRASIL, Presidência da República, Câmara da Reforma do Estado, Plano diretor da reforma do aparelhamento do Estado, Brasília, 1995, p. 54. Disponível em: <www.biblioteca.presidencia.gov.br>. Acesso em: 21 mar. 2021.

6 CARVALHO, Matheus, *Manual de direito administrativo*, 5.ª ed. rev. ampl. e atual., Salvador: JusPodivm, 2018, p. 78.

7 Com alguma coisa de uma ideologia que vê nos servidores um “excesso de ociosidade”, o que, não podendo ser tratado em absoluto, pode ser considerada somente como parcialmente verdade, casuística, então.

8 Na forma do art. 169 da Constituição Federal (Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988).

9 O princípio da eficiência apresenta, na realidade, dois aspectos: pode ser considerado em relação ao modo de atuação do agente público, do qual se espera o melhor desempenho possível de suas atribuições, para lograr os melhores resultados; e em relação ao modo de organizar, estruturar, disciplinar a Administração Pública, também com o mesmo objetivo de alcançar os melhores resultados na prestação do serviço público (DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella, *Direito Administrativo*, 21.ª ed., São Paulo: EdAtlas, 2008).

conforme ditam Lanius, Gico Junior e Straiotto, visa maximizar o poder produtivo, alcançando um “aproveitamento ótimo dos recursos de produção, isto é, produzir mais (*output*) com os mesmos recursos (*input*)”¹⁰, totalizando esse caráter meramente técnico de juízo econômico. O regime dos servidores, ressalta Carvalho¹¹, recebeu especial influência da Emenda Constitucional nº 19, que trouxe para além da construção do princípio, como visto, profundas alterações no art. 41 da Constituição Federal, reformulando o modelo de avaliação periódica do servidor como requisito para que este adquira estabilidade, e, para além dela, por vezes requisito de sua manutenção no mesmo cargo.

2.1. O princípio da boa administração

Com efeito, parte da doutrina capitaneada por Celso Antônio Bandeira De Mello¹² não partilha da mesma empolgação tomada pelos seus colegas quanto à Eficiência como forma adequada de mensurar a qualidade do agente e do ato administrativo. Reconhecendo-o somente como parte do princípio da legalidade, sobretudo no seu íterim como qualificador do ato administrativo. A Eficiência é, para o autor, um efeito da prestação do Estado, uma qualidade. E como a qualidade é integrante de algum objeto, não poderia ser posta a contracenar com este.

A Eficiência que se funda no texto do art. 37 da Constituição Federal de 1988, afirmando-se que “Art. 37. A administração pública direta e indireta (...) obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” e segue definindo as disposições gerais a que se submete a Administração Pública. Trata-se de um princípio geral da Administração Pública, de conceito aberto e que possuía sim o escopo deste conceito de uma boa administração. Mas que foi hodiernamente reduzido à aparência de eficiência econômica de caráter financista, voltado unicamente a promover uma “maximização dos resultados”, no binômio custo/benefício¹³. Algo que defendemos insuficiente para uma avaliação concreta dos fenômenos econômicos.

Mormente o conceito de economicidade esteja inscrito na constituição sob um artigo que trate unicamente de fenômenos financeiro e orçamentários (“Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade (...)), a leitura da economicidade é completamente indissociável do art. 170 da Constituição Federal, que inaugura o Título IV “Da Ordem Econômica e Financeira”:

10 LANIUS, Danielle Cristina; GICO, JUNIOR, Ivo Teixeira; & STRAIOTTO, Raquel Maia, “O princípio da eficiência na jurisprudência do STF”, *Rev. Direito Adm.*, Rio de Janeiro, vol. 277, n.º 2, pp. 107-148, maio/ago. 2018, p. 109.

11 CARVALHO, Matheus, *Manual de direito administrativo*, op. cit.

12 MELLO, Celso Antônio Bandeira de, *Curso de Direito Administrativo*, 33.ª ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros, 2016.

13 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (org.), *Conceitos Fundamentais do Direito Econômico*, Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2017.

“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; 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.”

E é sob essa ótica principiológica que a Ordem Econômica aponta onde as raízes constitucionais do princípio da economicidade tocam o solo. Com base sólida e visando os Objetivos Fundamentais definidos pelo art. 3º do texto. Perfeita é a metáfora de uma árvore, realçando a composição única que toma o texto constitucional, apesar de suas várias formas, cada qual com determinada funcionalidade, da base ao topo. Outrossim, temos que a “boa administração”, conforme definida pela doutrina italiana de Falzone, oferece um conceito ampliativo do que o adotado pela eficiência em nossa doutrina. Guarde-se esse conceito valorativo, pois nos será útil na sequência do desenvolvimento lógico.

2.2. Eficiência e o Supremo Tribunal Federal

O princípio da eficiência é cotidianamente veiculado junto ao corpo de decisões de Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal (STF). Pesquisa rápida junto ao portal do tribunal o encontrará indexado junto a diversas teses de repercussão geral; porém, nestas usualmente em caráter acessório¹⁴.

A título de exemplo, quando do Julgamento do Recurso Extraordinário 760.931-DF que ocasionou o Tema nº 246 do STF. Discutia-se a posição do Estado quando do descumprimento de obrigações trabalhistas de prestadora de serviços terceirizada que atuasse diretamente junto ou perante outra prestadora de serviços fazendo as vezes da administração pública. Debatendo-se se haveria responsabilização, decidiu-se pela não responsabilização subsidiária da administração de forma automática. Tese em que a veiculação ao princípio da eficiência se deu somente como substância da discussão da qualidade da fiscalização efetuada pela administração. Na sua falta, o STF decidiu que mesmo nas hipóteses em que a fiscalização fosse ineficiente ou inexistente, não caberia ao Poder Público responder subsidiariamente aos débitos das empresas, automaticamente. Considerando que sequer a espécie de culpa “in vigilando” seria suficiente, sozinha, para atrair a responsabilização do Estado. Pormenores à parte, vemos que o

14 Tema 784/STF – “Direito à nomeação de candidatos aprovados fora do número de vagas previstas no edital de concurso público no caso de surgimento de novas vagas durante o prazo de validade do certame”; Tema 246/STF – “Responsabilidade subsidiária da Administração Pública por encargos trabalhistas gerados pelo inadimplemento de empresa prestadora de serviço.”, a título exemplificativo.

tratamento que a decisão deu à eficiência foi, ainda que visando a prática ou não de determinado ato, antes um cálculo de oportunidade do que uma real avaliação da qualidade do poder de polícia administrativo. Relevando ao prejudicado ter que comprovar que a Administração estava ciente do descumprimento das obrigações e nada fez. Novamente reduzindo a análise da efetividade em meros parâmetros de uso e aplicação.

Todavia, há importante, porém breve, referência aos princípios da eficiência e da economicidade em decisão do mesmo STF em decisão ao Cumprimento de Sentença na Reclamação nº 1.728 - DF, como relembra Camargo¹⁵, “(...) Em quinto lugar, porque os princípios aplicáveis à Administração Pública da **economicidade** e da **eficiência**, estampados, respectivamente, nos artigos 70 e 37 da Constituição da República impedem a realização do curso de formação na hipótese dos autos.” Nela, há expressa referência à diversidade topográfica de ambos os princípios no texto da Constituição. O que não nos é, já agora, nenhuma novidade, mas vale a indicação.

Em obstinada coleta de dados, Lanius, Gico Junior e Straiotto investigaram a jurisprudência do STF de 1950 até meados de 2017 buscando decisões em que o termo “eficiência” foi utilizado como razão de decidir pelo tribunal. Não surpreende a pequena quantia de 186 casos totais da aparição do termo e da minúscula razão de 3,76%, totalizando 7 casos, em que o conceito foi fundamento.

Traçando o perfil do histórico do STF, os autores qualificaram o comportamento do tribunal sobre quatro parâmetros¹⁶. O primeiro dialoga com os demais, afirmando que o princípio da eficiência recebe um tratamento particular aos demais princípios administrativos; o segundo, dando-lhe valor normativo autônomo; o terceiro garantindo sua capacidade de interferir junto à discricionariedade administrativa (tal como visto com as modificações do art. 41 da Constituição Federal); e sua última conclusão, afirmando que o conceito de eficiência tomado pelo STF se alinha àquela definição econômica produtiva, reduzida.

3. O princípio da Economicidade

Conceituar “Economicidade”, apesar dos notáveis esforços de Souza¹⁷ e Camargo¹⁸, não é atividade singela. Para uma plena compreensão do fenômeno e das características que o envolvem, é necessário darmos um breve passo atrás, recuperando a própria caracterização do Direito Econômico como estruturante do que pretendemos explorar.

15 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (org.), *Conceitos Fundamentais do Direito Econômico*, op. cit., p. 23.

16 LANIUS, Danielle Cristina; GICO, JUNIOR, Ivo Teixeira; & STRAIOTTO, Raquel Maia, “O princípio da eficiência na jurisprudência do STF”, op. cit., p. 107.

17 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, 6.ª ed., São Paulo: LTr, 2005.

18 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso Elementar de Direito Econômico*, Porto Alegre: Núria Fabris ed., 2014.

“[É] O ramo do Direito [O Direito Econômico], composto por um conjunto de normas de conteúdo econômico e que tem por objeto regulamentar as medidas de política econômica referentes às relações e interesses individuais e coletivos, harmonizando-as – pelo princípio da ‘economicidade’ – com a ideologia adotada na ordem jurídica. (...) [Com efeito, o] Economicamente justo (...) é o que se põe em prática por medidas de política econômica, visando realizar o que a sua soberania democrática tenha definido na Constituição. [destacamos]”¹⁹

O objeto do Direito Econômico envolve a adoção de uma especial lente, que veja nos eventos da manifestação do econômico conceitos além do meramente monetário. Que visualize na manifestação de todos seus agentes os fins precípuos que a Constituição Federal se prestou a observar como seus objetivos fundamentais. A particularidade da análise do Direito Econômico permite com que o cientista do direito possa basear seu escopo para além da realidade normativa. Alcançando o plano da materialidade de forma ampla, o intérprete instrumentaliza a Ordem Econômica²⁰ como objeto não só da ordem material das coisas (mundo do ser), mas também como seu valor cogente (mundo do dever ser). O é, pensar o direito econômico, adverte o ministro: “compreender que a realidade jurídica não se resume ao Direito formal”²¹.

O Direito Econômico²² atua de maneira particular aos demais ramos do direito, sendo capaz de visualizar de forma única e ampliativa os fenômenos de natureza político-jurídico-econômica. Esse método é necessário para interpretar os complexos feixes ideológicos que compõem uma constituição, sem esquecer que sua interpretação sempre se dá assumindo-a como um todo único e estreme de contradições. Mormente seja suficiente para os conflitos de princípios aparentes, o método clássico de resolução de conflitos principiológicos aparece como inadequado para lidar com esses pormenores que mais dizem respeito aos valores no que se basearam os próprios princípios. De forma que nos socorremos de um outro conceito trazido ao Brasil com o ineditismo da obra de Souza, lembra Camargo²³. Utilizaremos o Princípio da Economicidade.

Em proveitoso diálogo, Grau²⁴ e Souza pavimentam um tranquilo caminho para desenvolver um significado palpável para a economicidade. Afirma o primeiro que a criação do conceito por Souza trazia a perspicácia de combinar medidas

19 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Direito Econômico*, São Paulo: Saraiva, 1980.

20 GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica*, 19.^a ed. atual., São Paulo: Malheiros, 2018, pp. 145-7

21 *Idem*, p. 146.

22 “Direito Econômico é o ramo do Direito que se caracteriza como conjunto de normas de conteúdo econômico, tendo por objeto a regulamentação de medidas de política econômica e por sujeito agente que desta participe, harmonizando interesses individuais e coletivos, dentro da ideologia constitucionalmente adotada.” (CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso Elementar de Direito Econômico*, op. cit., p. 21).

23 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso Elementar de Direito Econômico*, op. cit., p. 35.

24 GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*, op. cit, p. 147.

de caráter econômico e seus interesses próprios com a própria ordem jurídica, em seu sentido adotado pelo direito econômico, ampliativo. A escolha que mais se adequa à ordem indicaria o que viria a ser conhecido como “linha de maior vantagem”, que aqui tomaremos como a escolha mais alinhada em equilibrar os valores ideológicos da constituição com a eficácia da medida econômica no seu plano fático. Conclui o ministro: a economicidade supera a visão capitalista pura do conceito de “econômico”, vista somente sobre o aspecto monetário de ampliar o lucro e diminuir os custos. O que Souza²⁵ completa, afirmando tratar-se o:

“Economicamente justo, segundo o princípio da economicidade (...) é o que se põe em prática por medidas de política econômica, visando realizar o que a sua soberania democrática tenha definido na Constituição, como o fundamento dos princípios ideológicos que a inspiram.”

Consequentemente, essa elevação do retrato da eficiência de determinado ente para o conceito alargado da economicidade nos permite alguma análise que não teria espaço no universo restritivo da análise quantitativa clássica dos gastos. Quando é analisado o “retorno” de uma empresa estatal²⁶ (e isso inclusive encontra respaldo naquelas pessoas de direito privado, que atuam em regime econômico privado sob a concorrência do mercado), é um erro tomar o resultado contábil como resultado definitivo dos serviços prestados. Principalmente quando a empresa é instituída com a função de exercer serviços públicos, a sua avaliação deixa de se dar pelos critérios unívocos do lucro mercadológico, passando a instituir o seu valor pela qualidade (que envolve qualidade em sentido estrito e, também, abrangência social) do serviço prestado.

Não há o binômio de interesses contraposto entre uma administração que busca instituir determinado serviço aos seus cidadãos e uma empresa que busca orquestrar esse serviço de maneira a recuperar os investimentos e lucrar com o seu exercício²⁷. Pelo contrário, a administração especializa-se, por meio do instituto da descentralização²⁸, criando um novo ente justamente para cumprir com essa função. Giza-se precipuamente esta função. Assim, a empresa estatal não irá contemplar no plano de ação um percentual a criar excedente. Inexiste essa condição. O seu cálculo operacional será feito em conta e por conta do custo, e muitas vezes poderá (por uma diversidade de interesses, alguns lícitos outros

25 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Direito Econômico*, op. cit., p. 32.

26 V. o trato concedido ao conceito “empresa estatal” (GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988...*, op. cit., pp. 126-137).

27 GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988...*, op. cit.

28 “Assim, diz-se que a atividade administrativa é descentralizada quando é exercida (...) por pessoa ou pessoas distintas do Estado. Diz-se que a atividade é centralizada quando é exercida pelo próprio Estado, ou seja, pelo conjunto orgânico que lhe compõe a intimidade. (...) Na descentralização o Estado atua indiretamente, pois o faz através de outras pessoas, seres juridicamente distintos dele, ainda quando sejam criaturas suas e por isto mesmo se constituam, como ao diante se verá, em parcelas personalizadas da totalidade do aparelho administrativo estatal.” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de, *Curso de Direito Administrativo*, op. cit., pp. 153-154).

nem tanto) receber interferência (interna e externa) para a manutenção do custo efetivo abaixo do seu custo operacional. Assumindo o custo quase como a “fundo perdido”, porém sem prejuízo de suas atividades, pois foi construída pelo poder central justamente para cumprir com essa função – e há imperiosidade aqui, visto que o conteúdo intrínseco do serviço público é dado pelo princípio da continuidade do seu fornecimento. Assim, têm-se que a empresa estatal pode operar em déficit constantemente, sem com isso deixar de atingir seu objeto social com primazia^{29/30}.

Veja-se que, no contexto da eficiência, há uma verificável perda no balanço da empresa. O mesmo não necessariamente se dirá sobre uma análise que vise a economicidade, visto que um serviço público eficiente anda de acordo com a linha da melhor vantagem de Souza³¹.

4. A *Lex Mercatoria*, seu retorno e a crise na soberania nacional

A despeito do que ocorrera da virada do período feudal à centralidade do Estado Mercantilista – embora, diga-se, de antemão, a duração do período em que o fenômeno da *lex mercatoria* pura teve vigência é fenômeno local e temporariamente definido, a dizer, o anglo-saxão vitoriano –, os novos rumos que guiam a economia não são caracterizados por uma mudança estruturante³². Pelo contrário, trata-se não de um novo gênero da produção humana, mas da sua adaptação (tal como Lamarck propora) em uma nova espécie. Esta, adaptada a confrontar o modelo do capital pós *Bretton Woods*, retira a centralidade dos Estados, reverte-se como centro emissor de “comandos”. Ao mesmo tempo que afasta também a uma certa supremacia de cerne Ocidental de valores axiológicos, da *Ethos* sobre a qual foi erigido o Direito; inserindo seu modelo de gestão nos regramentos, fragmentando a formação das grandes codificações e construindo um viés monetarista sobre o local de produção de valores. A isso, diga-se, desde muito cedo referia o marxismo, em raro tom elogioso perante o sistema capitalista, ao apontar que o suprassumo do Capital é sua capacidade de reinventar-se a partir de suas próprias crises.

29 GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988...*, op. cit., p. 137.

30 Pode inclusive o Estado (o poder concedente) sujeitá-las [prestadoras de serviço público] a regime de atuação deficitária – o que ocorre com frequência –, fixando as remunerações que lhes devem ser pagas pelos usuários dos seus serviços em níveis inferiores aos que seriam necessários à reposição dos custos da prestação dos serviços. Neste caso – que, repita-se, ocorre com frequência e dá ensejo à reatualização do velho discurso, segundo o qual as empresas estatais são ineficientes –, essas remunerações resultam subsidiadas, responsabilizando-se o Estado pela cobertura dos seus déficits.

31 SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, op. cit.

32 TORELLY, Paulo Peretti, *Soberania, constituição e mercado: direito dos povos ao desenvolvimento e a um regime democrático*, São Paulo: Instituto Brasileiro de Advocacia Pública – IBAP, 2020, pp. 133-138.

4.1. O retorno da *Lex Mercatoria*

Torelly³³ sintetiza com grande acerto a tônica do período com a fala do professor Francisco Guedes, alertando para o fato de:

“A política e os políticos guardaram o protagonismo formal, mas perderam o protagonismo essencial e estão hoje reduzidos à condição de comissários do capitalismo financeiro e ainda assim por deferência dos banqueiros centrais cada vez mais independentes deles.”³⁴

Uma vez que não estão sujeitos ao intrincado jogo semiótico da política, não se submetem – esses novos agentes – à aferição pública. Mergulham sob o argumento da técnica, abandonando qualquer apelo aos ritos jurídicos – que não os interessam e geralmente os ojerizam. Caracterizando-a vezes como externalidade, vezes como custo. É a vitória da fidúcia especulativa sobre a produção. Sobre a qual José Eduardo Faria desenvolve:

“Tornando-se vulneráveis à disciplina estabelecida por opções e decisões econômicas feitas em outros lugares por pessoas, grupos empresariais e instituições sobre as quais têm escasso poder de controle, as estruturas administrativas, políticas e jurídicas do Estado-Nação são reformadas e redimensionadas por processos de deslegalização e privatização formulados e justificados em nome da “governabilidade (...)”³⁵.

Retrato perfeito destes efeitos, para além das agências reguladoras é a formação e conformação do Capital Global em modelos sistematizados e estruturas organizadas fora do convencional aos Organismos Internacionais (*standards*, pois tampouco o vernáculo é privado do sequestro). Estruturas de *compliance*, de sistematização e de fluxo internacional, especialmente bancário, são formuladas por agentes econômicos privados – geralmente oriundos do grupo dos vinte países mais poderosos. Sob o pretexto de “operabilidade” e “padronização”, formulam-se acordos e modelos de gestão sob a égide do que passou a ser conhecido como *soft law*³⁶, isto é, um regramento sem poder vinculativo, encabeçado por uma estranha amálgama que envolve Bancos Privados, Estados, Bancos Centrais, Estruturas Internacionais privadas. Sob os critérios arbitrários do próprio grupo de interesses envolvido.

33 *Idem*.

34 GUEDES, Francisco Corrêa, *Economia e complexidade*, Coimbra: Almedina, 1999, p. 771.

35 FARIA, José Eduardo, *O Direito na economia globalizada*, São Paulo: Malheiros, 1999, p. 37.

36 “Os reguladores setoriais do mercado financeiro internacional ou *standards setters* têm procurado responder às crises financeiras e às instabilidades inerentes ao mercado por meio de recomendações, memorandos de entendimento, comunicados e diretrizes, que são considerados como de *soft law*.” (THORSTENSEN, Vera; RATTON, Michelle; & COELHO, Alexandre, “O Quadro regulatório do sistema financeiro internacional”, São Paulo: FGV School of Economics. Working Paper 518, CCGI – n. 21, 2019, p. 9).

O modelo de entrada do capital global é ainda um modelo paradoxalmente fechado; mesmo que ventilado sob os auspícios da abertura de mercados. A razão é óbvia, a competição em escala global, para além da *expertise*, exige superar uma ruínosa barreira de entrada^{37/38}, o que fortalece a formação de estruturas monopolistas (ou oligopolistas, a depender do formato do mercado) dotadas de uma escala de poder inédito. Nem os Imperadores de outrora sonhavam alcançar a influência sistêmica que os campeões internacionais adquiriram com o modelo global de negócios. O poder de moldar a opinião pública e a gestão estatal sem a necessidade de levantar uma espada e sem a necessidade de receber um voto. Um império global ilimitado por barreiras territoriais, físicas e jurídicas. Uma vez ultrapassadas as barreiras possíveis das políticas macroeconômicas do Estado contemporâneo, esses agentes econômicos adquirem um grau de invulnerabilidade e penetração, tornando-se ele o agente de precificação do bem – usurpando a função própria da moeda – e garantindo sua produção pelo aspecto único do seu próprio lucro e da quebra da concorrência. Ausente esta última, vetores como a inovação e a modicidade de preços tornam-se inatingíveis. Não há força que os imprima esse dever. Substituindo a tudo no que nomearemos como a tríade do vício privado: (I) Ineficiência estrutural – pois desnecessário ampliar produtividade quando se controla absolutamente os preços; (II) imediatismo; e (III) ausência de incentivos à Pesquisa & Desenvolvimento. “Desaparecida a concorrência, a mão invisível era retirada”, concluía com sarcasmo Galbraith³⁹.

O contexto histórico é relevante, como defende Torelly⁴⁰, retomando Eros Grau⁴¹ e em alguma medida até mesmo Miguel Reale⁴², o sistema jurídico – e por arrasto o econômico – é o plexo de valores culturais organizados; organização que se dá sob um núcleo duro e pujante. Marx acerta quando percebe na conjuntura do modelo de produção a construção de toda a base social, fenômeno que caracteriza como *estrutura*; seu equívoco é afastar o juízo jurídico deste modo de

37 CHAMAYOU, Grégoire, *A Sociedade ingovernável: uma genealogia do liberalismo autoritário*, Trad.: Letícia Mei, São Paulo: UBU Editora, 2020.

38 “The political dynamics underlying the emergence of the Basle Accord suggest a more general political process lies at the center of international financial regulation. Governments, wanting to avoid domestic squabbles with their own banks, shift regulation out of the domestic arena and into the international arena. International Financial Regulation, therefore, has little to do with correcting market failures that arise from international financial integration. Instead, governments adopt international regulations to minimize the distributional consequences of regulatory reform in an increasingly integrated international financial system”. Em tradução livre: “A dinâmica política subjacente ao surgimento do Acordo de Basileia sugere que um processo político mais geral está no centro da regulação financeira internacional. Os governos, querendo evitar disputas domésticas com seus próprios bancos, deslocam a regulamentação da arena doméstica para a arena internacional. O Regulamento Financeiro Internacional, portanto, tem pouco a ver com a correção de falhas de mercado que surgem da integração financeira internacional. Em vez disso, os governos adotam regulamentações internacionais para minimizar as consequências distributivas da reforma regulatória em um sistema financeiro internacional cada vez mais integrado” (OATLEY, Thomas, “The Dilemmas of International Financial Regulation”, *Regulation*, vol. 23, no. 4, 2000).

39 GALBRAITH, John Kenneth, *Anatomia do poder*, Trad.: Hilário Torloni, São Paulo: Pioneira, 1984, p. 118.

40 TORELLY, Paulo Peretti, *Soberania, constituição e mercado...*, op. cit.

41 GRAU, Eros Roberto, *O direito posto e o direito pressuposto*, 5.ª ed., São Paulo: Malheiros, 2003.

42 REALE, Miguel, *Filosofia do direito*, 20.ª ed., São Paulo: Saraiva, 2002.

produção, marginalizando-o como objeto mediato desta estrutura, isto é, parte da *superestrutura*. O erro aparentemente se dá por exaustão da dialética, tivesse insistido no método um tanto a mais e verificaria que no núcleo duro daquele modelo, em sua redução mais elementar, reside um conceito jurídico. Qual seja, ao sistema do capital, o da propriedade privada. Tal realização é relevante, uma vez que o arcabouço da estrutura pode ser objeto de adaptação, o núcleo essencial não. E aí reside o valor histórico, de reinvenção, de – parafraseando trecho de *Il Gattopardo* do autor Giuseppe Tomasi di Lampedusa⁴³ – *ser necessário mudar-se tudo para permanecer igual*. Como aponta o destaque de John Gray, o fenômeno do capital de mercado livre fora um fenômeno eminentemente inglês – como dito, restrito a local e tempo – e isso se dá diante de uma essencial condição de *Pax social* local – uma excepcionalidade naquele período de marcantes convulsões sociais –, diante das elites da nobreza, o clero protestante e a elite burguesa existia um pleno acordo sobre quais rumos economicamente o Império Inglês deveria tomar, optando-se pelo modelo de financeirização – o que mantinha o centro econômico do mundo em Londres – e a ampliação do modelo de produção industrial. E, naturalmente, os britânicos puderam fazê-lo, uma vez que estavam protegidos pela armada do (até então) maior império náutico; unindo meios e força para a prática da mercancia.

Outro vetor comumente atrelado aos novos modelos de regência é o de uma eficiência alocativa ótima. Representada na tentativa de alcançar o *Ótimo de Pareto*, é utilizada como justificativa para a adoção de medidas ruins para grupos sociais, em nome de um abstrato ganho geral. Sabe-se que o alcance de um ótimo, ou seja, de uma figura de perfeito equilíbrio, é um evento ideal. Um evento que – ainda hoje, ao menos – não encontra paralelo na experiência histórica, vivendo apenas de aproximações maiores ou menores. O cunho eminentemente utilitarista já serve de alerta a fato comum de uma certa influência anglicana em subjugar certos valores ditos “continentais”. Todavia, a medida analisada fora do contexto de uso não é em si ruim. Devemos separar o operador da ferramenta. Todos os aspectos da solução do Estado – seja governar, seja legislar, etc. – envolvem fazer escolhas. E não deve surpreender ninguém saber que seus resultados alocativos prestigiam apenas parte da sociedade, de forma que o solidarismo Durkheimiano e de seus discípulos justificaria suas razões. O que o *Ótimo de Pareto* faz, ou melhor, ignora, é que, para além do cálculo econômico do ganho social, existem valores e deveres jurídicos prévios a qualquer alocamento possível. Não basta perguntar se a sociedade ganha, em absoluto, deve-se perguntar *que parte da sociedade ganha, quanto ganha e por qual razão ganha*. A visão de Pareto é simplificante pois é míope; na inexistência de seu Ótimo na experiência, é incapaz de tocar nos contrastes sociais e se posta eminentemente focada em oferecer uma solução técnica (enviesada) que sob a promoção da simplificação e modelização do mundo converte o homem em objeto.

43 TOMASI DI LAMPEDUSA, Giuseppe, *O Leopardo*, Trad.: Maurício Santana Dias, 1.ª ed., São Paulo: Companhia das Letras, 2017.

4.2. O interesse público e a *Lex Mercatoria*

O Princípio da Eficiência é o retrato natural das questões que enfrentamos nesta pesquisa. Lançado pelo poder reformador via a já explorada Emenda Constitucional nº 19/98, é retratado com verdadeira deferência e devoção pelos adeptos da *Lex Mercatoria*. Sua premissa, de toda sorte, é falsa, e por uma simples razão: sua premissa básica sempre esteve presente na administração – dito com uma boa dose de sarcasmo por Celso Antônio Bandeira de Mello⁴⁴ –, a qualquer ato efetuado pelo Estado deve-se sempre buscar aproximar-se da utilização ótima de recursos para aquela determinada atividade. Por excelência, é a função do Estado desempenhar da melhor forma TUDO, absolutamente TUDO, que se propor a fazer.

Sem qualquer diferenciação se sob a presença de tal princípio ou não, é fato elementar da conformação da atuação do Estado. O que ressalta uma de duas possíveis situações: ou o legislador reformador foi descuidado em sua análise e acabou sendo redundante, ou tal colocação tem um valor escuso por trás. Naturalmente, sendo a segunda hipótese, vemos a coalisão de dois aspectos, um etimológico e um retórico. Ao primeiro, trata-se de tornar a eficiência um signo em disputa, convertendo-a em um modelo eminentemente contábil, contrariando o princípio constitucional da economicidade e caracterizando os serviços e interações do Estado não pela sua medida em ganhos humanos – considerados o desenvolvimento econômico em si, a completude de valores e até aspectos afetivos da sociedade –, mas unicamente por sua capacidade ou não de gerar excedente. Ora, não precisa ser um gênio iluminado para perceber que nem tudo deve ser contabilizado pelo valor de mercado. Torelly⁴⁵ aponta o valor da educação, questão substancialmente custosa aos cofres públicos, mas de ganhos (ou externalidades positivas, no jargão) essenciais ao desenvolvimento do país e formação de um contingente de força de trabalho. Ao segundo aspecto, retoricamente, marca-se um “ponto zero” no tabuleiro; a dizer, *antes daqui a administração somente gastava recursos inadvertidamente e para ganhos pessoais, isso agora mudou!* Uma junção de argumentos que atuou como força motriz a (de)reformular o Estado Brasileiro, intrincando na mente da população os fantasmas do servidor público preguiçoso, do gestor insano e da opulência generalizada.

Diga-se, sobretudo, que tal reforma ainda desrespeitou frontalmente a “vontade legítima” da Constituinte, modificando abruptamente um modelo pactuado há aproximadamente uma década. Reduziu-se a eficiência na prestação do serviço à eficiência na prestação de contas; terceirou-se a sujeitos economicamente interessados e submetidos ao vício da nova *Lex mercatoria*, imediatismo, funções determinantes do Interesse Público⁴⁶. A redução do homem a mero agente relacionado – diga-se, reduzido a menor que se somente objetificado fosse – ao objeto mercadoria ganha corpo com esse modelo que foge dos vetores

44 MELLO, Celso Antônio Bandeira de, *Curso de Direito Administrativo*, op. cit.

45 TORELLY, Paulo Peretti, *Soberania, constituição e mercado...*, op. cit.

46 *Idem*.

axiológicos e promove um paradoxal retorno ao Estado de Natureza de Hobbes, onde cada qual é visto não como o Outro, mas como uma mera circunstância, uma externalidade deste individualismo solipsista. Regido pela teoria de Posner⁴⁷, o homem é tornado mero algarismo em um cálculo feito à folha de pão – insistimos, reconhecido como homem tão somente na medida em que se apresenta como proprietário de determinada coisa.

O interesse público não diz respeito a outra coisa senão a garantia da soberania individual e da dignidade do homem. Valores fundamentais a toda a experiência jurídica ocidental (mesmo sendo, por muitas vezes, seccionaria e loteada por percalços). Não é por outra razão que Max Weber aponta: “Mas em nenhuma ordem jurídica a liberdade de contrato é de tal modo ilimitada que o direito ponha à disposição sua garantia coativa para acordos de qualquer conteúdo.”⁴⁸. Há uma evidente incompatibilidade daquela miopia de que sofre Pareto com a definição estrutural de interesse público. Por óbvio, há o dado de que dificilmente medições envolvendo ações específicas utilizam-se da estrutura *Paretiana* em uma análise duradoura; àquela incapacidade de um planejamento a longo prazo devemos isso. Afinal, nas palavras de Celso Antônio:

“Interesse público deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade [isto é, demandas constitucionalmente adequadas] e pelo simples fato de o serem.”⁴⁹

Ainda, Celso Antônio⁵⁰ estrutura o que significa esse interesse público difusamente considerado. Definindo-o como uma categoria lógico-jurídica, reclamando a ele esse centro diretivo-axiológico, guia de todo ato promovido pela ou em nome da Administração. Tratando-se, em específico, quando aplicável, como parte de uma categoria jurídico-positiva, pois delineado a questões “práticas”. Opondo fundamento a conceito. Com isso, defende:

“Uma coisa é a estrutura do interesse público, e outra coisa é a inclusão e o próprio delineamento, no sistema normativo, de tal ou qual interesse que, perante este mesmo sistema, será reconhecido como dispondo desta qualidade [E explica] Vale dizer: não é de interesse público a norma, medida ou providência que tal ou qual pessoa ou grupo de pessoas estimem que deva sê-lo – por mais bem-fundadas que estas opiniões o sejam do ponto de vista político e sociológico -, mas aquele interesse que como tal haja sido qualificado em dado

47 POSNER, Richard A., *The Problems of Jurisprudence*, Cambridge: Harvard University Press, 1990.

48 WEBER, Max, *Economia e sociedade: fundamentos de sociologia compreensiva*, Trad.: Regis Barbosa; Karen Elsabe Barbosa, Brasília: UnB, 1999. v. 2, p. 15.

49 MELLO, Celso Antônio Bandeira de, *Curso de Direito Administrativo*, op. cit., p. 62.

50 *Idem*.

sistema normativo. (...) com efeito, dita qualificação quem a faz é a Constituição e, a partir dela, o Estado.”⁵¹

4.3. *Lex Mercatoria* e codificação

“As teorias econômicas, sociais, políticas e, portanto, também as jurídicas, não surgem do nada, não são produtos do acaso ou do momento de iluminação de uma só pessoa. Pelo contrário, elas são a face visível, o revestimento exterior, a feição ‘sofisticada’ de interesses concretos que fermentam no seio da sociedade. Correspondem, portanto, muitas vezes, tão só a uma forma lapidada e esmerilhada de interesses de determinado ou determinados segmentos, os dominantes, apresentada sob a forma de proposições concatenadas, articuladas e ademais blindadas com o rótulo de ‘científicas’, para captarem os créditos de uma pretensa neutralidade.”⁵².

Diante da possibilidade dada pelo enfraquecimento daquele conceito codificador, centralista da soberania estatal, substratos sociais, de interesses específicos, aventuram-se adentro do poder legislativo (direta ou indiretamente). Sua boa-venturança lhes outorgou o poder de editar normas “paralelas”, específicas à sua classe ou razão de interesse. O procedimento em si é algo natural no universo da ciência do direito. É em si razoável e salutar que exista um esforço de contemplar normas gerais com circunstâncias que, por sua previsão e provável repetição, ensejam um trato diferenciado. O que não é natural é a multiplicação sistêmica deste procedimento, revertendo a estrutura codificada e organizada a um emaranhado confuso de regras⁵³. De forma caótica tal como um modelo difuso feudal. Onde tudo passa a ser exceção, a própria regra geral deixa de ser aplicada e torna-se uma raridade. *Quando tudo é sagrado, nada é sagrado*. A estrutura organizativa é marginalizada, tornando inicialmente confuso o concerto de regras, o que atua a minar a disponibilidade de informação, em um ato tipicamente antidemocrático. Ao mesmo tempo, pulverizando novas normas, os critérios solidificados pelos intérpretes do modelo geral perdem correspondência, liberando um espaço aberto para que essa nova regência seja descrita pelo novo legislador. Tudo isso com um custo político muito inferior ao de uma reforma expressiva, geralmente objeto de *expertise* de atores.

Esse jogo de escolhas, com a paulatina readequação do papel do Estado tomado por vias indiretas reflete a percepção de Foucault acerca do “amor à técnica” aqui professado. Aponta para a digressão deste novo modelo para fora do discurso do poder soberano; formulado em via de discurso disciplinar, acêntrico

51 *Idem*, p. 68.

52 *Idem*, p. 1099.

53 Para maior aprofundamento, ver TORELLY, Paulo Peretti, *Soberania, constituição e mercado...*, op. cit., e CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Direito Econômico e Direito administrativo: o estado e o poder econômico*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2006.

e normalista. A regra do jogo passará do poder soberano e coercitivo da norma para o universo de uma participação velada da vontade, justificada pela percepção dos iguais: *Se tu andas de acordo com a trupe, poderás entrar no parquinho*. Conjunto passível de ser reorganizando, extraindo-se de seu corpo difuso outros novos aspectos gerais em clara manifestação de desprezo à representação popular (de mediato) e ao direito (de imediato). Dentro do conflito de múltiplas normas (e do acréscimo de “quase” normas) ditará e cumprirá aquele forte o suficiente para manifestar sua vontade.

O Direito, como um objeto cultural do homem, reflexo de valores sociais-culturais, morais e práticos passa por uma metamorfose. A sucumbência dos dois primeiros valores perante o último não se dá por acaso, é reflexo do seu novo lugar nesse *Ethos*. Tanto o é que desta vez se convulsionou as relações da sociedade-mundo sem a necessidade de uma troca efetiva do valor central no seio do sistema produtivo. Sem uma revolução, no silêncio de dias corriqueiros.

“A instância que no Estado estabelece as normas torna-se legítima quando os destinatários da norma crêem que o criador do direito, ao estabelecer os preceitos jurídicos, não faz senão dar caráter positivo a certos princípios de direito eticamente obrigatórios que transcendem ao Estado e ao seu direito, e cujo fundamento justamente constituem.”⁵⁴

O que podemos nomear de um certo *Ceticismo contra o capitalismo universal* ocorre diante de um perigoso paradoxo entre um mundo devidamente unificado e arregimentado pelo modelo de potências do capital. Não haverá igualdade, mesmo que sob o mesmo regime. O sistema de trocas capitalista exige o excedente, que, por sua vez, exige que o jogo de trocas não seja de soma-zero. E seja sempre alocado ao bolso do vencedor; alguém deve vencer e “alguéns” deverão pagar o preço do “ótimo” deste sistema.

5. Conclusão: eficiente é suficiente?

Do que temos, “Eficiência” poderia ser caracterizada como uma medida conceitual. Fixa no espaço e tempo, de um viés mais objetivo pois simplificado do mundo. E não por isso menos ideológico (pelo contrário). A essa simplificação se opõe a “Economicidade”. Pautada pela dialética inesgotável do intérprete, da constituição e da realidade fática, transporta para o princípio os valores fundantes da ordem jurídica. Utilizando-os como fim perante a operação econômica, e não o oposto. Esse parece-nos ser o grande diferencial da escolha entre uma forma de valorar os atos e indivíduos e a outra.

54 HELLER, Hermann, *La soberanía: contribución a la teoría del derecho estatal y del derecho internacional*, Trad.: Mario de la Cueva, México: Universidad Nacional Autónoma de México, 1965, p. 231.

Muito mais que um preceito estanque, a Economicidade atua no sentido de diretriz de Dworkin⁵⁵, contemplando um dever em si. O dever de satisfazer as necessidades sociais prescritas pelo art. 3^o⁵⁶ da Constituição Federal, percutindo o método adequado diante das inevitáveis contingências que a finitude de recursos opõe ao operador político e jurídico. A própria eficiência será tomada em um contexto mais amplo que aquele concedido pela doutrina clássica. Ultrapassando o viés unicamente mercadológico, identificado por uma liberação irrestrita de participação dos sujeitos privados, para um conceito maduro que identifique na própria prática do mercado a ingerência de um Estado que atue com economicidade, graduando e assegurando o bom andamento da competitividade, criando critérios que limitem a destruição dos próprios participantes e tornem o sistema a um equilíbrio suficiente para que novos *players* possam exercer o direito de participar⁵⁷ da competição. Com base no que dispôs Grau⁵⁸:

“A ideia de desenvolvimento supõe dinâmicas mutações e importa em que se esteja a realizar, na sociedade por ela abrangida, um processo de mobilidade social contínuo e intermitente. O processo de desenvolvimento deve levar a um salto, de uma estrutura social para outra, acompanhado da elevação do nível econômico e do nível cultural- intelectual comunitário. Daí por que, importando a consumação de mudanças de ordem não apenas quantitativa, mas também qualitativa, não pode o desenvolvimento ser confundido com a ideia de crescimento. Este, meramente quantitativo, compreende uma parcela da noção de desenvolvimento.”

A expressão “eficiência-econômica”, proveniente de raízes da *common law*, principalmente do direito norte americano, em muito qualifica os ânimos que buscaram transpô-la sem os devidos critérios ao direito brasileiro. Alheios ao prejuízo de vivermos sistemas diferentes com necessidades e práticas diversas⁵⁹. A eficiência, afirma o professor, tomada pelo sentido que a doutrina dos americanos lhe concede, é ainda um objeto sujeito a uma infinidade de interpretações subjetivas, amparadas por lá diante do procedimento dos precedentes, mas que não resiste ao crivo objetivo que exige o sistema da *civil law*.

55 DWORKIN, Ronald, *Levando os direitos a sério*, Trad.: Nelson Boeira, 3.^a ed., São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2010.

56 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.”

57 De fundo, é este o direito da liberdade de iniciativa, não um direito absoluto de fazer o que entender, mas um direito que permite ao indivíduo participar do processo, efetivamente. Ou seja, com um mínimo de condições de conquistar pela sua criatividade e dedicação um mínimo de espaço lá dentro. Para aprofundar, ver GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988...*, op. cit., e CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso Elementar de Direito Econômico*, op. cit.

58 GRAU, Eros Roberto, *Elementos de direito econômico*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981, pp. 7-8.

59 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso Elementar de Direito Econômico*, op. cit., p. 40.

Destas premissas, relembramos a regra basilar de que, para efeitos econômicos, diante da finitude dos recursos, toda eleição por determinada medida acabará por significar também a negativa de outra⁶⁰. Sendo fundamentalmente humano que interesses sejam avaliados de forma algo díspar pelos intérpretes, visto que o critério subjetivo de definição de o que é “uma necessidade” invariavelmente é tomado pelas paixões, vivências e opiniões do indivíduo. Assim que se justifica a adoção da lógica de funcionamento desta Economicidade como princípio guia, pois mesmo que incapaz de vencer todo o subjetivismo da escolha, ao menos apresenta direções para significados e valores mais universalizados do regramento. Viu-se em quantos aspectos isso se revela um diferencial relevante, ao que oferecemos mais um antes de terminarmos a exposição.

Muito se falou sobre a capacidade ampliativa do conceito da economicidade para bem avaliar situações. Tratando-se de atos administrativos, ou outras questões provenientes do poder público como ente, parece-nos mais fácil apontar onde residem os problemas e onde encontramos as soluções (como tentamos desenvolver até agora). O problema verdadeiro do critério diminuto da eficiência econômica pura se encontra em como ele comporta atos de valor intelectual ou práticos. Diga-se, como valorizar o que é um servidor público efetivo e o que não o é. Quando pensamos sobre a métrica das faltas funcionais, parece algo criteriosamente simples, fácil de objetificar. Diria algum leitor algo como: “basta cobrar suas faltas e equilibrar sua produtividade”, ao que questionamos, de forma singela: como? O que é, em termos práticos, um funcionário produtivo? Essa pergunta nunca nos pareceu efetivamente respondida pelo princípio da eficiência, já que os mesmos mecanismos que algumas leis (inclusive nossa Constituição o faz) utilizam automaticamente apresentam alternativa ao próprio subjetivismo, incluindo paralelamente critérios de antiguidade⁶¹ a serem obrigatoriamente observados alternativamente. Werner Sombart⁶² adverte que “os bens incorpóreos ou imateriais, como se sabe, são fruto do intelecto e, portanto, não se lhes pode aplicar a noção de finitude ou escassez”, o que muito coaduna nosso questionamento. Será eficiente o Juiz que, no exercício da sua função, sentencia apenas cinco processos por semana de trabalho, mesmo que exercendo um trabalho atencioso, promovendo decisões acertadas que dificilmente deverão ser revistas pela instância superior ou será eficiente aquele que promove a movimentação de mais de uma centena de processos por dia, sem sequer os analisar com cuidado, o que provavelmente gerará a ampliação da demanda com a interposição de seguidos recursos?

60 CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (org.), *Conceitos Fundamentais do Direito Econômico*, op. cit.

61 Art. 107. “Os Tribunais Regionais Federais compõem-se de, no mínimo, sete juízes, recrutados, quando possível, na respectiva região e nomeados pelo Presidente da República dentre brasileiros com mais de trinta e menos de sessenta e cinco anos, sendo: (...) II - os demais, mediante promoção de juízes federais com mais de cinco anos de exercício, por antiguidade e merecimento, alternadamente.”

62 SOMBART, Werner, *El apogeo del capitalismo*, Trad.: Vicente Caridad, México: Fondo de Cultura Económica, 1946, v. 1, pp. 99-100, *apud* CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (org.), *Conceitos Fundamentais do Direito Econômico*, op. cit., p. 24).

Nessa toada que discutir pela via do Direito Econômico mostra-se essencial. Conferindo ao princípio da Economicidade razão eficiente e suficiente para – ao menos – oferecer critérios que respeitem a consecução dos objetivos fundados na constituição. Compreendendo-se que a integração internacional é, sim, importante, mas não justifica que a soberania do Brasil seja destituída por externalidades.

Essa tomada de sentido possibilitará um conceito concreto de avaliação, que supere o conceito de uma eficiência meramente quantitativa e alcance sua nova caracterização, qualitativa, capaz de conferir o bem não só na forma do orçamento, mas bem avaliando o proveito social de determinado ato ou determinada atuação. Sem qualquer ilusão vaidosa a considerar findo o tema, consideramos ser esse o melhor caminho.

Referências

ALEXY, Robert, *Teoria dos direitos fundamentais*, Trad.: Virgílio Afonso da Silva, São Paulo: Malheiros, 2008.

ARMOUR, John; AWREY, Dan; DAVIES, Paul; et al., *Principles of financial regulation*, Oxford: Oxford University Press, 2016.

BRASIL, Constituição (1988), Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRASIL, Decreto-Lei nº 200: promulgado em 25 de fevereiro de 1967, Portal da Legislação, Brasília, fev. 1967.

BRASIL, Emenda Constitucional nº 19: promulgada em 04 de junho de 1998, Portal da Legislação, Brasília, jun. 1998.

BRASIL, Lei nº 8.112: promulgada em 11 de dezembro de 1990, Portal da Legislação, Brasília, dez. 1990.

BRASIL, Lei nº 8.987: promulgada em 13 de fevereiro de 1995, Portal da Legislação, Brasília, fev. 1995.

BRASIL, Presidência da República, Câmara da Reforma do Estado, Plano diretor da reforma do aparelho do Estado, Brasília, 1995, p. 17.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Cumprimento de Sentença na Reclamação nº 1728/DF – Distrito Federal, Relator: Min. Luiz Fux, Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 16 abril 2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10737214>>. Acesso em: 21 mar. 2021.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 760.931/DF – Distrito Federal, Relator: Min. Rosa Weber, Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 12 de setembro de 2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13589144>>. Acesso em: 21 mar. 2021.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Curso Elementar de Direito Econômico*, Porto Alegre: Núria Fabris ed., 2014.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Direito Econômico e Direito administrativo: o estado e o poder econômico*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2006.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas (org.), *Conceitos Fundamentais do Direito Econômico*, Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2017.

CARVALHO, Matheus, *Manual de direito administrativo*, 5.^a ed. rev. ampl. e atual., Salvador: JusPodivm, 2018.

CHAMAYOU, Grégoire, *A Sociedade ingovernável: uma genealogia do liberalismo autoritário*, Trad.: Letícia Mei, São Paulo: UBU Editora, 2020.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, *Direito Administrativo*, 21.^a ed., São Paulo: Ed. Atlas, 2008.

DWORKIN, Ronald, *Levando os direitos a sério*, Trad.: Nelson Boeira, 3.^a ed., São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2010.

FALZONE, Guido, *Il Dovere di Buona Amministrazione*, Milão: Giuffrè, 1953.

FARIA, José Eduardo, *O Direito na economia globalizada*, São Paulo: Malheiros, 1999.

GALBRAITH, John Kenneth, *Anatomia do poder*, Trad.: Hilário Torloni, São Paulo: Pioneira, 1984.

GRAU, Eros Roberto, *A Ordem Econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica*, 19.^a ed. atual., São Paulo: Malheiros, 2018.

GRAU, Eros Roberto, *O direito posto e o direito pressuposto*, 5.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2003.

GRAU, Eros Roberto, *Elementos de direito econômico*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981.

GUEDES, Francisco Corrêa, *Economia e complexidade*, Coimbra: Almedina, 1999.

HELLER, Hermann, *La soberanía: contribución a la teoría del derecho estatal y del derecho internacional*, Trad.: Mario de la Cueva, México: Universidad Nacional Autónoma de México, 1965.

LANIUS, Danielle Cristina; GICO, JUNIOR, Ivo Teixeira; & STRAIOTTO, Raquel Maia, "O princípio da eficiência na jurisprudência do STF", *Rev. Direito Adm.*, Rio de Janeiro, vol. 277, n.º 2, pp. 107-148, maio/ago. 2018.

MEIRELLES, Hely Lopes, *Direito administrativo brasileiro*, 28.^a ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de, *Curso de Direito Administrativo*, 33.^a ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros, 2016.

OATLEY, Thomas, "The Dilemmas of International Financial Regulation", *Regulation*, vol. 23, no. 4, 2000.

POSNER, Richard A., *The Problems of Jurisprudence*, Cambridge: Harvard University Press, 1990.

REALE, Miguel, *Filosofia do direito*, 20.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2002.

SOMBART, Werner, *El apogeo del capitalismo*, Trad.: Vicente Caridad, México: Fondo de Cultura Económica, 1946, v. 1.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Direito Econômico*, São Paulo: Saraiva, 1980.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras Linhas de Direito Econômico*, 6.^a ed., São Paulo: LTr, 2005.

THORSTENSEN, Vera; RATTON, Michelle; & COELHO, Alexandre, “O Quadro regulatório do sistema financeiro internacional”, São Paulo: FGV School of Economics. Working Paper 518, CCGI – n. 21, 2019.

TOMASI DI LAMPEDUSA, Giuseppe, *O Leopardo*, Trad.: Maurício Santana Dias, 1.^a ed., São Paulo: Companhia das Letras, 2017.

TORELLY, Paulo Peretti, *Soberania, constituição e mercado: direito dos povos ao desenvolvimento e a um regime democrático*, São Paulo: Instituto Brasileiro de Advocacia Pública – IBAP, 2020.

WEBER, Max, *Economia e sociedade: fundamentos de sociologia compreensiva*, Trad.: Regis Barbosa; Karen Elsabe Barbosa, Brasília: UnB, 1999. v. 2.

O DESCOMPASSO ENTRE A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E A COMPETÊNCIA PARA DISCIPLINAR A ORDEM ECONÔMICA

Tiago Pereira Lisboa^{1*}

1. Introdução

Na estrutura do estado moderno, o tributo desempenha importantes funções, quer sob o ponto de vista jurídico, quer sob o ângulo socioeconômico. Para além da preponderante função arrecadatória, operacionalizada pela transferência compulsória de parcela do patrimônio privado para o Estado², a imposição fiscal apresenta uma iniludível aptidão para orientar comportamentos.

A capacidade de as normas tributárias atuarem como vetores direcionadores de condutas, não apenas de seus destinatários, mas também de sujeitos não integrantes da relação jurídica tributária, faz da tributação um poderoso instrumento de ação do Estado na ordem econômica e social³. O poder de instituir tributos e o poder de conformar a ordem econômica e social fundamentam-se, em nosso ordenamento jurídico, em normas constitucionais que outorgam competência aos entes federativos. Se no terreno estritamente fiscal são remotas as possibilidades de invasão de competência perpetrada por um ente político sobre outro, consideradas a rigidez e a analiticidade do sistema tributário nacional, o mesmo não ocorre no campo da tributação extrafiscal, em sua modalidade indutora.

1* Doutorando em Direito Econômico na Universidade Federal do Rio Grande do Sul; Mestre em Direito pela mesma Universidade. Procurador da Fazenda Nacional.

2 No sistema tributário brasileiro, admite-se a possibilidade de entidades privadas que desempenhem atividades de interesse público serem destinatárias da receita proveniente da arrecadação de determinados tributos, como se pode observar das contribuições previstas no art. 240 da Constituição Federal.

3 A Constituição Federal de 1988 dispõe sobre as ordens econômica e social em títulos distintos (Títulos VII e VIII). Essa separação, conforme destaca Eros Roberto Grau, decorre do equívoco de se compreender a atividade de produção como integrante do campo econômico e a atividade de distribuição como pertencente ao segmento social. Nesse sentido: GRAU, Eros Roberto, *A ordem econômica na Constituição de 1988*, 19.ª ed., São Paulo: Malheiros, 2018, p. 67.

É que as normas tributárias indutoras possuem natureza jurídica heterogênea: sob o aspecto formal, revestem-se de natureza tributária; sob a perspectiva material, entretanto, representam medidas de política econômica. A Constituição Federal de 1988 não distribui a competência tributária e a competência para disciplinar a atividade econômica de maneira correlata. A falta de simetria decorrente desse arranjo político-institucional possibilita o surgimento de conflitos federativos nas hipóteses de entes políticos utilizarem normas tributárias, impositivas ou exoneratórias, para regular assuntos que se situam em campos materiais reservados a outras esferas da federação.

O presente estudo tem por objetivo analisar essa problemática e apontar possíveis soluções para as controvérsias jurídicas dela decorrentes.

2. O caráter estatal da tributação

O tributo acompanha a sociedade desde imemoriáveis tempos. Embora haja estudos⁴ preconizando sua existência já em civilizações pré-históricas, que possivelmente o compreendiam como uma espécie de dever de fornecimento de bens e serviços, os primeiros registros históricos da tributação parecem ter sido encontrados na Antiguidade, mais precisamente na Mesopotâmia^{5/6}.

O conceito de tributo evoluiu conjuntamente com a formação da cultura jurídica⁷. Incorporaram-se à noção rudimentar e ampla de “sacrifício individual para um objetivo coletivo”⁸, elementos indicativos do caráter estatal⁹ da tributação, o que progressivamente contribuiu para a noção, hoje amplamente difundida e que está na base da distinção entre regimes jurídicos específicos, de que as

4 Assim está Ferdinand Grapperhaus, para quem: “os tributos podem ser considerados um dos mais antigos fenômenos da sociedade humana”. GRAPPERHAUS, Ferdinand, *O tributo ao longo da história: uma história em imagens*, Trad.: André Mendes Moreira, Belo Horizonte: Forum; Amsterdã: IBFD, 2019, p. 11.

5 Conforme Fernando Zilveti, “registros efetivamente encontrados em pesquisas arqueológicas remontam aos anos 4000 e 3000 a.C., presentes nos limites dos templos e palácios dos sumérios, na Mesopotâmia (hoje sul do Iraque)” – ZILVETI, Fernando Aurelio, *A Evolução História da Teoria da Tributação: análise das estruturas socioeconômicas na formação do Sistema Tributário*, São Paulo: Saraiva, 2017, p. 61. Sobre a história da tributação: ADAMS, Charles, *For Good and Evil: The impact of taxes on the course of civilization*, 2.^a ed., Maryland: Madisson Books, 1999.

6 É sempre oportuna, sobre esse tema, a transcrição da conhecida passagem de Aliomar Baleeiro: “O tributo é vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se ergue um governante, ela se projeta sobre o solo de sua dominação. Inúmeros testemunhos, desde a Antiguidade até hoje, excluem qualquer dúvida” – BALEEIRO, Aliomar, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, 8.^a ed. atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 1.

7 António Manuel Hespanha compreende a cultura jurídica como a chave para a compreensão e direção das relações humanas de todo o tipo, dividindo-a em pré-moderna, moderna e pós-moderna. Assim: HESPANHA, António Manuel, *Cultura jurídica Europeia: síntese de um milénio*, Coimbra: Almedina, 2018, p. 87 e p. 91.

8 A expressão é de Ferdinand Grapperhaus (*O tributo ao longo da história: uma história em imagens*, op. cit., p. 11). Convém ter presente que esta ideia rudimentar de tributo não é equivocada, mas se apresenta, contemporaneamente, insuficiente para caracterizar a obrigação tributária.

9 Sobre a associação entre a jusestatalidade formal e material da tributação e a noção de Estado de Direito, ver: TIPKE, Klaus & LANG, Joachim, *Direito Tributário*, Trad.: Luiz Dória Furquim, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008, v. 1, pp. 182-183.

receitas públicas devem ser separadas das receitas privadas, sendo aquelas regidas por interesses públicos e essas por interesses privados¹⁰. A própria dicotomia Estado/Sociedade – ou, sob enfoque semelhante, a oposição entre as esferas pública e privada¹¹ – tem sido apontada como uma decorrência da evolução do conceito de tributo¹².

Foi somente com o advento do Estado moderno, entretanto, que o tributo adquiriu os traços característicos pelos quais hoje o conhecemos¹³. O Estado moderno coincide, em essência, com o Estado fiscal, tipo de Estado que retira seu suporte financeiro preponderantemente do patrimônio e dos rendimentos dos cidadãos e não mais da exploração de seu próprio patrimônio¹⁴. No contexto do Estado Fiscal, a tributação constitui atividade que tem por finalidade precípua a obtenção de recursos financeiros. Mediante o tributo, parcela do patrimônio privado é compulsoriamente transferida ao setor público para propiciar o desempenho de atividades de interesse estatal¹⁵. Todavia, as normas tributárias podem ser, e com frequência são, empregadas com finalidades diversas da arrecadação. A possibilidade de as normas tributárias serem utilizadas para orientar o comportamento de seus destinatários e para redistribuir recursos entre os integrantes da sociedade é o cerne da noção de extrafiscalidade.

3. A extrafiscalidade

No vernáculo, o prefixo extra significa fora de um padrão ou rotina. Extrafiscalidade designa, então, algo que está fora do padrão fiscal, ou fora da fiscalidade.

O termo fiscal, entretanto, abrange todas as dimensões da atividade financeira do Estado e não apenas a arrecadação de receitas. Compreende a

10 Até a idade moderna, salienta Sérgio Vasquez, “o príncipe constituía um mero *primus inter pares* e as prestações que lhe eram devidas não se podiam verdadeiramente dizer prestações de direito público” – VASQUES, Sérgio, *Manual de Direito Fiscal*, 2.ª ed., Coimbra: Almedina, 2018, p. 18.

11 Como explica Gustav Radbruch, os conceitos de público e privado não pertencem ao direito positivo, mas precedem logicamente a toda experiência jurídica. Nesse sentido: RADBRUCH, Gustav, *Filosofia do Direito*, Trad.: Marlene Holzhausen, São Paulo: Martins Fontes, 2004, p. 182.

12 Conforme José Casalta Nabais, a “ideia de estado fiscal parte do pressuposto, frequentemente considerado ultrapassado ou superado com a instauração do estado social, de que há uma separação essencial e irreduzível entre estado e sociedade” – NABAIS, José Casalta, *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*, Coimbra: Almedina, 2015, p. 195.

13 Conforme Jürgen Habermas: “O Estado moderno é, essencialmente, um Estado fiscal, e a administração pública das finanças é o cerne de sua administração pública em geral. A separação, daí decorrente, entre bens domésticos do príncipe e os bens do Estado é exemplar para a objetivação das relações pessoais de dominação” – HABERMAS, Jürgen, *Mudança estrutural da esfera pública: investigações sobre uma categoria da sociedade burguesa*, Trad.: Denilson Luís Werle, São Paulo: Unesp, 2015, p. 120.

14 O que exige a separação, ainda que não absoluta, entre Estado e sociedade civil, separação essa denominada por Klaus Vogel de estatalidade fiscal. A observação é de Ricardo Lobo Torres – TORRES, Ricardo Lobo, *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal*, vol. I, Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 520.

15 Conforme Paul Kirchhof, a tributação, no Estado fiscal, pressupõe “participação estatal no sucesso econômico privado” – KIRCHHOF, Paul, *Tributação no Estado Constitucional*, Trad.: Pedro Adamy, São Paulo: Quartier Latin, 2016, p. 13.

obtenção, a destinação, a gestão e a criação de recursos públicos, o que corresponde, respectivamente, aos campos da receita, despesa, orçamento e crédito públicos. Sob essa perspectiva, o adjetivo fiscal não se apresenta o mais adequado para expressar a finalidade arrecadatória dos tributos. Se assim é, o vocábulo extrafiscalidade, que visa a exprimir ideia contrária, também se apresenta insatisfatório para explicitar uma das finalidades da tributação¹⁶. Embora haja, na literatura jurídica, outras designações para a extrafiscalidade¹⁷, há de se ponderar que o termo em questão encontra-se consolidado no vocabulário jurídico nacional, de modo que eventual tentativa de substituição do vocábulo acarretaria mais incertezas do que utilidades.

A extrafiscalidade é fenômeno antigo, havendo relatos de sua ocorrência já no século II a.C.¹⁸. Na antiguidade, todavia, o fenômeno era pouco empregado, já que a própria atividade financeira do Estado não apresentava maior expressão¹⁹. Conforme Walter Barbosa Corrêa²⁰, essa situação perdurou até a afirmação do Estado Fiscal. Até meados do século passado, todavia, a tributação extrafiscal encontrava-se basicamente restrita aos impostos aduaneiros, com a finalidade de controlar a balança comercial e proteger mercados nacionais.

Embora o efeito intervencionista dos tributos já fosse conhecido no passado, sua aplicação consciente e com intensidade só ocorreu recentemente²¹. Por outro lado, as bases teóricas da tributação extrafiscal parecem ter sido estabelecidas por Adolph Wagner, pioneiro na defesa da função de conformação político-social e de indução do direito tributário²².

Na década de 30, fatores socioeconômicos impulsionaram o emprego da extrafiscalidade. A depressão econômica resultante da quebra da bolsa de Nova Iorque e a propagação das ideias de Keynes²³ representaram estímulos nessa direção. O intervencionismo estatal ampliou consideravelmente o âmbito de atuação do Estado, e a extrafiscalidade, conseqüentemente, alcançou maior campo de

16 A expressão também é criticada por Juan Enrique Varona Alabern – ALABERN, Juan Enrique Varona, *Extrafiscalidad y dogmática tributaria*, Madrid: Marcial Pons, 2009, p. 21.

17 Podem ser mencionadas, a título ilustrativo, as seguintes designações: tributação ordenadora, reguladora, sociopolítica e, ainda, tributação com finalidade social.

18 Luís Eduardo Schoueri noticia a existência de um tributo, instituído em 184 a.C., com o objetivo de impedir a disseminação da cultura helênica no Império Romano (SCHOUERI, Luís Eduardo, *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*, Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 109).

19 Aliomar Baleeiro menciona que a atividade financeira do Estado passou pelas seguintes fases históricas: a) parasitária (extorsão exercida contra povos vencidos); b) domintal (exploração do patrimônio público); c) regaliana (cobrança de direito realengos, como pedágio etc); d) tributária; e) social (tributação extrafiscal sociopolítica) (BALEEIRO, Aliomar, *Uma introdução à ciência das finanças*, 16.ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 125).

20 CORRÊA, Walter Barbosa, *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade*, São Paulo: Bentivegna, 1964, p. 14.

21 Nesse sentido: ATALIBA, Geraldo, “Regime jurídico da extrafiscalidade”, *Revista Justitia*, São Paulo, n.º 52, pp. 101-115, jul. 1966, p. 102.

22 Nesse sentido: ADAMY, Pedro, “Origens Teóricas da Extrafiscalidade”, *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n.º 39, 2018, pp. 352-359.

23 A obra teoria geral do emprego, do juro e da moeda, de John Mayard Keynes, foi publicada em 1936.

aplicação. Por volta de 1990, a busca generalizada pela estabilização econômica e a proliferação de processos de integração econômica internacional impuseram severas restrições à utilização da política monetária como instrumento de política econômica. Nesse contexto, a política fiscal foi reposicionada no contexto das políticas públicas, e a tributação passou a desempenhar papel central na condução da política econômica.

Compreendida como a utilização de normas tributárias para perseguir objetivos estranhos à arrecadação e à distribuição equitativa dos encargos tributários, a extrafiscalidade pode ser empregada mediante a instituição ou agravamento de tributos ou, em plano inverso, pela concessão de incentivos tributários²⁴. José Souto Maior Borges enumerou, exemplificativamente, extensa lista de objetivos que podem ser perseguidos pela extrafiscalidade²⁵, os quais podem ser reconduzidos a duas categorias: indução de comportamentos e redistribuição de riquezas. Daí a possibilidade de se classificar a extrafiscalidade em indutora e distributiva, mediante critério que leve em consideração a finalidade precípua das normas que a veiculam²⁶.

Normas tributárias sempre provocam, em alguma medida, efeitos diversos da arrecadação²⁷. De fato, a tributação recai sobre a renda, patrimônio e consumo²⁸. A incidência de um tributo, de um lado, reduz a renda e o patrimônio e, de outro lado, incrementa o preço dos bens. Por conseguinte, o exercício da tributação altera a formação dos preços de bens e serviços e reduz o nível de renda disponível para o consumo²⁹. O objetivo arrecadatório do tributo, portanto,

24 Os incentivos tributários são designados, em Portugal, de benefícios fiscais dinâmicos. Contrapõem-se, eles, aos benefícios fiscais estáticos ou *stricto sensu*, que, no Brasil, equivalem às exonerações tributárias sem conotação extrafiscal.

25 Conforme o referido doutrinador: “dentre os objetivos que podem ser colimados pela extrafiscalidade, podem ser citados alguns, a título meramente exemplificativo: a) combate às depressões, à inflação e ao desemprego; b) proteção à produção nacional (v. g., estímulo industrial por meio de isenções a indústrias novas, direitos alfandegários protecionistas, etc.); c) absorção da poupança e o restabelecimento da propensão para o consumo; d) tributação fragmentadora dos latifúndios improdutivos, pelo imposto territorial fortemente progressivo, e imposição incidente sobre a exploração de jogos de azar; e) incentivos à urbanização, pela tributação de terrenos baldios e áreas inaproveitadas; f) tributos gerais fortemente progressivos sobre as grandes fortunas, réditos e heranças (política de nivelamento e redistribuição); g) impostos suntuários de repressão ao luxo; h) combate ao celibato pela imposição, estabelecimento de isenções em favor de famílias prolíficas e agravamento da tributação sobre casais sem filhos.” (BORGES, José Souto Maior, *Introdução ao direito financeiro*, São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 57).

26 As espécies de extrafiscalidade constituem meras projeções das possíveis finalidades que orientam a veiculação de normas tributárias. O tema está intimamente ligado às funções que os tributos desempenham no âmbito da estrutura estatal, adquirindo relevância, nesse domínio, a noção teórica do Estado fiscal. Sobre este tema: DIFINI, Luiz Felipe Silveira; & LISBÔA, Tiago Pereira, “O Tributo como Elemento Definidor da Fisionomia Estatal”, *Revista Jurídica Luso-brasileira*, ano 5, n.º 6, 2019, pp. 1359-1398.

27 Podem ser mencionados, quanto a isso, os chamados efeitos secundários ou oblíquos da tributação como, por exemplo, o efeito regressivo que os impostos sobre o consumo acarretam.

28 Os tributos sobre o consumo, como bem recorda José Joaquim Teixeira Ribeiro, incidem, em realidade, sobre o rendimento consumido – RIBEIRO, José Joaquim Teixeira, *Lições de Finanças Públicas*, 5.ª ed., Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

29 Nesse sentido: SILVEIRA, Rodrigo Maito, *Tributação e Concorrência*, São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 36.

muitas vezes é indissociável das demais finalidades que orientam sua imposição³⁰. Em razão disso, a doutrina costuma distinguir a extrafiscalidade própria da extrafiscalidade imprópria, ou em sentido estrito³¹. A primeira refere-se aos efeitos externos ou oblíquos que advêm do exercício da tributação, enquanto a extrafiscalidade própria decorre da finalidade subjacente às normas tributárias, que são orientadas, então, a induzir comportamentos ou a redistribuir rendas.

Há quem atribua natureza jurídica principiológica à extrafiscalidade³². Sob essa ótica, extrafiscalidade representaria espécie de fiscalidade axiológica, aplicável mediante a técnica da ponderação. Esse entendimento, todavia, parece insustentável, já que, como bem destacou Walter Barbosa Corrêa, a extrafiscalidade não possui existência concreta³³, ou seja, não possui natureza jurídica diversa do instrumento que lhe serve de suporte. Essa questão adquire relevância para a definição do regime jurídico aplicável às normas extrafiscais.

Para José Casalta Nabais, as normas extrafiscais representam medidas de política econômica e, por isso, não integram o direito tributário. Pertencem, segundo o renomado doutrinador, ao campo do direito econômico fiscal³⁴. Klaus Tipke compartilha desse entendimento, mas pondera que, por força de o Código Tributário Alemão dispor que a finalidade do imposto pode ser subsidiária, as normas extrafiscais integram o Direito Tributário³⁵. No Brasil, Geraldo Ataliba analisou a questão à luz da Constituição Federal de 1946 e ponderou que a insubmissão da extrafiscalidade ao regime tributário implicaria fraude à Constituição³⁶. Esse entendimento prevalece à luz da Constituição Federal de 1988, sendo hoje preconizado pela maioria dos doutrinadores que se dedicaram ao estudo do tema³⁷.

30 Martha Leão observa, com precisão, que “não existe uma extrafiscalidade e uma fiscalidade puras, porque os efeitos dos tributos não são identificados em separado, coexistindo na prática funções arrecadatórias e reguladoras com intensidades distintas” – LEÃO, Martha Toribio, “Extrafiscalidade: entre finalidade e controle”, in LOBATO, Valter de Souza (coord.) & DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo (org.), *Extrafiscalidade: conceito, interpretação, limites e alcance*, Belo Horizonte: Forum, 2017, pp. 167-185.

31 Nesse sentido: ALABERN, Juan Enrique Varona, *Extrafiscalidad y dogmática tributaria*, op. cit., p. 24.

32 Assim está Marcus de Freitas Gouvêa, para quem: “não vemos outra alternativa fora do enquadramento da extrafiscalidade como uma (sic) princípio que orienta o Direito Tributário” (GOUVÊA, Marcos Freitas, *A extrafiscalidade no Direito Tributário*, Belo Horizonte: Del Rey, 2006, p. 48).

33 CORRÊA, Walter Barbosa, *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade*, op. cit., p. 46.

34 Ramo que, conforme o doutrinador, compreende “o conjunto de normas jurídicas que regula a utilização dos instrumentos fiscais, isto é, dos impostos e dos benefícios fiscais, com o principal objetivo de obter resultados extrafiscais, mormente em sede de política econômica e social” – NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 10.^a ed., Coimbra: Almedina, 2017, p. 393.

35 Conforme Tipke, “impostos extrafiscais não deveriam ser compreendidos no direito tributário, mas, conforme seu objetivo, no direito econômico, no direito social ou em outro ramo do direito” – TIPKE, Klaus, “Sobre a Unidade da Ordem Jurídica Tributária”, in SCHOUERI, Luís Eduardo & ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.), *Direito Tributário: Estudos em homenagem a Brandão Machado*, São Paulo: Dialética, 1998, p. 68.

36 ATALIBA, Geraldo, “Regime jurídico da extrafiscalidade”, op. cit., p. 105.

37 Nesse sentido: BOMFIM, Diego, *Extrafiscalidade: identificação, fundamentação, limite e controle*, São Paulo: Noeses, 2015, p. 3; CORREIA NETO, Celso de Barros, *O Avesso do Tributo*, 2.^a ed., São Paulo: Almedina Brasil, 2016, p. 92; BOMFIM, Gilson, *Incentivos Tributários: conceituação, limites e controle*, Rio

As normas extrafiscais, portanto, submetem-se ao regime jurídico tributário, devendo obediência às limitações ao poder de tributar. Mas essa constatação não encerra a problemática que envolve o tema. É importante definir se a tributação extrafiscal deve obedecer também ao regramento jurídico pertinente à matéria afetada pelas normas que a veiculam. Sobre isso, Francesco Moschetti afirma que a tributação extrafiscal deve respeitar não somente os limites relativos ao poder tributário, “mas também aqueles concernentes aos campos materiais influenciados indiretamente por ele”³⁸. Luís Eduardo Schoueri segue o mesmo entendimento, ponderando que as normas indutoras, por consubstanciarem intervenção do Estado no domínio econômico, devem observar, além das limitações ao poder de tributar, os princípios próprios da ordem econômica³⁹.

A controvérsia em questão decorre da circunstância de as normas extrafiscais representarem verdadeiro ponto de contato entre o sistema tributário e a Constituição Econômica⁴⁰, recebendo o influxo desses dois setores do ordenamento jurídico⁴¹. A essa problemática somam-se questões relacionadas às dimensões política e financeira do federalismo.

4. A dimensão política do federalismo

Federalismo e federação são conceitos próximos, mas não equivalentes. A distinção entre ambos apresenta relevância sob o ponto de vista científico e deve ser levada em consideração neste estudo, que se dedica a analisar uma específica vicissitude da estrutura federativa brasileira.

Federalismo constitui o estudo genérico dos aspectos comuns do sistema federal, um termo mediante o qual se busca analisar as generalidades da estrutura federativa, sua rede de valores e seus pontos em comum⁴². Federação, por sua vez, designa um Estado em particular, ou seja, é a aplicação concreta do

de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2016, p. 100; SCHOUERI, Luís Eduardo, *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*, op. cit., p. 231.

38 MOSCHETTI, Francesco, *Il principio della capacità contributiva*, Padova: CEDAM, 1973, p. 242, *apud* SCHOUERI, Luís Eduardo, “Tributação e Indução Econômica. Os efeitos econômicos de um tributo como critério para sua constitucionalidade”, in FERRAZ, Roberto (coord.), *Princípios e Limites da Tributação: os princípios da Ordem Econômica e a Tributação*, São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 230.

39 SCHOUERI, Luís Eduardo, *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*, op. cit., p. 231.

40 A Constituição Econômica compreende, em seu sentido formal, as normas e os institutos fundamentais da ordem econômica, os quais, em seu conjunto, transpõem sistemas econômicos abstratamente considerados para a forma concreta, estruturando determinado regime econômico.

41 Conforme Martha Toribio Leão: “Quando se trata de normas tributárias indutoras, portanto, fica evidente o relacionamento estreito entre a ordem tributária e a ordem econômica. O regime jurídico próprio das normas tributárias indutoras, por conseguinte, envolve tanto os princípios e regras atinentes à ordem econômica e social como aqueles relativos ao Direito Tributário” – LEÃO, Martha Toribio, *Controle da extrafiscalidade*, São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 63.

42 Assim em: REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder, *O federalismo numa visão tridimensional do Direito*, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 21.

federalismo. Na precisa síntese de Zippelius, “o tipo básico do federalismo é o Estado federal”⁴³.

O Estado federal pode apresentar uma grande variedade de configurações. Trata-se de um conceito flexível⁴⁴, que pode assumir diversos formatos, não havendo um modelo ideal e apriorístico de federação⁴⁵. Embora a existência de múltiplas formas de Estados federais dificulte a apreensão da essência do federalismo, observa-se que as experiências federativas presentes no mundo apresentam pontos em comum.

Em linhas gerais, pode-se dizer que o Estado federal é composto de entidades que possuem constituição, parlamento e governo próprios, mas que se encontram privadas de soberania em suas relações com o exterior. É dizer, os entes políticos que integram a federação não desfrutam de personalidade jurídica no plano internacional, mas apenas no plano interno. Assenta-se, o Estado federal, numa estrutura de sobreposição de ordens jurídicas que pressupõe a igualdade jurídica dos entes federados e a participação deles na formação e na modificação da Constituição Federal⁴⁶.

Na federação, cada ente político é titular de poder político próprio⁴⁷, o que lhes permite decidir sobre determinadas matérias de maneira independente das demais entidades que compõem o sistema federal. Noutras palavras, cada ente político possui sua própria órbita de ação, um campo material que lhe é reservado pela Constituição Federal. Essa, aliás, é uma das principais características que diferenciam o Estado federal do Estado unitário descentralizado. Nestes, as províncias ou regiões exercem poderes políticos delegados ou atribuídos pela Constituição do Estado, ao passo que naqueles os poderes são exercidos de modo próprio.

A indissolubilidade do vínculo federativo é outra característica comum aos Estados federais⁴⁸. Isso significa que, numa federação, não se reconhece aos Estados-membros o direito à secessão, ou seja, é vedada a desanexação dos entes políticos do Estado federal⁴⁹.

43 ZIPPELIUS, Reinhold, *Teoria Geral do Estado: ciência política*, Trad.: António Franco e António Francisco de Sousa, São Paulo: Saraiva, 2016, p. 571.

44 FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves, *Aspectos do Direito Constitucional Contemporâneo*, São Paulo: Saraiva, 2003, p. 172.

45 Essa característica foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 2.024, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 22.06.2007.

46 Nesse sentido: MIRANDA, Jorge, *Teoria do Estado e da Constituição*, 2.^a ed., Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 152. Na federação, o povo sujeita-se simultaneamente à observância de dois ordenamentos jurídicos, o produzido em nível federal e o dimanado no âmbito do Estados federados. No Brasil, essa sobreposição de ordenamentos legais apresenta três níveis, visto que os Municípios também integram a nossa estrutura federativa de Estado.

47 Assim: CAETANO, Marcello, *Manual de Ciência Política e Direito Constitucional*, Coimbra: Almedina, 2003, t. 1, p. 123.

48 Dalmo de Abreu Dallari apresenta exceções a esse requisito. DALLARI, Dalmo de Abreu, *Elementos de Teoria Geral do Estado*, 33.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2016, p. 254.

49 A Suprema Corte Americana assim se pronunciou no *Texas versus White*, 7 Wall, 700, 725: “a Constituição, em todos os seus desígnios, tem em mira sempre uma União indestrutível composta de Estados

Desde seu surgimento, em 1787, nos Estados Unidos da América, o federalismo encontrou ampla receptividade ao redor do mundo, disseminando-se em todos os continentes. Inexiste consenso em torno dos fatores determinantes dessa propagação. Para alguns doutrinadores, a descentralização do poder inerente à forma federativa de Estado propicia o exercício da democracia⁵⁰, de modo que haveria, assim, uma íntima conexão entre a forma federativa de Estado e o princípio democrático. Reinhold Zippelius associa a forma federativa de Estado à salvaguarda jurídica de particularismos étnicos⁵¹, enquanto Konrad Hesse ressalta o efeito protetor das minorias advindo deste sistema de organização político-administrativa⁵². De modo geral, a federação tem sido apontada como o sistema de organização política mais adequado para que um Estado obtenha unidade política sem eliminar as particularidades regionais⁵³.

É preciso observar, no entanto, que a adoção do federalismo não garante, por si só, nem a democracia nem o bom governo⁵⁴. A concretização do princípio democrático⁵⁵ e a conquista de estabilidade social e política dependem mais da cultura política dos governantes e grau de civilidade da comunidade em geral do que da estrutura política adotada⁵⁶.

O Estado federal, portanto, pode assumir diversas configurações, podendo expressar-se por uma grande variedade de fórmulas político-constitucionais. À inexistência de um padrão de federalismo corresponde a possibilidade de cada país estabelecer seu próprio modelo de Estado federado, de acordo com suas especificidades.

indestrutíveis". Apud COOLEY, Thomas, *Princípios Gerais de Direito Constitucional nos Estados Unidos da América*, Trad.: Ricardo Rodrigues Gama, Campinas: Russell, 2002, p. 38. No Brasil, a indissolubilidade do vínculo federativo está expressa no art. 1º de nossa Constituição, sendo o princípio federativo cláusula pétrea e, conseqüentemente, não pode ser suprimido nem mesmo por emenda constitucional.

50 Assim: BASTOS, Celso Ribeiro & MARTINS, Ives Gandra da Silva, *Comentários à Constituição do Brasil*, São Paulo: Saraiva, 1988, v. 1, p. 217.

51 ZIPPELIUS, Reinhold, *Teoria Geral do Estado: ciência política*, op. cit., p. 573.

52 HESSE, Konrad, *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*, Trad.: Luís Afonso Heck, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1998, p. 185.

53 Conforme Konrad Hesse, "sentido e tarefa da ordem federativa podem, uma vez, consistir nisto, formar e conservar unidade política, sem abolir a particularidade dos membros, unir diversidade e unidade uma com a outra." (*idem, ibidem*).

54 O termo bom governo é aqui empregado no sentido de governabilidade, que, segundo Marcelo Figueiredo, consiste na capacidade de um sistema político tomar decisões de maneira rápida e eficaz. (FIGUEIREDO, Marcelo, *Direito Constitucional: Estudos interdisciplinares sobre federalismo, democracia e Administração Pública*, 2.ª ed., Belo Horizonte: Forum, 2019, p. 267).

55 A democracia pode ser considerada um princípio normativo complexo, que possui dimensões materiais e organizativo-procedimentais. Sobre o tema: CANOTILHO, José Joaquim Gomes, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.ª ed., Coimbra: Almedina, 2003, p. 287.

56 Conforme Celso Ribeiro Bastos, a federação é a forma "mais imaginosa já inventada pelo homem para permitir a conjugação das vantagens da autonomia política com aquelas outras defluentes da existência de um poder central." – BASTOS, Celso Ribeiro & MARTINS, Ives Gandra da Silva, *Comentários à Constituição do Brasil*, op. cit., p. 215.

A flexibilidade desse modelo de organização político-administrativa, todavia, possui limitações. Independentemente da configuração adotada⁵⁷, o Estado federal não se qualifica como tal sem a autonomia das unidades federadas⁵⁸. O que assegura autonomia⁵⁹ é a outorga de competências⁶⁰. Há, assim, intrínseca relação entre a distribuição de competências e o modelo federativo de Estado, o que justifica a afirmação de Raul Machado Horta de que a repartição de competências constitui “a chave da estrutura do poder federal”⁶¹.

No Estado federal, portanto, a distribuição de competências desempenha função central, já que é por meio dela que são distribuídos os poderes entre as unidades políticas. A forma pela qual as competências são distribuídas em cada Estado federal determina o tipo de federalismo adotado, que pode ser classificado em dual ou cooperativo⁶².

É pertinente salientar, ainda, que a forma federativa de Estado não é estática no que concerne à distribuição do poder político entre as unidades federadas. Há sempre uma tensão entre centralização e descentralização de competências, ora se reconhecendo maior autonomia local, ora se prestigiando a unidade nacional⁶³. O federalismo, portanto, está em permanente construção, podendo ser

57 Jose Alfredo de Oliveira Baracho observa que o termo federação engloba uma multiplicidade de sentidos e ressalta que os Estados de estrutura federal apresentam os seguintes caracteres: i) repartição de competências estatais entre duas espécies de órgãos superpostos; ii) existência de um órgão que represente as coletividades que integram o Estado federal; e iii) a igualdade entre as coletividades que participam da união – BARACHO, José Alfredo de Oliveira, *Teoria Geral do Federalismo*, Belo Horizonte: FUMARC/UCMG, 1982, p. 47. Carlos Mário da Silva Velloso entende que a federação pressupõe repartição constitucional de competências, autonomia estadual, participação dos Estados-membros na formação da vontade federal e discriminação constitucional de rendas tributárias – VELLOSO, Carlos Mário da Silva, *Temas de Direito Público*, Belo Horizonte: Del Rey, 1994, p. 367. Raul Machado Horta apresenta extensa lista das características essenciais do Estado federal, advertindo, no entanto, que as características destacadas “podem não ser encontradas, no seu conjunto, na totalidade das formas reais de Estado Federal” – HORTA, Raul Machado, *Direito Constitucional*, 5.ª ed., Belo Horizonte: Del Rey, 2010, pp. 438-439.

58 Para Raul Machado Horta, a autonomia é a “regra fundamental do Estado federal” – *Idem*, p. 437

59 A autonomia consubstancia poder de se autodeterminar de modo independente dentro dos limites traçados por lei superior, o que pressupõe a conjugação de três elementos: auto-organização, autogoverno e autoadministração. Auto-organização consiste no poder de elaborar sua própria constituição e legislação; autogoverno envolve a possibilidade de escolha dos próprios governantes; e autoadministração consubstancia-se no livre exercício das competências administrativas, tributárias e legislativas outorgadas pela Constituição Federal.

60 Para Canotilho, as regras de competência integram o direito constitucional organizatório, que engloba o conjunto de regras e princípios constitucionais que regulam a formação dos órgãos constitucionais, as respectivas competências e funções, bem como a forma e o procedimento de sua atividade (CANOTILHO, José Joaquim Gomes, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, op. cit., p. 541).

61 HORTA, Raul Machado, *Direito Constitucional*, op. cit., p. 276. No mesmo sentido: FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves, *Aspectos do Direito Constitucional Contemporâneo*, op. cit., p. 165.

62 No federalismo dual há separação estanque das unidades políticas, a quem são outorgadas competências exclusivas. O federalismo cooperativo, por sua vez, caracteriza-se pela inter-relação entre os entes federados, operada mediante a técnica de repartição vertical de competências. Nesse sentido: REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder, *O federalismo numa visão tridimensional do Direito*, op. cit., pp. 18-19; FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves, *Curso de Direito Constitucional*, 29.ª ed., São Paulo: Saraiva, 2002, pp. 54-55.

63 O caráter dinâmico do federalismo pode resultar de alterações estruturais, como as verificadas em emendas constitucionais que modificam regras de repartição de competências, ou mesmo de alteração

concebido como verdadeiro processo. Mas, além de sua faceta política, sobrelevam-se aspectos financeiros⁶⁴.

5. A dimensão financeira do federalismo

A autonomia política, essência do federalismo, está intimamente ligada à autonomia financeira, sem a qual aquela não se configura. De fato, a efetivação dos poderes-deveres institucionais dos entes políticos, traduzidos nas regras de competência, pressupõe a aptidão financeira dos entes políticos⁶⁵.

O modo como é outorgada autonomia financeira aos entes políticos é o cerne da noção de federalismo fiscal⁶⁶. No federalismo fiscal, aspectos tributários e financeiros articulam-se entre si e com a estrutura de organização político-administrativa do país. Isso porque a distribuição de recursos financeiros aos entes políticos relaciona-se com o modo como lhe são outorgadas competências estatais, legislativas ou administrativas. Assim, um modelo de federalismo fiscal ajustado a uma federação de tipo cooperativo pode se revelar inadequado a uma federação de tipo dual. O grau de descentralização política das unidades estatais, portanto, é decisivo para a definição do modelo de federalismo fiscal a ser adotado.

provocadas pela jurisprudência. O princípio da simetria, reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal em diversos julgados (ADI 858, Rel. Min. Ricardo Lewandowski; ADI 3.647, Rel. Min. Joaquim Barbosa), pode representar, em determinados aspectos, uma limitação à competência dos Estados. Por outro lado, a crescente aplicação do princípio da subsidiariedade em matéria de competência concorrente pode ser apontada como uma viragem hermenêutica no sentido do resgate do federalismo. Sobre o tema: HORBACH, Carlos Bastide, "Forma de Estado: Federalismo e repartição de competências", *Revista Brasileira de Políticas Públicas*, v. 3, n.º 2, 2013, p. 1.

64 Como bem destacou Antônio Roberto Sampaio Dória, "o federalismo financeiro, ancilar, foi sempre um reflexo do federalismo político, sujeito às oscilações e percalços deste", o que bem revela o vínculo indissociável entre os aspectos políticos e financeiros do federalismo. DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio, *Discriminação de rendas tributárias*, São Paulo: José Buschatsky, 1972, p. 16.

65 Como bem destaca Manoel Gonçalves Ferreira Filho, "a existência real de autonomia depende da previsão de recursos, suficientes e não sujeitos a condições, para que os Estados possam desempenhar suas atribuições" – FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves, *Curso de Direito Constitucional*, op. cit., p. 53.

66 Para Regis Fernandes de Oliveira, "federalismo fiscal significa a partilha dos tributos pelos diversos entes federativos, de forma a lhes assegurar meios para atendimento de seus fins. Não só dos tributos, no entanto, mas também das receitas não tributárias, como as decorrentes da exploração de seu patrimônio (preço), da prestação de serviços através de concessão ou da partilha do produto da produção de energia elétrica e da produção mineral, na forma do §1º do art. 20 da CF" (OLIVEIRA, Regis Fernandes de, *Curso de direito financeiro*, 8.ª ed., São Paulo: Malheiros, 2019, p. 95). Marcus Abraham o define como "a expressão financeira da forma com que os entes federativos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – se organizam e se relacionam na realização de seu *munus*, enfrentando e harmonizando as tensões decorrentes de uma estrutura heterogênea, decorrente de uma multiplicidade de interesses e das diferenças regionais – culturais, sociais e econômicas –, na busca da implementação de um modelo federal cooperativo, a fim de realizar um objetivo comum a toda a nação" (ABRAHAM, Marcus, *Curso de direito financeiro brasileiro*, 5.ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 44). Conforme Paulo Caliendo, "federalismo fiscal é uma forma de organização político-constitucional das finanças públicas que determina um grau de autonomia financeira para os entes subnacionais" (CALIENDO, Paulo, "O federalismo fiscal e o princípio da subsidiariedade", in DERZI, Mizabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista & MOREIRA, André Mendes (org.), *Estado Federal e Tributação: das origens à crise atual*, Belo Horizonte: Arraes Editores, 2005, v. 1, p. 100).

Federalismo fiscal é um dos temas constitucionais de maior expressão na atualidade. A rediscussão acerca das dimensões do aparelho estatal e das funções a serem desempenhadas pelo Estado repercute diretamente no financiamento dos entes públicos. Essa circunstância, aliada ao caráter dinâmico do modelo federativo de Estado acaba por situar o tema do federalismo fiscal no centro das discussões políticas e econômicas do país.

A autonomia financeira dos entes federados pode ser concretizada mediante outorga de competência tributária ou pela repartição de receitas. Esses modelos podem ou não ser conjugados entre si.

No primeiro tipo, a discriminação de rendas é efetuada pela fonte. Ela também é denominada de originária, porque a legislação que materializa o exercício da competência tributária provém do ente que se apropria do seu resultado. A outorga de competência tributária pode ser privativa, residual ou comum⁶⁷. A repartição de receitas, por sua vez, consubstancia espécie de discriminação de rendas pelo produto⁶⁸. Trata-se de discriminação derivada, pois o ente político beneficiado pelo repasse da receita não possui competência tributária relativamente ao tributo que a gerou ou, em se tratando de receita de natureza financeira, não é titular do bem ou do serviço correspondente. Ela se bifurca em dois tipos: direta, quando os recursos provêm da participação na arrecadação, ou indireta, quando advêm da participação em fundos financeiros. No tópico seguinte, analisaremos como o federalismo fiscal está estruturado no Brasil.

6. O perfil do federalismo fiscal à luz da Constituição Federal de 1988

A Constituição Federal de 1988 adota uma complexa estrutura de discriminação de rendas que contempla a outorga de competência tributária e a repartição de receitas, essa, por sua vez, operacionalizada tanto pela participação direta no produto da arrecadação quanto pela participação em fundos.

A analiticidade de nossa Constituição Federal revela-se particularmente visível nas disposições referentes à atividade financeira do Estado. O Texto Constitucional contém um título designado “da tributação e do orçamento” (título VI), que se divide em dois capítulos, um dedicado ao sistema tributário nacional e outro reservado às finanças públicas. Trata-se, sem dúvida, de um intrincado arranjo político-institucional, que situa o tributo em posição de centralidade⁶⁹.

O sistema tributário brasileiro, como observa Marco Aurélio Greco⁷⁰, é talvez um dos mais complexos e minuciosos existentes nas diversas constituições

67 Nesse sentido: DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio, *Discriminação de rendas tributárias*, op. cit., p. 19.

68 *Idem, ibidem*.

69 Conforme Gilmar Ferreira Mendes, “a centralidade do tributo tem ainda repercussão na estrutura do federalismo” (MENDES, Gilmar Ferreira & BRANCO, Paulo Gustavo Gonet, *Curso de Direito Constitucional*, 14.ª ed., São Paulo: Saraiva, 2019, p. 1564).

70 GRECO, Marco Aurélio, “Perfil do sistema constitucional tributário brasileiro” [Apêndice], in BERLTRAME, Pierre, *Os sistemas fiscais*, Trad.: J. L. da Cruz Vilaça, Coimbra: Almedina, 1976, p. 181.

em vigor atualmente no mundo ocidental⁷¹. A matéria tributária encontra-se disciplinada de modo pormenorizado⁷² na Constituição Federal, que define taxativamente os tributos que podem ser instituídos pelos entes políticos, estabelece normas gerais de tributação e prevê limitações formais e materiais ao poder de tributar. No Brasil, como bem observou Aliomar Baleeiro⁷³, a Constituição Federal é a primeira e uma das mais opulentas fontes do Direito Tributário substantivo.

O Texto Constitucional outorga competência tributária à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, autorizando-os a editarem leis que disponham sobre a instituição, a cobrança e a arrecadação de tributos. A competência tributária é outorgada aos entes políticos ora de maneira privativa, ora de modo comum, ou ainda de modo residual, a depender da espécie tributária⁷⁴.

Competência tributária consubstancia espécie de competência legislativa. Por isso, somente pode ser outorgada a pessoas políticas, portadoras que são de prerrogativas legiferantes⁷⁵. Trata-se de uma emanção do poder tributário, verdadeira autorização para seu exercício⁷⁶.

Ao ente político titular da competência tributária é facultado instituir ou não o tributo, cabendo-lhe, outrossim, dispor sobre quaisquer dos elementos que, em seu conjunto, formam a hipótese de incidência tributária⁷⁷ (elementos material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo). O direito subjetivo de instituir determinado tributo compreende, por consequência, a prerrogativa de alterá-lo ou suprimi-lo, bem como de disciplinar sua arrecadação e fiscalização.

71 *Idem, ibidem.*

72 Conforme Amílcar de Araújo Falcão, “a discriminação rígida de tributos é o critério pelo qual se atribuem, rigidamente, através de exaustiva enumeração, fontes de receita a várias competências do mesmo Estado, a fim de lhes garantir autonomia política.” (FALCÃO, Amílcar de Araújo, *Introdução ao direito tributário*, 5.ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 100).

73 BALEEIRO, Aliomar, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, op. cit., p. 72.

74 O Texto Constitucional prevê as seguintes espécies tributárias: impostos (CF, arts. 153, 154, 155 e 156), taxas (CF, art. 145, inc. II), contribuições de melhoria (CF, art. 145, inc. III), empréstimos compulsórios (CF, art. 148) e contribuições, que se subdividem em contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico (CF, arts. 149 e 177, §4º), de interesse das categorias profissionais (CF, art. 149) e de custeio de serviço de iluminação pública (CF, art. 149-A). Por fim, as contribuições sociais podem ser gerais (CF, arts. 149, 212, §5º e 240), de seguridade social (CF, art. 195), residual (CF, art. 195, §4º) e previdenciárias próprias (CF, art. 149, §1º).

75 Conforme Roque Antonio Carraza, a competência tributária é a aptidão para criar, in abstracto, tributos – CARRAZZA, Roque Antonio, *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 21.ª ed., São Paulo: Malheiros, 2005, p. 467. Paulo de Barros Carvalho a conceitua como uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos – CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário*, 30.ª ed., São Paulo: Saraiva, 2019, pp. 243-244.

76 O poder de tributar representa uma exteriorização do poder geral do Estado aplicado a um determinado setor, a tributação. Sobre o tema: BORGES, José Souto Maior, *Teoria Geral da Isenção Tributária*, 3.ª ed., São Paulo: Malheiros, 2011, p. 30.

77 A hipótese de incidência tributária é a descrição legislativa, portanto abstrata, do fato que desencadeia o surgimento da obrigação tributária. Ela não se confunde com a ocorrência concreta do fato, situação a que se reserva a denominação de fato imponible. Sobre o assunto: DIFINI, Luiz Felipe Silveira, *Manual de Direito Tributário*, 4.ª ed., São Paulo: Saraiva, 2008, p. 193.

A discriminação de rendas prevista no Texto Constitucional contempla, ainda, a repartição de receitas, técnica de atribuição de autonomia financeira que tem sua importância acentuada à medida em que o federalismo cooperativo se solidifica. As transferências intergovernamentais envolvem prioritariamente receitas de natureza tributária, mas abrange também receitas de cunho financeiro, como se pode ver da distribuição das receitas oriundas da exploração de petróleo, gás natural, recursos hídricos e outros recursos minerais, prevista no art. 20, §1º, da Constituição Federal. O Texto Constitucional contempla tanto a repartição direta (arts. 157 e 158 da Constituição Federal) quanto indireta de receitas, essa última modalidade operacionalizada mediante a participação em fundos, de que são exemplos os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (art. 159 da Constituição Federal). Somam-se ao elenco dos instrumentos legais que viabilizam a autonomia financeira dos entes políticos as transferências intergovernamentais voluntárias. Trata-se, como o nome indica, de transferências discricionárias, regulamentadas pelo art. 25 da Lei Complementar nº 101/2000.

O modelo de federalismo fiscal brasileiro tem sido objeto de críticas. Apesar de a atual Constituição Federal haver aumentado os percentuais de partilha de tributos federais e ampliado as bases econômicas sujeitas à incidência do ICMS, trazendo para seu bojo fatos econômicos antes sujeitos a tributos federais, pode-se dizer que a autonomia financeira dos entes políticos subnacionais ainda não foi alcançada. A estrutura fiscal delineada na Constituição Federal concentra a maior parte dos tributos na esfera federal, o que aumenta a importância da discriminação de receitas pelo produto. Todavia, as transferências intergovernamentais obrigatórias não contemplam as receitas provenientes de contribuições, cujo peso na composição da carga tributária aumentou significativamente após a promulgação da Constituição Federal. A estrutura do federalismo fiscal brasileiro deve, de fato, ser repensada. Eventual reestruturação, todavia, há de levar em conta a observação de Amílcar Falcão no sentido de que “a boa ou má qualidade de uma discriminação tributária não se determina pelo número de fontes tributárias que ela outorgue, senão pela qualidade dos tributos distribuídos”⁷⁸.

7. A competência para disciplinar a atividade econômica no Brasil

A unidade política do país, que o vínculo federativo se destina a alcançar, seria promessa vazia de conteúdo sem a correspondente unidade econômica. A despeito da importância dos valores culturais e espirituais da nação, o interesse econômico de que o país constitua um mercado comum interno é um dos mais sólidos elos da unidade nacional, como ponderou Aliomar Baleeiro⁷⁹. A unidade política do país certamente não seria alcançada se a cada ente político fosse outorgada competência para ditar os rumos econômicos da nação. É por isso que

78 FALCÃO, Amílcar de Araújo, *Introdução ao direito tributário*, op. cit., p. 100.

79 BALEEIRO, Aliomar, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, op. cit., p. 626.

a Constituição Federal de 1988 prevê diversas normas que representam verdadeiras projeções do princípio federativo⁸⁰.

Mas a unidade econômica seria inalcançável se aspectos nacionais da política econômica⁸¹ não fossem disciplinados de maneira uniforme na federação. Assim é que a Constituição Federal atribui à União competência legislativa privativa e competência material exclusiva⁸² relacionadas a matérias que impactam a economia nacional⁸³. Com essa mesma finalidade é que são atribuídas competências privativas ao Senado Federal para disciplinar aspectos específicos do direito financeiro⁸⁴. Deste modo, se por um lado a autonomia política e financeira dos entes políticos se mostra essencial para a formação do vínculo federativo, por outro, é necessário um mínimo irredutível de centralização de decisões políticas para que a federação seja preservada.

A Constituição Federal de 1988 adotou praticamente todas as técnicas de repartição de competência já experimentadas pelo federalismo⁸⁵. No Texto Constitucional convivem competências privativas, repartidas horizontalmente, com competências comuns, repartidas verticalmente, abrindo-se espaço, ainda, para a competência suplementar.

A definição da competência para disciplinar a atividade econômica no Brasil está a depender da identificação da matéria sobre a qual incida⁸⁶. A despeito

80 O princípio da uniformidade geográfica da tributação e a vedação à discriminação de bens e de serviços em razão de sua procedência ou destino, previstos, respectivamente, no art. 151, inc. I, e no art. 152, ambos da Constituição Federal, são exemplos de normas tributárias que perseguem esse objetivo.

81 A política econômica é considerada o objeto do direito econômico. Ricardo Antônio Lucas Camargo ressalta que “a peculiaridade do tratamento do fato econômico pelo Direito Econômico enquanto ramo do Direito positivo está em tomá-lo como objeto de medida de política econômica.” (CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Direito Econômico: aplicação e eficácia*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2001, p. 482). Washington Peluso Albino de Souza observa que “é bom que se fixe a expressão ‘Direito Econômico’ como designando um ramo autônomo do Direito, com objeto de regulamentar as medidas de política econômica.” (SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Teoria da Constituição Econômica*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 60).

82 A denominação competência legislativa privativa e competência material exclusiva é adota, dentre outros, por Carlos Mario da Silva Velloso (VELLOSO, Carlos Mário da Silva, *Temas de Direito Público*, op. cit., p. 371). Fernanda Menezes Dias contesta tal nomenclatura, ressaltando que o adjetivo privativa também pode ser aplicado à competência material (ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de, *Competências na Constituição de 1988*, 6.ª ed., São Paulo: Atlas, 2013, p. 63).

83 As competências para emitir moeda, administrar as reservas cambiais do país e fiscalizar as operações de natureza financeira, elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social, previstas, respectivamente, no art. 21, incs. VII, VIII e IX, da Constituição Federal, são apenas alguns dos exemplos de normas que visam a garantir a unidade econômica. Fernanda Dias Menezes de Almeida refere-se a essas e algumas outras competências previstas no art. 21 da Constituição Federal, como “justificáveis em função dos aspectos unitários da Federação” (ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de, *Competências na Constituição de 1988*, op. cit., p. 69).

84 Art. 52, incs. V, VI, VII, VIII, IX, da Constituição Federal.

85 Nesse sentido: ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de, *Competências na Constituição de 1988*, op. cit., p. 58.

86 Discorrendo sobre a competência para legislar sobre direito econômico, Washington Peluso Albino de Souza esclarece que temas de política econômica “são numerados pelo texto constitucional em alguma das modalidades de ‘competência’, que não a ‘concorrente’, nem por isto deixarão de constituir matéria de Direito Econômico. Esta decorre da natureza político-econômica do ato ou fato em consideração, e

da menção à competência concorrente para a União, os Estados e o Distrito Federal legislarem sobre Direito Econômico (art. 24, inc. I, da Constituição Federal), o Texto Constitucional atribui aos Municípios competência para legislar sobre assuntos de natureza local e para complementar a legislação federal e estadual, no que couber (art. 30, incs. I e II, da Constituição Federal). Além disso, encontram-se dispersos no Texto Constitucional diversos temas de política econômica, em relação aos quais é outorgada competência legislativa diversa da concorrente⁸⁷. A esse panorama se soma a advertência de Carlos Mario da Silva Velloso no sentido de que “todas as matérias de competência da União poderão ser objeto de lei, ressalvado o disposto nos arts. 49, 51 e 52 da Constituição (CF, art. 48)”⁸⁸. Isso significa que as matérias previstas no art. 21 da Constituição Federal, situadas no âmbito da competência material da União, também podem ser disciplinadas por lei.

Percebe-se, assim, que o Texto Constitucional atribui competência para disciplinar a atividade econômica a todos os entes políticos, a depender da matéria versada. Veremos no tópico seguinte a relação existente entre a competência regulatória e a extrafiscalidade.

8. O descompasso entre o poder de tributar e o poder de regular a economia

Se a regulação econômica abrange matérias que se situam na órbita de competência de todas as esferas da federação e se a extrafiscalidade pode ser empregada pelo ente político titular da competência tributária, exsurge a possibilidade de a competência tributária chocar-se com a competência para disciplinar a atividade econômica. A possibilidade do surgimento desse tipo de conflito decorre, de um lado, do arranjo político-institucional delineado na Constituição Federal de 1988 e, de outro, da natureza heterogênea das normas tributárias indutoras, que representam, sob o aspecto formal, normas tributárias e, sob o ponto de vista material, medidas de política econômica.

Considerada a analiticidade da Constituição Federal de 1988, são reduzidas as possibilidades de que conflitos dessa natureza ocorram na prática. Todavia, uma vez configurado, o descompasso entre a competência tributária e a competência reguladora, por qualificar-se como conflito federativo, pode comprometer a autonomia dos entes políticos envolvidos.

Em nosso entendimento, as normas tributárias indutoras devem observar tanto as regras que outorgam competência tributária quanto as regras que atribuem competência para disciplinar a atividade econômica. Se assim é, pode-se

não do tipo de competência.” (SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras linhas de Direito Econômico*, 6.ª ed., São Paulo: Ltr, 2005, p. 208).

87 O art. 22 da Constituição Federal, por exemplo, contempla um amplo rol de assuntos que se situam no âmbito da política econômica, tais como sistema monetário, política de crédito, câmbio, seguro e transferência de valores, sistema de poupança, captação e garantia de poupança popular.

88 VELLOSO, Carlos Mário da Silva, *Temas de Direito Público*, op. cit., p. 374.

afirmar que a introdução válida de normas tributárias indutoras está a depender da conjugação entre a competência tributária com a competência para disciplinar a atividade econômica afetada.

9. Conclusões

As normas tributárias indutoras possuem, inegavelmente, natureza jurídica heterogênea. Sob o aspecto formal, são normas tributárias, enquanto, sob o ponto de vista material, são instrumentos de regulação econômica. Tendo presente essa dúplici natureza jurídica, pode-se concluir que a introdução válida de normas tributárias indutoras no ordenamento jurídico brasileiro está a depender da observância tanto da competência tributária quanto da competência reguladora. Deste modo, é legítimo afirmar que a competência reguladora constitui uma limitação formal implícita ao exercício da competência tributária, em sua vertente indutora.

Referências

ABRAHAM, Marcus, *Curso de direito financeiro brasileiro*, 5.^a ed., Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ADAMY, Pedro, “Origens Teóricas da Extrafiscalidade”, *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n.º 39, 2018, pp. 352-359.

ADAMS, Charles, *For Good and Evil: The impact of taxes on the course of civilization*, 2.^a ed., Maryland: Madisson Books, 1999.

ALABERN, Juan Enrique Varona, *Extrafiscalidad y dogmática tributaria*, Madrid: Marcial Pons, 2009.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de, *Competências na Constituição de 1988*, 6.^a ed., São Paulo: Atlas, 2013.

ATALIBA, Geraldo, “Regime jurídico da extrafiscalidade”, *Revista Justitia*, São Paulo, n.º 52, pp. 101-115, jul. 1966.

BALEEIRO, Aliomar, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, 8.^a ed. atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BALEEIRO, Aliomar, *Uma introdução à ciência das finanças*, 16.^a ed., Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira, *Teoria Geral do Federalismo*, Belo Horizonte: FUMARC/UCMG, 1982.

BASTOS, Celso Ribeiro & MARTINS, Ives Gandra da Silva, *Comentários à Constituição do Brasil*, São Paulo: Saraiva, 1988, v. 1.

BOMFIM, Diego, *Extrafiscalidade: identificação, fundamentação, limite e controle*, São Paulo: Noeses, 2015.

BOMFIM, Gilson, *Incentivos Tributários: conceituação, limites e controle*, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2016.

BORGES, José Souto Maior, *Introdução ao direito financeiro*, São Paulo: Max Limonad, 1998.

BORGES, José Souto Maior, *Teoria Geral da Isenção Tributária*, 3.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2011.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas, *Direito Econômico: aplicação e eficácia*, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2001.

CARRAZZA, Roque Antonio, *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 21.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2005.

CAETANO, Marcello, *Manual de Ciência Política e Direito Constitucional*, Coimbra: Almedina, 2003, t. 1.

CALIENDO, Paulo, “O federalismo fiscal e o princípio da subsidiariedade”, in DERZI, Mizabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; & MOREIRA, André Mendes (org.), *Estado Federal e Tributação: das origens à crise atual*, Belo Horizonte: Arraes Editores, 2005, v. 1.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7.^a ed., Coimbra: Almedina, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário*, 30.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2019.

COOLEY, Thomas, *Princípios Gerais de Direito Constitucional nos Estados Unidos da América*, Trad.: Ricardo Rodrigues Gama, Campinas: Russell, 2002.

CORREIA NETO, Celso de Barros, *O Averso do Tributo*, 2.^a ed., São Paulo: Almedina Brasil, 2016.

CORRÊA, Walter Barbosa, *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade*, São Paulo: Bentivegna, 1964.

DALLARI, Dalmo de Abreu, *Elementos de Teoria Geral do Estado*, 33.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2016.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira; & LISBÔA, Tiago Pereira, “O Tributo como Elemento Definidor da Fisionomia Estatal”, *Revista Jurídica Luso-brasileira*, ano 5, n.º 6, 2019, pp. 1359-1398.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira, *Manual de Direito Tributário*, 4.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2008.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio, *Discriminação de rendas tributárias*, São Paulo: José Buschatsky, 1972.

FALCÃO, Amílcar de Araújo, *Introdução ao direito tributário*, 5.^a ed., Rio de Janeiro: Forense, 1994.

FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves, *Aspectos do Direito Constitucional Contemporâneo*, São Paulo: Saraiva, 2003.

FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves, *Curso de Direito Constitucional*, 29.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2002.

FIGUEIREDO, Marcelo, *Direito Constitucional: Estudos interdisciplinares sobre federalismo, democracia e Administração Pública*, 2.^a ed., Belo Horizonte: Forum, 2019.

GRAU, Eros Roberto, *A ordem econômica na Constituição de 1988*, 19.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2018.

GRAPPERHAUS, Ferdinand, *O tributo ao longo da história: uma história em imagens*, Trad.: André Mendes Moreira, Belo Horizonte: Forum; Amsterdã: IBFD, 2019.

GOUVÊA, Marcos Freitas, *A extrafiscalidade no Direito Tributário*, Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

GRECO, Marco Aurélio, “Perfil do sistema constitucional tributário brasileiro” [Apêndice], in BERLTRAME, Pierre, *Os sistemas fiscais*, Trad.: J. L. da Cruz Vilaça, Coimbra: Almedina, 1976.

CARRAZZA, Roque Antonio, *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 21.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2005.

HABERMAS, Jürgen, *Mudança estrutural da esfera pública: investigações sobre uma categoria da sociedade burguesa*, Trad.: Denilson Luís Werle, São Paulo: Unesp, 2015.

HESSE, Konrad, *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*, Trad.: Luís Afonso Heck, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1998.

HESPANHA, António Manuel, *Cultura jurídica Europeia: síntese de um milénio*, Coimbra: Almedina, 2018.

HORBACH, Carlos Bastide, “Forma de Estado: Federalismo e repartição de competências”, *Revista Brasileira de Políticas Públicas*, v. 3, n.º 2, 2013.

HORTA, Raul Machado, *Direito Constitucional*, 5.^a ed., Belo Horizonte: Del Rey, 2010.

KIRCHHOF, Paul, *Tributação no Estado Constitucional*, Trad.: Pedro Adamy, São Paulo: Quartier Latin, 2016.

LEÃO, Martha Toribio, “Extrafiscalidade: entre finalidade e controle”, in LOBATO, Valter de Souza (coord.) & DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo (org.), *Extrafiscalidade: conceito, interpretação, limites e alcance*, Belo Horizonte: Forum, 2017.

LEÃO, Martha Toribio, *Controle da extrafiscalidade*, São Paulo: Quartier Latin, 2015.

MENDES, Gilmar Ferreira & BRANCO, Paulo Gustavo Gonet, *Curso de Direito Constitucional*, 14.^a ed., São Paulo: Saraiva, 2019.

MIRANDA, Jorge, *Teoria do Estado e da Constituição*, 2.^a ed., Rio de Janeiro: Forense, 2009.

MOSCHETTI, Francesco, *Il principio della capacita contributiva*, Padova: CEDAM, 1973, p. 242, *apud* SCHOUERI, Luís Eduardo, "Tributação e Indução Econômica. Os efeitos econômicos de um tributo como critério para sua constitucionalidade", in FERRAZ, Roberto (coord.), *Princípios e Limites da Tributação: os princípios da Ordem Econômica e a Tributação*, São Paulo: Quartier Latin, 2009.

NABAIS, José Casalta, *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*, Coimbra: Almedina, 2015.

NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 10.^a ed., Coimbra: Almedina, 2017.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de, *Curso de direito financeiro*, 8.^a ed., São Paulo: Malheiros, 2019.

REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder, *O federalismo numa visão tridimensional do Direito*, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

RADBRUCH, Gustav, *Filosofia do Direito*, Trad.: Marlene Holzhausen, São Paulo: Martins Fontes, 2004.

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira, *Lições de Finanças Públicas*, 5.^a ed., Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

SILVEIRA, Rodrigo Maito, *Tributação e Concorrência*, São Paulo: Quartier Latin, 2011.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Teoria da Constituição Econômica*, Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

SOUZA, Washington Peluso Albino de, *Primeiras linhas de Direito Econômico*, 6.^a ed., São Paulo: Ltr, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo, *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

TIPKE, Klaus & LANG, Joachim, *Direito Tributário*, Trad.: Luiz Dória Furquim, Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008, v. 1.

TIPKE, Klaus, "Sobre a Unidade da Ordem Jurídica Tributária", in SCHOUERI, Luís Eduardo & ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.), *Direito Tributário: Estudos em homenagem a Brandão Machado*, São Paulo: Dialética, 1998.

VASQUES, Sérgio, *Manual de Direito Fiscal*, 2.^a ed., Coimbra: Almedina, 2018.

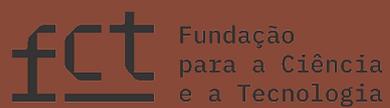
VELLOSO, Carlos Mário da Silva, *Temas de Direito Público*, Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

TORRES, Ricardo Lobo, *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal*, vol. I, Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

VELLOSO, Andrei Pitten, *Constituição Tributária interpretada*, 3.^a ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2016.

ZILVETI, Fernando Aurelio, *A Evolução História da Teoria da Tributação: análise das estruturas socioeconômicas na formação do Sistema Tributário*, São Paulo: Saraiva, 2017.

ZIPPELIUS, Reinhold, *Teoria Geral do Estado: ciência política*, Trad.: António Franco e António Francisco de Sousa, São Paulo: Saraiva, 2016.



Esta publicação é financiada por fundos nacionais através da FCT – Fundação para a Ciência e a Tecnologia, I. P., no âmbito do Financiamento UID/05749/2020.