PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC/SP

Nélida Cristina dos Santos

Contribuição para a exegese do artigo 146-A da Constituição Federal de 1988: Uma visão sistêmica acerca da intersecção entre os fenômenos da tributação e da concorrência

DOUTORADO EM DIREITO

SÃO PAULO
2009

Livros Grátis

http://www.livrosgratis.com.br

Milhares de livros grátis para download.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC/SP

Nélida Cristina dos Santos

Contribuição para a exegese do artigo 146-A da Constituição Federal de 1988: Uma visão sistêmica acerca da intersecção entre os fenômenos da tributação e da concorrência

DOUTORADO EM DIREITO

Tese apresentada à Banca Examinadora como exigência parcial para obtenção do título de Doutora em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação do Professor Doutor Livre-Docente Estevão Horvath.

SÃO PAULO
2009

Banca Examinadora:

_____

_____

_____

_____

_____

AGRADECIMENTOS

Aos meus queridos pais e minhas irmãs pelo carinho e estímulo de sempre.

Ao Professor Doutor Estevão Horvath, pelo apoio e aposta neste projeto, meu respeito e a admiração eternos diante de todo o processo de orientação, aquilatada pela simplicidade na conduta, sofisticação quanto ao conhecimento e postura intelectual. Outrora, nas salas de Mestrado e de Doutorado, suas lições já apontavam a destreza em cativar os alunos para a pesquisa no Direito Público.

Aos Professores da PUC, meu carinho e consideração, na pessoa da Doutora Maria Garcia, um diamante acadêmico.

Aluna: NÉLIDA CRISTINA DOS SANTOS

Título: CONTRIBUIÇÃO PARA A EXEGESE DO ARTIGO 146-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988: UMA VISÃO SISTÊMICA ACERCA DA INTERSECÇÃO ENTRE OS FENÔMENOS DA TRIBUTAÇÃO E DA CONCORRÊNCIA.

PALAVRAS-CHAVE: TRIBUTAÇÃO, CONCORRÊNCIA; SISTEMATIZAÇÃO

RESUMO

A proposta do trabalho acadêmico é abordar o aspecto sistêmico constitucional da tributação e a presença de acentuada rigidez e segurança para sua manutenção e mudança.Nesse sentido, a tributação e às finanças públicas tornam a presença do fenômeno tributário desencadeador do formato da arrecadação e assim propulsor do direcionamento das políticas públicas adotadas pelo plano de governo de uma gestão pública.A ordem econômica e a tributação tornam admissíveis a intervenção estatal na ordem econômica, bem como por força de seu viés tributário, tanto podendo traçar uma potencialidade arrecadatória, quanto estimulante sob o aspecto de seu impacto social.No que tange à intersecção entre os fenômenos da tributação e da concorrência, duas características se tornam relevantes: regular as práticas econômicas e seu reflexo arrecadatório e competir no cenário econômico de forma equilibrada. Comportamentos opostos, já que um é praticado pelo Estado e outro pelo particular, ambos devem submeter-se a regramentos que possibilitem sua interatividade.Ao final uma abordagem a respeito de uma possível leitura interpretativa acerca do artigo 146-A da Constituição Federal.

Aluna: NÉLIDA CRISTINA DOS SANTOS

Título: CONTRIBUIÇÃO PARA A EXEGESE DO ARTIGO 146-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988: UMA VISÃO SISTÊMICA ACERCA DA INTERSECÇÃO ENTRE OS FENÔMENOS DA TRIBUTAÇÃO E DA CONCORRÊNCIA.

PALAVRAS-CHAVE: TAXATION; COMPETITION; SYSTEMATIZATION

ABSTRACT

The proposal of the academic work is to approach the constitutional system aspect of the taxation and the presence of accented rigidity and security for its maintenance and change. In this direction, the taxation and to the public finances becomes the presence of the phenomenon the unchain of the format of collection and thus propeller tributary of the aiming of the public politics adopted by the plan of government of a public administration. The economic order and the taxation become permissible the state intervention in the economic order, as well as for force of its bias tributary, as much being able to trace a collect potentiality, how much stimulant under the aspect of its social impact. In what it refers to cross enters the phenomena of the taxation and the competition, two characteristics if become excellent: to regulate practical economic and its consequence collect and to compete in the economic scene of balanced form. Opposing behaviors, since one is practised by the State and another one for the particular one, both must submit it rules that they make possible its interactive. To the end a boarding regarding a possible interpret reading concerning the article 146-A of the Federal Constitution.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO

CAPÍTULO I: SEGURANÇA JURÍDICA E TRIBUTAÇÃO

1. Noções da República Federativa do Brasil e sua sistematização tributária 11

2. Aspectos Relevantes acerca da Competência Tributária e das Materialidades Tributárias 32

3. Considerações sobre os princípios constitucionais tributários e o primado da Segurança Jurídica perante os Tribunais Superiores em matéria tributária 56

CAPÍTULO II: TRIBUTAÇÃO E FINANÇAS PÚBLICAS

1. Considerações acerca da atividade financeira do Estado Brasileiro 70

2. A Extrafiscalidade como instrumento fiscal de alcance político-econômico 81

3. As finanças públicas e a influência do princípio da neutralidade 96

4. Ponderações acerca da tributação e as finanças públicas em face das políticas públicas atuais 104

CAPÍTULO III: CONSIDERAÇÕES ACERCA DA ORDEM ECONÔMICA E A TRIBUTAÇÃO

1. Considerações acerca da Ordem Econômica Constitucional 112

2. O ambiente econômico, as regras jurídicas e a regulação da atividade econômica 121

3. O fenômeno econômico da concorrência e o princípio da livre concorrência, sua regulação jurídico econômica 133

4. Princípios constitucionais incidentes sobre as atividades econômicas 159

CAPÍTULO IV: INTERSECÇÃO ENTRE OS FENÔMENOS DA TRIBUTAÇÃO E DA CONCORRÊNCIA

1. A Tributação e o Princípio da Livre-Concorrência 167

2. A Tributação como mecanismo de Intervenção na Ordem Econômica. Alguns pressupostos. 175

3. Breves comentários acerca do impacto das decisões judiciais em matéria tributária e concorrencial 185

4. Considerações acerca do artigo 146-A da Constituição Federal 192

CONCLUSÕES 214

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 226

INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 possibilita ao Estado, aos agentes econômicos e aos contribuintes uma série de regramentos protetivos que partem do desenho jurídico da República e da Federação para em seguida, identificarem nos princípios de ordem econômica e tributária os detalhes que interessam aos setores.

A proposta científica deste trabalho parte da análise jurídica do Princípio da Segurança e seu impacto no fenômeno tributário. Nota-se que a Federação Republicana organiza e delimita, em seu aspecto espacial e orgânico, o poder. Os limites postos pelos primados constitucionais amparam a tributação das matérias escolhidas por seu potencial econômico.

Nesse sentido identificar quais os principais primados que conferem ao ente estatal essa legitimidade para em momento próprio intervir é algo presente neste estudo em seus primeiros capítulos.

O estudo percorrerá uma leitura das finanças públicas e sua interface com os aspectos econômicos e tributários, sem desligar-se da proposta constitucional voltada para o cumprimento de vários objetivos do Estado Brasileiro, em face da definição das políticas públicas a serem alcançadas.

A preocupação com o encaminhamento do dinheiro público conectado com toda a arrecadação feita pelas pessoas jurídicas não pode passar sem atenção do governante e para tanto a fixação de políticas públicas se faz necessária. O viés

interventivo agrega dois segmentos bem relevantes que são o ambiente concorrencial e o tributário, e que por vezes devem determinar alguns pontos de identidade para favorecer à sociedade, ao Estado e a este perante outros entes estrangeiros, bem como a todo o mercado, evitando que o desequilíbrio tome forma e presença acentuada.

Posta algumas idéias, o fenômeno concorrencial se destacará quanto à importância e a destacada preocupação do legislador constituinte que inovou ao trazer um mecanismo tributário com propensão a evitar-se um desequilíbrio concorrencial.

As decisões do Poder Judiciário e dos Tribunais Administrativos, em face de seus julgados, trazem diretrizes de aplicação da lei interessantes por força do dinamismo dos temas propostos para a reflexão e que podem nortear a doutrina bem como seus aplicadores na mais precisa utilização da ordem jurídica em face dos conflitos de todos esses setores.

Os ditames da livre concorrência e da livre iniciativa por vezes prevalecem, e pela própria determinação constitucional, em outras se quedam perante as medidas extrafiscais tributárias.

Ao final, a inovação trazida pelo artigo 146-A do Texto Magno propicia amplo material para abordagens científicas. Assim, cabe a este trabalho uma ousada proposta, quiçá inovadora desta interseção entre as fenomenologias concorrencial e tributária, em seu viés sistêmico.

I – SEGURANÇA JURÍDICA E TRIBUTAÇÃO

1. Noções da República Federativa do Brasil e sua sistematização tributária
2. Aspectos relevantes acerca da Competência e Materialidade Tributária
3. Considerações sobre os princípios constitucionais tributários e o primado da segurança jurídica perante os Tribunais Superiores em Matéria Tributária

1. Noções da República Federativa do Brasil e sua sistematização tributária

A abordagem da sistemática tributária atrelada à presença da forma de Estado e de governo adotados pelo Brasil é relevante, dentre outras peculiaridades, tanto pelas relações jurídicas que ora vinculam e ora subordinam toda a sociedade, quanto pelo âmbito de atuação dos exercentes de poder estatal[1].

Ensina Geraldo Ataliba: "não é por outra razão que desde o primeiro instante surge o regime já batizado de "*republicano-federativo*" pela própria pena de Ruy Barbosa."[2]

Pensar de forma sistêmica o ordenamento jurídico é acreditar que o pacto federativo projeta uma delimitação territorial para o Estado ao lado da necessária organização para fixar sua governabilidade, o custeio e a manutenção deste ente público em face da sociedade.

---

[1] O artigo 1º da Constituição Federal ao mencionar a indissolubilidade da união de todos os entes políticos delimitadas pelo Estado de Direito já incita uma implícita idéia de competência tributária, legalidade e direitos fundamentais ao estabelecer a dignidade da pessoa humana. Importante acentuar que os exercentes de poder estatal são os integrantes da esfera administrativa, judicial e governamental.

[2] E continua: "E foi por afeto à federação que esse notável civilista aderiu à república. Para ele essas duas idéias tornam-se associadas tão intimamente, já que não podem ser separadas. Assim surge positivamente a república, entre nós, na linha de uma pregação que deita raízes bem antes da Independência, da Inconfidência Mineira." In *República e Federação*. São Paulo: Editora Malheiros, 2ª edição, p.44.

Tal ambiente pede regramentos de ordem constitucional e infraconstitucional, razão pela qual a menção aos princípios se faz importante[3].

Ensina José Afonso da Silva que "*o axioma que postula o cunho sistemático do Direito dispensa demonstração, pelo seu universal acatamento*."[4] O Direito, segundo Hans Kelsen, "*é uma ordem normativa da conduta humana, ou seja, um sistema de normas que regulam o comportamento humano.*[5]*"*

A ordenação trazida pelo Texto Constitucional prevê um complexo conjunto de prescrições que vincula todo o movimento da sociedade, em seu aspecto político e jurídico, principalmente. Com apoio do supracitado autor, "uma '*ordem*' é um sistema de normas cuja unidade é constituída pelo fato de todas elas terem o mesmo fundamento de validade[6]."

Geraldo Ataliba alerta que o Direito pressupõe um sistema.[7] Demonstra, em suas lições, haver presente no texto da Constituição Federal o delineamento de um sistema constitucional tributário, muito mais complexo do que o conjunto de previsões dos tributos

---

[3] José Horácio Meirelles Teixeira é pontual em sua reflexão: "A estrutura complexa do Estado tem como fatores determinantes, destarte, em primeiro lugar todas aquelas causas, situações e circunstâncias que tornam necessária a *divisão do poder*, e em segundo lugar, a necessidade de formação e atuação da *vontade estatal*, sendo o Estado pessoa jurídica, moral, que somente pode querer por intermédio de pessoas físicas, que irão formar os seus vários *órgãos.* Estes órgãos também vão constituir, como no organismo dos seres vivos, uma estrutura, através da qual se distribuem as funções estatais e se exerce a atividade do Estado." In *Curso de Direito Constitucional*, São Paulo, Editora Forense Universitária, 1991, p.607

[4] In *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*, Editora RT, São Paulo, p.169.

[5] In Teoria Pura do Direito, Editora Martins Fontes, p.05.

[6] Idem, p.33.

[7] "A compreensão de toda e qualquer instituição de direito público, positivamente adotada por um povo, depende da prévia percepção dos princípios fundamentais postos na sua base por esse mesmo povo, na sua manifestação política plena: a Constituição. Sendo o Direito um sistema, torna-se mais fácil apreender o conteúdo, sentido e alcance de seus institutos e normas em função das exigências postuladas por esses princípios. Olvidar o cunho sistemático do Direito é admitir que suas formas de expressão mais salientes, as normas, formam um amontoado caótico, sem nexo, nem harmonia, em que cada preceito ou instituto pode ser arbitrária e aleatoriamente entendido e aplicado, grosseiramente indiferente aos valores jurídicos básicos resultantes da decisão popular". In *República e Constituição*, 2ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p. 15.

existentes no País.[8] Ensina que o sistema é "por definição, uno, lógico, harmônico, coerente e pleno. Estas qualidades são necessárias e fundamentais a qualquer sistema jurídico. Não há sistema que não as possua."[9] Ressalta que por haver a presença de parciais conjuntos de regras que, em unidade, prescrevem o teor constitucional do Estado, mais corretamente tem-se um sub(sistema) constitucional tributário.[10]

Adotar esse pressuposto sistêmico, segundo os ensinamentos de Eurico Diniz de Santi é ponto relevante para a fixação da segurança e racionalidade do argumento científico[11], vez que a veracidade do discurso é uma das importantes características dessa linguagem descritiva.

A Constituição pode ser observada como veículo normativo prescritor de um conjunto de regras, cujo acentuado potencial de sistematização é inquestionável. Possui

---

[8]Geraldo Ataliba ensina: "Por sistema constitucional tributário entende-se o conjunto de princípios constitucionais que informa o quadro orgânico de normas fundamentais e gerais do direito tributário, vigentes em determinado país." Adverte o autor que não há de se confundir sistema constitucional tributário com sistema tributário, vez que esse último é "o conjunto de tributos existentes em um estado", conforme lições de Falcão, Amilcar de Araújo. Sistema Constitucional Tributário é coisa diversa, mas no caso brasileiro, toda a matéria tributária está posta na Constituição e, pelo menos de maneira geral, suas linhas basilares e seus padrões de ocorrência. Nesse caso, portanto, confundem-se sistema tributário e sistema constitucional tributário." In *Sistema Constitucional Tributário.* São Paulo: RT Editora, 1966, p. 08.

[9] Geraldo Ataliba *in* artigo *Normas Gerais de Direito Financeiro e Tributário e autonomia dos Estados e Municípios*, RDP nº 10, 43-80, p.58.

[10] "Ao conjunto de normas constitucionais de cada país se designa Constituição. Ensina a ciência do direito que as constituições nacionais formam sistemas, ou seja, *conjunto ordenado e sistemático de normas, construído em torno de princípios coerentes e harmônicos*, em função de objetivos socialmente consagrados". In *Sistema Constitucional Tributário.* São Paulo: RT Editora, 1966, p. 03. Posteriormente alerta: "Após apanhado o sistema tributário em sua globalidade, mediante o exame de seus contornos e fundamentos, características e traços essenciais, há que decompô-lo em suas partes, atentando-se sempre para a necessidade de preservação da perspectiva unitária que conduz ao sistema, mediante o respeito à sistemática que os engendrou, ao todo e às partes. (Idem, p.07). "Conclusões do Capítulo Primeiro – 6: "O conjunto de normas constitucionais forma o *sistema constitucional*. O conjunto de normas da Constituição que versa matéria tributária forma o *sistema* (parcial) *constitucional tributário."* Idem, p.20.

[11] "O uso de 'sistema' como aparelho teórico transmite ao discurso científico a idéia de correção e perfeição formal que pressupõe a validade lógico-racional: de suas proposições. No direito, o conceito de sistema é herança do idealismo alemão. Significa, pois, como doutrina Karl Larenz, a única maneira possível por que o espírito cognoscente consegue ficar seguro da verdade: o critério da 'racionalidade' intrínseca, preocupação imprescindível de verdadeira cientificidade." *Lançamento Tributário.* São Paulo: Editora Saraiva p.41-42.

alguns conceitos fundamentais aglutinantes configurados nos objetivos por ela consagrados. Nesse diapasão, é unânime a doutrina jurídica.[12]

Tércio Sampaio Ferraz Júnior ensina ser o ordenamento jurídico, posto pelo Texto Maior, uma estrutura jurídica que viabiliza a validação das normas insertas em seu universo[13].

Paulo de Barros Carvalho, afirma: "as unidades desse sistema são as normas jurídicas que se despregam dos textos e se interligam mediante vínculos horizontais (*relações de coordenação)* e liames verticais (*relações de subordinação-hierarquia).*"[14]

Nesse passo, a ordem jurídica posta pelo Texto Magno estabelece uma trama sistematizada cujos elementos integrantes, as regras e os princípios, desempenham relevante papel frente às condutas intersubjetivas da sociedade[15].

A previsão de regras e princípios estabelece uma ligação entre o Direito e o Estado, vez que as definições jurídicas – o Direito - desenham o ente Estado e este, por sua

---

[12]Destacamos alguns importantes publicistas brasileiros que acatam a sistematização posta pelo texto constitucional, dentre eles destacamos, Aliomar Baleeiro, Amílcar Falcão, Eduardo Domingos Bottallo, Estevão Horvath, José Artur Lima Gonçalves, Luciano Amaro, Roque Antonio Carrazza, dentre outros.

[13] É oportuno, no que tange à estruturação deste raciocínio citar na íntegra, o autor: "... o ordenamento, cuja relação de pertinência é importante para identificar a norma válida, além de ser um conjunto de elementos normativos (normas) e não-normativos, é também uma estrutura, isto é, um conjunto de regras que determinam as relações entre os elementos." Mais adiante explicita: (...) "Note-se bem a diferença: uma sala de aula é um conjunto de elementos, as carteiras, a mesa do professor, o quadro-negro, o giz, o apagador, a porta etc.; mas estes elementos, todos juntos, não formam uma sala de aula, pois pode tratar-se de um depósito da escola; é a disposição deles, uns em relação aos outros, que nos permite identificar a sala de aula; esta disposição depende de regras de relacionamento; o conjunto destas regras e das relações por elas estabelecidas é a estrutura. O conjunto dos elementos é apenas o repertório. Assim, quando dizemos que a sala de aula é um conjunto de relações (estruturas) e de elementos (repertório) nela pensamos como um sistema. O sistema é um complexo que se compõe de uma estrutura e um repertório". *Introdução ao Estudo do Direito,* p.165.

[14] In: *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Editora Saraiva p.10, 2007.

[15] Segundo ensinamentos de José Artur Lima Gonçalves in *Isonomia na Norma Tributária,* São Paulo: Editora Malheiros, p.14.

vez, acolhe o Direito visto ser esse o meio instrumental para que a fenomenologia da institucionalização e sua praticabilidade ocorram.[16]

Hans Kelsen ensina ser "*o Estado um sujeito de direitos e deveres jurídicos, como pessoa, atribuindo-lhe uma existência independente da ordem jurídica"*. E alerta: "*Mas o Estado cumpre sua missão histórica – ensina-se – criando o Direito, o "seu" Direito, a ordem jurídica objetiva, para depois se submeter ele próprio a ela, quer dizer: para se obrigar e se atribuir direitos através do seu próprio Direito."* [17]

Por tais razões, a figura estatal surge, dentre outros papéis, como ficção jurídica de organização territorial e governamental da sociedade amparada por uma direção política e econômica.

O Estado, como realidade social, cria o Direito e depois se submete de livre vontade, ao Direito. Somente desta forma ele poderá ser considerado Estado de Direito, conforme as lições do supra mencionado autor.[18]

Adotar um conceito de princípio e de regra, faz-se necessário, e tal assunto toma a atenção dos doutrinadores constitucionalistas,[19] já que seus conteúdos de

---

[16] O autor Kildare Gonçalves Carvalho entende ser "*o Estado um instrumento de realização do Direito*" in *Direito Constitucional*, Belo Horizonte: Editora Del Rey, p.175.
[17] In *Teoria Pura do Direito*, Editora Martins Fontes, p.315.
[18] Idem, p.346.
[19] Sérgio Sérvulo da Cunha ensina, com base na doutrina estrangeira, que o termo princípio pode ter onze significações: *"1. Começo, início, aquilo que está no começo ou no início. 2. Termo final e toda a regressão. 3. Proposição que basta para suportar a verdade do juízo. 4. Causa natural, em razão das quais os corpos se movem, agem, vivem. 5. Elemento ativo de uma fórmula, substância ou composto. 6. Aquilo que constitui, compõe as coisas materiais. 7. Aquilo que, pertencendo à própria coisa, contém suas determinações como fenômeno. 8. Matriz dos fenômenos pertencentes a um determinado campo da realidade. 9. Fator de existência, organização e funcionamento do sistema, que se irradia da sua estrutura para seus elementos, relações e funções. 10. Fonte ou finalidade de uma instituição, aquilo que corresponde à sua natureza, essência ou espírito. 11. Os primeiros preceitos de uma arte ou ciência*". In *Princípios Constitucionais*, São Paulo: Editora Saraiva, 2006, p.5-6.

significação projetarão diferentes efeitos perante a interpretação da ordem jurídica, principalmente em face da aplicação jurisdicional nos atos decisórios.[20]

Celso Antonio Bandeira de Mello pontua que princípio jurídico "*é mandamento nuclear de um sistema.*"[21]

José Afonso da Silva observa que "os princípios são ordenações que se irradiam e imantam os sistemas de normas, são (como observam Gomes Canotilho e Vital Moreira) 'núcleos de condensações' nos quais confluem *valores e bens* constitucionais."[22]

Eduardo Domingos Bottallo ensina: "o extraordinário valor axiológico dos princípios, aliados ao destacado sentido de ampla generalidade, justificam que sejam reconhecidos como os mais fortes e expressivos pontos de referência para a interpretação do sistema jurídico."[23]

Roque Antonio Carrazza expõe: "os *princípios* são normas qualificadas, exibindo excepcional valor aglutinante: indicam como devem aplicar-se as normas jurídicas, isto é, que alcance lhes dar, como combiná-las e quando outorgar precedência a alguma delas."[24]

Celso Ribeiro Bastos ensina que os autores divergem quanto à distinção entre normas e princípios. Vários são os critérios adotados, (i) grau de abstração; (ii)

---

[20] Nesse sentido, Walter Claudius Rothenburg, in *Princípios Constitucionais*. Porto Alegre: Fabris, 1999, p.43/44.

[21] Nos melhores dizeres de Celso Antonio Bandeira de Mello, "*princípio jurídico* é um mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico". In *Curso de Direito Administrativo*, 5ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.450.

[22] Cf. *Curso de Direito Constitucional*, 21ª Edição, São Paulo: Editora Saraiva, p.96.

[23] In *Lições de Direito Público*, 2ª edição, São Paulo: Editora Dialética, p.18.

[24] In *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 23ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p. 46.

aplicabilidade; (iii) separação radical, ou seja, aquele caracterizado na distinção qualitativa, quer quanto à estrutura lógica, quer quanto à intencionalidade normativa.

Afirma o mesmo autor que normas e princípios fazem parte do ordenamento jurídico, integrando-se ambos.

Os princípios se contrapõem aos preceitos, mas não às normas. Segundo o professor, estas se dividem em (i) normas-princípios e (ii) normas-disposições.[25]

José Joaquim Gomes Canotilho leciona serem as regras, preceitos que possuem grau de abstração pouco mais reduzido e com aptidão para aplicação direta.[26] Ao seu lado, a doutrina estrangeira tem apontado a diferenciação entre princípios e regras com base na graduação da generalidade e da qualidade de sua aplicação.[27]

---

[25] Cf. *Curso de Direito Constitucional*, 21ª Edição, São Paulo: Editora Saraiva, p.52

[26] O autor aponta tais características diferenciadoras das regras e dos princípios. In *Direito Constitucional e teoria da Constituição*, Coimbra: Almedina, p.1034.

[27] Segundo relata Humberto Ávila in *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. São Paulo: Malheiros, 2003, p.30-31, acerca do assunto: "Cf. ALEXY. *Teoria de los Derechos Fundamentales*; DWORKIN. *Levando os direitos a sério*. 'A evolução doutrinária, além de indicar que há distinções fracas e fortes entre princípios e regras, demonstra que os critérios usualmente empregados para a distinção são os seguintes: Em primeiro lugar, há o critério do caráter hipotético condicional, que se fundamenta no fato de as regras possuírem uma hipótese e uma conseqüência que predeterminam a decisão, sendo aplicadas ao modo, *se, então*, enquanto os princípios apenas indicam o fundamento a ser utilizado pelo aplicador para futuramente encontrar a regra para o caso concreto'. Dworkin afirma: "Se os fatos estipulados por uma regra ocorrem, então ou a regra é válida, em cujo caso a resposta que ela fornece deve ser aceita, ou ela não é, em cujo caso ela em nada contribui para a decisão. Caminho não muito diverso também é seguido por Alexy quando define as regras como normas cujas premissas são, ou não, diretamente preenchidas. Em segundo lugar, há o critério do *modo final de aplicação* que se sustenta no fato de as regras serem aplicadas de modo absoluto *tudo ou nada*, ao passo que os princípios são aplicados de modo gradual *mais ou menos*. Em terceiro lugar, o critério do *relacionamento normativo*, que se fundamenta na idéia de a antinomia entre as regras consubstanciar verdadeiro conflito, solucionável com a declaração de invalidade de uma das regras ou com a criação de uma exceção, ao passo que o relacionamento entre os princípios consiste num imbricamento, solucionável mediante ponderação que atribua uma dimensão de peso a cada um deles."'

Assevera, o mesmo autor, que na hipótese de conflito de regras, a hermenêutica jurídica será adotada, enquanto que em caso de colisão de princípios, a preponderância irá resolver o problema.[28]

Os princípios desempenham papéis importantes perante a ordem jurídica, por vezes com funções ordenadoras, e freqüentemente como critério de interpretação para as normas.

Humberto Ávila apresenta uma leitura comparativa crítica entre as correntes doutrinárias[29] que tratam do assunto, apontando outra perspectiva: normas de segundo grau

---

[28] Robert Alexy ensina: "*as **regras são mandados definitivos**: se uma regra é válida, há de fazer-se exatamente o que ela exige, nem mais nem menos*. Portanto, as regras contêm determinações no âmbito do fático e juridicamente possíveis. Em caso de conflito normativo, são regularmente empregados os métodos *"lex posterior derogat priori, lex superior derogat inferior e lex specialis derogat generali"*. Um conflito entre duas regras só pode ser solucionado introduzindo em uma delas uma cláusula de exceção que elimina o conflito, ou declarando inválida, pelo menos, uma das regras. Como exemplo de conflito de regras que pode ser eliminado através da introdução de uma cláusula de exceção é o que se dá entre a proibição de abandonar a sala de aula antes do toque da campainha e a ordem de abandoná-la em caso de alarme de incêndio. Se todavia, aquela não tocou mas este foi dado, as regras conduzem a juízos concretos de dever contraditórios entre si. Este conflito se soluciona introduzindo na primeira regra uma cláusula de exceção para o caso de alarme de incêndio'. Ainda segundo Alexy, os ***princípios são mandados de otimização**: podem ser cumpridos em diversas medidas em função das possibilidades fáticas e jurídicas*. Não exigem aplicação integral como as regras, porquanto podem incidir em intensidades diferentes na correspondência do peso relativo que tenham diante das circunstâncias específicas do caso. A relação é de preponderância e não de validade. No caso de colisão entre princípios, um deles tem que ceder ante o outro. Porém isto não significa que aquele que cede em benefício da concreta prevalência do outro seja nulificado (eliminado do ordenamento), nem que nele tenha que se introduzir uma cláusula de exceção, até mesmo porque é possível que frente a uma diversa situação os mesmos princípios podem ter a polaridade invertida: aquele que antes cedeu é possível que agora prepondere: a técnica a ser utilizada é a da ponderação de bens. O que sucede é que, nos casos concretos, os princípios têm diferente peso e que prevalece o princípio de maior peso. O conflito de regras resolve-se na dimensão da validade; a colisão de princípios – à que só podem entrar princípios válidos – resolve-se a dimensão do peso". In *Teoria de los derechos fundamentales*, Madrid: Centro de Estúdios Constitucionales, 1993, p.87/88.

[29] E ensina: "Como se pode perceber, as duas classificações – tanto a fraca (seguidores da teoria clássica do Direito Público) quanto a forte (seguida por Dworkin e Alexy) – não são desprovidas de efeitos, pois trazem conseqüências para o operador do Direito: na primeira, haverá aplicação com alto grau de subjetividade em função da elevada abertura da norma; na segunda, haverá uma ponderação que irá atribuir um peso aos princípios colidentes no caso concreto. Como há conseqüências expressivas com relação à aplicação das normas, tanto a conceituação equivocada (indicação de que o conceito de princípio conota propriedades que a linguagem normativa não pode conotar) quanto a denominação inapropriada de uma norma (qualificação de uma norma como princípio sem que ela tenha as propriedades conotadas pelo conceito de princípio) provocam um resultado normativo indesejado: a flexibilização da aplicação de uma norma que deveria ser aplicada com maior rigidez." In *A Teoria dos Princípios e o Direito Tributário*, Revista Dialética de Direito tributário nº 125, 33-49, p.41.

abarcariam os postulados e as de primeiro grau albergariam as regras e os princípios Segundo o autor os dois planos diferenciam-se quanto ao nível e à função. Pondera também "E enquanto *os princípios e as regras* servem de comandos para determinar condutas obrigatórias, permitidas e proibidas, ou condutas cuja adoção seja necessária para atingir determinados fins, os *postulados* servem como parâmetros para a realização de outras normas."

Ao estabelecer princípios e preceitos a Constituição Federal sistematiza fenômenos, e dentre estes o referente à tributação que retrata o agir do Estado no que diz respeito à instituição, fiscalização e arrecadação dos tributos.[30]

Destaca-se a forma federativa quanto aos componentes que, repartidos em territórios, possuem também autonomia, ou melhor, poder político legislativo, financeiro e administrativo ao lado da aptidão para sua governança, prestigiada a forma republicana de governo adotada pela Constituição Federal, em seu artigo 1º que prescreve: *"A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito...*".

Note-se que a idéia de sistematização integra a visão do constituinte e é acentuada no Texto Maior, dadas algumas importantes opções, dentre elas a forma federativa de Estado.

Por intermédio deste formato de estruturação estatal, a ordem constitucional estabelecerá a: (i) divisão do território em partes menores; (ii) permissão para que cada parte integrante seja alçada à categoria de ente político e cada um destes – Estado-membro,

[30] A doutrina de direito tributário é unânime em afirmar ser a tributação composta deste enredo.

Município e Distrito Federal, ao lado da União Federal - possuam parcela de poder, bem como autonomia político-legislativa, financeira e administrativa; (iii) que todos os entes, em conjunto, submetam-se a uma entidade central em face de regras gerais, respeitadas as autonomias de cada pessoa política para que, cada qual, legisle sobre o que seja de seu interesse público; (iv) que a auto-governabilidade de cada ente seja promovida pela escolha feita pelo povo e que seus governantes assumam mandatos periódicos com a devida responsabilidade afeta aos seus atos.

A noção sistêmica jurídica propicia a organização social, e, portanto, é decorrente da presença instrumental do Direito por força de sua normatização,[31] bem como da presença do titular do poder, o povo, diante da necessidade de submeter-se a um regramento vigente no ambiente territorial, onde tais incidências se darão.

Pode-se afirmar que a Federação, como princípio pétreo, representa uma associação, união institucional de estados que dá lugar a um novo estado – o Estado Federal – diverso dos que dele participam (estados-membros). Segundo Michel Temer, este termo originou-se de "*foedus, foederis,* e significa aliança, pacto, união. Pois é da união, da aliança, do pacto entre Estados que ela nasce."[32]

Em face do pacto federativo, os integrantes, estados federados, sem perderem suas personalidades individuais, despem-se de algumas tantas prerrogativas, em benefício da união de estados. Um dos aspectos mais marcantes do Estado Federal está em sua descentralização política. Geraldo Ataliba afirma com veemência: "*A federação é,*

[31] Ensina Geraldo Ataliba acerca do assunto: "Nenhuma norma paira avulsa no ar, mas, já nasce inserida no sistema jurídico e com ele harmonizada." *In* artigo *Normas Gerais de Direito Financeiro e Tributário e autonomia dos Estados e Municípios*, RDP nº 10, 43-80, p.58.
[32] In *Elementos de Direito Constitucional*, São Paulo, Editora Malheiros, p. 57.

assim, uma decorrência necessária, no sistema brasileiro, do próprio regime republicano".[33]

O constituinte ao estabelecer a indissolubilidade destes entes insculpiu a presença da harmonia, do equilíbrio como vetor interpretativo. Nesse sentido não se há de permitir a guerra fiscal entre pessoas políticas, como um exemplo dessa decorrência. A chamada guerra fiscal é conceituada como a exacerbação de práticas competitivas entre entes de uma mesma federação em busca de investimentos privados.[34].

A doutrina, no que concerne à forma federativa, se baseia na idéia de que a Constituição formaliza o compromisso entre os interesses da unidade nacional e da autonomia regional, mantidas em proveito de todos os participantes. Roque Antonio Carrazza aponta que a convivência harmônica entre a ordem jurídica global e as ordens jurídicas parciais, ou seja, central e periféricas são decorrências do pacto federativo[35].

---

[33] E continua: "... (em outros regimes, como por exemplo, o francês e o italiano, a república não implica tal conseqüência, mesmo porque toda federação há de ter suportes históricos, geográficos, sociológicos, econômicos etc. A autonomia das regiões italianas é expressão de descentralização republicana, tendo em vista aproximar do cidadão os órgãos de governo, quase como que numa federação. O mesmo se diga das regiões autônomas da Espanha. Não é por outra razão que desde o primeiro instante surge o regime já batizado de 'republicano-federativo' pela própria pena de Ruy Barbosa. E foi por afeto à federação que esse notável civilista aderiu à república. Para ele essas duas idéias tornam-se associadas tão intimamente, que já não podem ser separadas. Assim surge positivamente a república, entre nós, na linha de uma pregação que deita raízes bem antes da Independência, na Inconfidência Mineira". In *República e Constituição*, São Paulo: Editora Malheiros, p.44. Neste sentido, também lições da p.37.

[34] Segundo Ricardo Pires Calciolari in "Aspectos jurídicos da guerra fiscal no Brasil" artigo publicado no Caderno de Finanças Públicas, Brasília, n.7, p.5-29, dez.2006. O mesmo autor lembra as lições da doutrina e aponta, em seus escritos, outro conceito: "(...) a guerra fiscal é um caso de uma classe geral de fenômenos que emergem quando iniciativas políticas (o uso de benefícios e iniciativas fiscais) dos governos subnacionais adquirem conotações negativas e geram efeitos econômicos perversos em decorrência do caráter insuficiente ou conjuntamente inoperante do quadro político institucional que regula os conflitos federativos, o qual se revela incapaz de garantir um equilíbrio mínimo entre interesses locais de forma a evitar efeitos macroeconômicos e sociais perversos." Cavalcanti, Carlos Eduardo G.; Prado, Sérgio. *Aspectos da Guerra Fiscal no Brasil.* Brasília/São Paulo: IPEA/FUNDAP, 1998, p. 7.

[35] Ensina o autor: "no Brasil, por força e graça do princípio federativo – verdadeira coluna mestra de nosso sistema jurídico – convivem harmonicamente (e nisto estamos com Kelsen) a *ordem jurídica global* (o Estado brasileiro) e as *ordens jurídicas parciais*, *central* (a União) e as *periféricas* (os Estados-membros). Esta múltipla incidência só é possível por força da cuidadosa discriminação de competências, levada a efeito pela Constituição da República In: *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 23ª edição, São Paulo: Editora Malheiros p.83.

Mas há uma característica importante a ser lembrada, a de que todas as pessoas políticas devem receber tratamento jurídico-formal isonômico em face de ocuparem o mesmo plano hierárquico. Vale ressaltar que a possível convivência harmônica entre os entes políticos e sua igualdade, prestigiada implicitamente no texto constitucional, fundamentam a previsão do artigo 146 do mesmo *index*, ao determinar que lei complementar, dentre seus vários papéis, deve fixar normas para dirimir conflitos em seara tributária.

A diferença entre eles, os entes federados, não está em seu nível hierárquico, mas sim nas competências distintas que receberam da própria Constituição.[36] Em face dessas delimitações, o Município tributará comportamentos presuntivos de riqueza [37] que lhe são próximos, como a titularidade de propriedade urbana, prestação de serviços e transmissões de bens imóveis entre pessoas físicas ou jurídicas, dentre outras práticas.

Estes comportamentos integram as materialidades constitucionais absorvidas em três categorias: (i) práticas econômicas, (ii) patrimônio e, (iii) rendimentos. Estas são as fenomenologias geradoras de impacto tributário e financeiro para a sociedade, alcançadas pelos entes estatais para fins de tributação.

A harmonia sistêmica e a delimitação de materialidades devem ser alinhadas à rigidez constitucional, traçada pela maior solenidade no que diz respeito à alteração do

---

[36] Roque Antonio Carrazza alerta: "Laboram em erro os que vêem uma relação hierárquica entre o governo central e os governos locais. O que há, na verdade, são, para cada uma destas entidades políticas, campos de ação autônomos e exclusivos, estritamente traçados na Carta Suprema, que lei alguma pode alterar." In: *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 23ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.85.

[37] "*Signos presuntivos de riqueza*" é uma expressão cunhada por Alfredo Augusto Becker. Ensina o autor: "Na escolha dos fatos signos presuntivos de renda ou capital, o legislador ordinário está juridicamente obrigado a escolher fatos que sejam presuntivos de uma espécie de renda ou de capital *acima do mínimo indispensável*; por ex.: automóvel, aparelhos elétricos, fumo, bebidas (exclusive água pura), etc." In *Teoria Geral do Direito Tributário*, 1972, São Paulo: Editora Saraiva, p.455.

Texto Magno. Seu caráter hermético projeta efeitos na organização da tributação perante a ordem jurídica e de forma implícita se inter-relaciona, organicamente, com todos os demais princípios constitucionais, delineando assim o princípio da rigidez tributária[38].

Geraldo Ataliba entende que os princípios apesar de importantes, são insuficientes para um harmônico funcionamento do sistema.[39] Assim, os conflitos e dissídios ocorrentes, são levados ao Poder Judiciário e envolvem exatamente as distorções exegéticas, excessos deliberados, estimulados por necessidades financeiras prementes ou por solicitações políticas. E lembra: "O aplicador judicial da lei deve maior, mais especial e mais reverente fidelidade e acatamento aos princípios constitucionais. Por isso, deve interpretar as demais regras – mesmo constitucionais – em harmonia com eles."[40]

Frisa que se depreende da sistemática apontada, e diante do princípio da rigidez e em função dele, que as normas gerais têm por escopo principal ser um instrumento complementar do próprio sistema constitucional, tendo por finalidade obviar conflitos entre pessoas tributantes.[41]

---

[38] Geraldo Ataliba arremata: "Na verdade, o princípio implícito da rigidez do sistema tributário não é senão a síntese orgânica de todos os demais princípios constitucionais. Ele é a expressão unitária e sintética do próprio sistema, o qual resultou rígido da estruturação geral – segundo determinada sistemática – de todos os demais princípios. Daí dizermos serem *praticamente insuficientes,* para harmonioso funcionamento do sistema, os princípios constitucionais em geral, inclusive o da rigidez." *In* artigo *Normas Gerais de Direito Financeiro e Tributário e autonomia dos Estados e Municípios*, RDP nº 10, 43-80, p.46.

[39] Segundo o autor, conforme grifo nosso na nota acima de número 38 em sua segunda parte.

[40] Cf. *República e Constituição*, 2ª edição, São Paulo, Editora Malheiros, p.41.

[41] Ensina o professor em precisas palavras: "O sistema tributário movimenta-se sob complexa aparelhagem de freios, que limitam os excessos acaso detrimentosos à economia e à preservação do regime e dos direitos individuais, trazendo como natural conseqüência a necessidade da precisão expressa de regras obviadoras dos problemas por tais exigências engendradas." In: *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*, São Paulo: RT Editora, 1966, p 34.

Ruy Barbosa Nogueira adverte que "o conceito de sistema tributário exige certa coordenação dos diferentes tributos entre si, *com o sistema econômico dominante e com os fins fiscais e extrafiscais da imposição*."[42]

Eduardo Marcial Ferreira Jardim acentua a importância da exaustividade, ao lado da rigidez, ambas características estruturais, presentes desde a Carta de 1967 e gerenciadora desta Constituição Federal de 1988.

Para esse autor, "rigidez denota a rigorosa divisão de competência tributária que o constituinte estabeleceu na medida em que investiu as pessoas políticas de prerrogativas legiferantes *específicas, privativas e indelegáveis*." Acerca da exaustividade, esta fica caracterizada pela presença de, *aproximadamente, uma centena de comandos de índole tributária*.[43]

Para acentuar a importância da sistematização tributária em face do princípio republicano e federativo, outro ditame se torna relevante, o princípio do Estado Democrático de Direito.

As lições de José Afonso da Silva apontam ser o Estado Democrático fundado na soberania popular, que ao definir o povo como titular do poder, legitima-o a entregar ao eleito a parcela de poder político a ser exercitada em respeito, aos princípios constitucionais postos no ordenamento jurídico. O Estado de Direito, importante destacar, é caracterizado pela presença da legalidade.[44]

---

[42] In *Curso de Direito Tributário*, 14ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, p.37.

[43] In *Manual de Direito Financeiro e Tributário,* 21ª Edição, 6ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, p.150.

[44] "... a concepção mais recente do Estado Democrático de Direito, como estado de legitimidade justa (ou Estado de Justiça material), fundante de uma sociedade democrática, qual seja a que instaure um processo de efetiva incorporação de todo o povo nos mecanismos de controle das decisões, e de sua real participação nos rendimentos da produção." (Cf. Elíaz Diaz, Apud José Afonso da Silva), In *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 17ª edição, São Paulo: Malheiros, p. 122.

Cita o autor também que "*a tarefa fundamental do Estado democrático de Direito consiste em superar as desigualdades sociais e regionais e instaurar um regime democrático que realize a justiça social*."[45]

O artigo 1º da Constituição Federal, em seu parágrafo único dita: "Todo o poder emana do povo". E segundo os ensinamentos de Tércio Sampaio Ferraz Jr. (*et alter*) há uma peculiaridade nesta prescrição, pois o texto diz "todo ***o*** poder e não ***todo poder***". A menção refere-se a um só poder, "o poder da cidadania enquanto agir conjunto, que a todos inclui e a ninguém absorve". Caracterizado como soberano e pluralista, o poder respeita os limites da sociedade civil, dos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e tal conjunto aparelha as bases principiais da ordem republicana.[46]

O consentimento popular permite ao legislador a fixação dos regramentos tributários e o ente estatal, detentor de legitimidade, poderá assim tributar algumas práticas econômicas do contribuinte, das quais este deve submeter-se.

Tal relacionamento gerará como resultado a arrecadação necessária e mantenedora da estrutura político-jurídica, principalmente no que diz respeito a sua viabilização funcional, para que assim seja alcançada.

Isto se deve a um rigoroso formalismo decorrente do primado do Estado de Direito,[47] posto pela presença da legalidade, que é pautada em um mecanismo formal

---

[45] Idem, p.126.

[46] Tércio Sampaio Ferraz Jr., Maria Helena Diniz e Ritinha A. S. Georgakilas, *Constituição de 1988. Legitimidade, Vigência e Eficácia. Supremacia*, São Paulo: Editora Atlas, p.37.

[47] O supra mencionado autor reforça: "Na origem, como é sabido, o *Estado de Direito* era um conceito tipicamente liberal; daí falar-se em Estado Liberal de Direito, cujas características básicas foram: (a) *submissão ao império da lei*, que era a nota primária de seu conceito, sendo a *lei* considerada como ato emanado formalmente do Poder Legislativo, composto de representantes do povo, mas do povo-cidadão; (b) *divisão de poderes*, que separe de forma independente e harmônica os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, como técnica que assegure a produção das leis ao primeiro e independência e imparcialidade do

adotado por força da concordância adotada entre povo e seus representantes, esta fundamental para instrumentalizar a tomada de dinheiro do particular para o abastecimento dos cofres públicos e da manutenção do ente estatal e sua governança.

Hans Kelsen alerta, "todo Estado tem de ser um Estado de Direito no sentido de que todo Estado é uma ordem jurídica."[48]

Nota-se que no Estado de Direito, o poder tributário é limitado. Eduardo Domingos Bottallo ensina: "o *poder de tributar* que, em suas origens, não encontrava limites jurídicos, veio ao longo dos tempos, sendo, por assim dizer, "domado", ao ponto de transmudar-se, no interior do Estado Democrático de Direito, em função, como tal, sujeita a expressiva gama de condicionantes que restringem e disciplinam o seu exercício."[49]

A titularidade do poder tributário é do constituinte, ele o possui de forma ilimitada (só ele). E a Constituição demonstra a opção em se determinar repartições do poder de tributar, como forma de proteção à liberdade e à propriedade. Portanto o correto é afirmar que há repartição de competência tributária.

Tem-se, ainda, como importante postulado, o princípio republicano, um dos pilares do Estado de Direito. Segundo Geraldo Ataliba "*praticamente toda a parte orgânica da Constituição é seu desdobramento."* [50]

Aponta o autor que o conjunto de princípios constitucionais que prestigiam os sistemas de controle, fiscalização, responsabilização e representatividade, ao lado dos

último em face dos demais e das pressões dos poderosos particulares*; (c) enunciado e garantia dos direitos individuais*. (Silva, José Afonso. Curso de Direito Constitucional Positivo. São Paulo: Malheiros, 17ª edição, p. 116-117, apud Díaz, Elíaz in *Estado de Derecho y sociedade democrática*, pp.29 e ss.).

[48] In *Teoria Pura do Direito*, São Paulo: Editora Martins Fontes, p.353.

[49] *In* Liberdade e Tributação – Um breve estudo em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, fls.03.

[50] *In República e Constituição,* São Paulo: Editora Malheiros, p.37.

mecanismos que propiciam a harmonia, equilíbrio e os procedimentos que funcionam no relacionamento entre os poderes, tornam possível, garantido e compatível o princípio republicano, realçando-o como uma pedra de toque ou chave de abóboda de todo o sistema.[51]

A articulação de várias previsões constitucionais permite ao operador do direito interpretar as várias prescrições que o constituinte deixou para que ficasse configurada e confirmada a presença de uma governabilidade republicana.

O artigo 60 da Carta Magna em seu §4º prevê o impedimento de algumas temáticas que não podem ser alteradas por meio de Emenda Constitucional. Nesse sentido, pelo menos três previsões são de relevo, pois componentes do princípio republicano: (i) o voto direto, secreto, universal e periódico; (ii) a separação de Poderes, e (iii) os direitos e garantias individuais.

O professor ensina, referindo-se à rigidez constitucional, que prevalece acentuada importância quanto à dificuldade para a aprovação de uma emenda constitucional retratada pela previsão textual do citado artigo constitucional, bem como com a limitação imposta ao próprio poder constituído, o Congresso Nacional.

E alerta, "tal processo especial e qualificado é que faz a nossa Constituição ser rígida. O obstáculo do §4º faz desses princípios (que lhe são estruturais, básicos e fundamentais) rigidíssimos, supraconstitucionais, no sentido de que não podem ser menoscabos, reduzidos, diminuídos, mesmo pelos mais conspícuos dos poderes constituídos: o Congresso, como órgão de reforma constitucional."[52]

[51] *Idem, p.38.*
[52] *In Revisão Constitucional*, Revista PGE/SP, jun.1990, 157-162.

O constituinte implantou um sistema que oferece uma nítida recusa quanto à abolição destas prerrogativas, todas protetivas de valores populares e deste, o povo, enquanto titular do poder, conforme assevera o próprio parágrafo único do artigo 1º do mencionado *index,* é o maior beneficiário.

Há que se destacar também, a hipótese dos entes políticos – Estados-membros ou Distrito Federal - afrontarem à forma republicana, sistema representativo e regime democrático, situação que desencadeará intervenção pela União Federal, conforme art. 34, VII, "a" do Texto Maior,[53] para que a retomada da ordem se dê.

É importante lembrar que todos estes mecanismos asseguram a manutenção do princípio republicano, formatando-o de acordo com o sistema jurídico. Tal ditame remete à idéia de governabilidade, ou melhor, exercício de poder com: (i) eletividade; (ii) representatividade; (iii) transitoriedade; (iv) responsabilidade. Suscitar a República é prestigiar a abolição de privilégios para os contribuintes.

O primado da República traduz a idéia de ser o agente estatal o administrador da coisa pública - "*res publica"* - para o bem estar do povo. A responsabilidade é o ponto de maior relevância destes efeitos. E esta vem como diferencial da noção firmada na Monarquia, o regime pelo qual o chefe do Estado não é responsável por seus atos, e, por isso, investido vitaliciamente.

---

[53] "Art. 34 - A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para: ... VII - assegurar a observância dos seguintes princípios constitucionais: **a) forma republicana, sistema representativo e regime democrático;** b) direitos da pessoa humana; c) autonomia municipal; d) prestação de contas da administração pública, direta e indireta; e) aplicação do mínimo exigido da receita resultante de impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde." **(G.Nosso)**

Tal noção encampa a idéia de que todas as autoridades, por não estarem nem acima, nem fora do Direito, são responsáveis pelos danos a que derem causa, podendo, por conseguinte, ser compelidas a ressarcí-los.[54]

Ressalte-se que o ponto central da forma republicana de governo é a titularidade de poder do povo e a expressa autorização, por meio de mandato eletivo, para que seja exercido por seu representante.

Geraldo Ataliba esclarece que o povo tem consciência de uma atuação política eficiente e é perfeitamente lúcido para formular opções em torno das questões institucionais básicas. Caso fosse contatado a responder perguntas objetivas acerca de seus anseios e expectativas políticas, saberia fazê-lo.

E ao respondê-las em concordância, o povo "afirma a sua total adesão ao princípio republicano representativo e, inclusive, à federação e à autonomia municipal, que são formas necessárias de expressão concreta do princípio republicano, entre nós." [55]

Este princípio é basilar na sistemática constitucional, tendo sido positivado em seu primeiro lugar no Texto Magno.

Roque Antonio Carrazza define a República "*como sendo o tipo de governo, fundado na igualdade formal das pessoas, em que os detentores do poder político exercem-no em caráter eletivo, representativo (de regra), transitório e com responsabilidade.*"[56]

---

[54] Importante lembrar que a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101, publicada em 04/05/2000 trouxe inovações, bem como responsabilizações para os agentes públicos e políticos, no exercício de suas funções.

[55] In *República e Constituição*, 2ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.38.

[56] *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 23ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.58.

Geraldo Ataliba elucida a relação entre república e federação sob o aspecto governabilidade e território, de forma a demonstrar que os anseios da população são alcançados com maior efetividade em repúblicas com menor território, enquanto em maiores áreas, a propensão ao abuso é proporcionalmente maior.[57]

A importância de se referir à sistematização tributária em face da República Federativa do Brasil é relevante para fins de fixação, no que diz respeito ao ente estatal, (i) das limitações do exercício do poder, seja ele atrelado a qualquer de suas funções, legislativa, executiva e judiciária; bem como, (ii) da responsabilidade aos agentes durante o exercício de suas atribuições, inclusive determinando quais as sanções que irá incorrer em face da legislação civil, administrativa e penal; das metas que o ente estatal deverá cumprir em face de seu planejamento; (iii) das diretrizes indicativas para estimular a iniciativa privada em face de suas atividades econômicas, especialmente sob o aspecto da incidência tributária.

No que tange aos particulares, determinar (i) quais os comportamentos jurídicos que lhe configurarão como um contribuinte, (ii) quais os símbolos de riqueza serão destacados e se tornarão relevantes para que o ente estatal os onere, (iii) o necessário detalhamento dos procedimentos para fins de aferição da real ocorrência dos comportamentos simbolizadores de riquezas e (iv) as limitações para fins de fixação da exação tributária.

---

[57] "Parece de clara evidência e fácil aceitação que a extensão territorial dos Estados há de requerer, com maior ou menor intensidade, um tipo de regime político que melhor assegure a proximidade entre governantes e governados. Mostrando a naturalidade da relação de recíproca vocação entre república e federação, Montesquieu observou, com argúcia: 'Em uma grande república, o bem comum sacrifica-se a mil considerações; é subordinado a exceções, depende de acidentes. Em uma república pequena, o bem público se sente mais, é melhor conhecido, está mais perto de cada cidadão; os abusos daí são menos extensos e, por conseqüência, menos protegidos' (O Espírito das Leis, p.164)." In *Constituição e República*, 2ª edição, São Paulo: Editora Malheiros p.44.

Em suma, a articulação dos limites de poder entregue a cada uma das pessoas políticas para que se organizem e atuem, por meio de seus governantes, está diretamente ligada ao titular do poder, o povo, e ao consentimento dado aos seus representantes mandatários para que deliberem quais os ônus a serem repartidos com os contribuintes. Assim, certa é a relevância de se tomar, em atenção, as materialidades destacadas no campo de cada pessoa política, dentre suas competências e em face da Constituição Brasileira para submeterem-se à tributação.

2. Aspectos Relevantes acerca da Competência e das Materialidades Tributárias

A Constituição Federal de 1988 ao adotar o pacto federativo e a forma republicana de governo em seu texto agregou técnicas de partição do poder sob o aspecto territorial e orgânico, tornando possível a governança do País.

O constituinte também se preocupou em fixar a forma solene de o Estado ter sua entrada de dinheiro para o próprio custeio e manutenção,[58] bem como delinear uma acentuada proteção ao contribuinte quanto à manutenção de suas titularidades simbolizadoras de riquezas, matérias essas passíveis de tributação.

Tal cautela foi demonstrada com a previsão do artigo 145, de seu texto, ao abarcar três núcleos simbólicos de riqueza.[59] Assim, o termo *patrimônio*[60] prestigiou a

[58] A previsão do "Capítulo II – Das finanças públicas," regulada pelos artigos 163 ao 169 da Constituição Federal, estabelece o fundamento de validade para a sistematização do Direito Financeiro, enquanto conjunto de regras reguladoras das Finanças Públicas, especialmente no que tange ao orçamento público. Para estudo mais aperfeiçoado, merece consulta a obra Ciência da Finanças de Aliomar Baleeiro; Manual de Direito Financeiro de Estevão Horvath e Régis de Oliveira, dentre outras referências doutrinárias financeiras.

[59] Diz o artigo 145, §1º, da Constituição Federal: "*Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei,* ***o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte***." (G.Nosso)

[60] Cabe aqui esclarecimento acerca de dois termos: *propriedade* e *patrimônio*. Gilmar Ferreira Mendes, Inocêncio Mártires Coelho e Paulo Gustavo Gonet Branco ensinam: "A ampliação do conceito de propriedade para os fins de proteção constitucional poderia ensejar indagação sobre esse conceito ampliado não se confundiria com o próprio patrimônio entendido como soma dos valores patrimoniais ou dinheiro reunido por uma pessoa. A Corte Constitucional alemã rejeitou expressamente essa assimilação, afirmando que o patrimônio enquanto tal não está sob a proteção do art.14 da Lei Fundamental (...). A questão assume relevância impar no contexto da tributação. Embora s afirme que o patrimônio enquanto tal não está submetido à proteção do direito de propriedade, reconhecem doutrina e jurisprudência que as leis tributárias não podem ser dotadas de efeito confiscatório, atribuindo-se à proteção do direito de propriedade qualidade de parâmetro de controle em relação às exações tributárias. No Brasil, tem-se discutido, não raras vezes, a legitimidade de determinadas exações tendo em vista o seu caráter confiscatório (de valores patrimoniais ou da própria propriedade)." Os mesmos autores sugerem a leitura dos seguintes acórdãos: ADI-MC-QO 2.551/ MG, Rel. Celso de Melo, DJ de 20-4-2006; ADI-MC 2.087/AM, Rel Sepúlveda Pertence, DJ de 19-9-2003; ADC-MC 8/DF, Rel. Celso de Mello, DJ de 4-4-2003; ADI-MC 2.010/DF, Rel. Celso de Melo, DJ de 12-4-2002." In *Curso de Direito Constitucional*, São Paulo: Editora Saraiva, p.415-416.

propriedade móvel e imóvel,[61] a expressão *atividades econômicas* abarcou a atuação da iniciativa privada como regra geral e excepcionalmente a participação estatal neste setor. O núcleo *rendimentos* foi entregue à União Federal, privativamente quanto a sua competência.

Marco Aurélio Greco esclarece que a Constituição Federal estabelece quais as materialidades podem ensejar as exações tributárias, definindo o "universo de hipóteses que poderão ser contempladas."[62]

Essas hipóteses representam os símbolos de riqueza alcançados pelo legislador. Nas lições de Alfredo Augusto Becker são os *signos presuntivos de riqueza.*[63] Da lavra doutrinária, Alcides Jorge Costa e Hamilton Dia de Souza, dentre outros, prestigiam a expressão *fatos de exteriorização,*[64] que demonstra "o nexo de pertinência lógica que deverá existir entre o fato econômico genericamente considerado, que é o pressuposto do tributo, e os respectivos fatos de exteriorização referidos na lei tributária."[65]

Demonstra Alfredo Augusto Becker que para tornar possível a praticabilidade e a certeza da incidência das regras jurídicas tributárias, o legislador foi

---

[61] Celso Bastos delimita: "O conceito constitucional de propriedade é mais lato do que aquele que se serve o direito privado. É que do ponto de vista da Lei Maior tornou-se necessário estender a mesma proteção, que, no início, só se conferia à relação do homem com as coisas, à titularidade da exploração de inventos e criações artísticas de obras literárias e até mesmo a direitos em geral que hoje não o são à medida que haja uma devida indenização e sua expressão econômica." In Celso Bastos e Ives Gandra Martins, *Comentários à Constituição Federal do Brasil*, São Paulo: Ed. Saraiva, 1989, v.2, p.118-119.

[62] In *Contribuições: uma figura "sui generis*", p.228. São Paulo: Dialética, 2000.

[63] In *Teoria Geral do Direito Tributário,* 2ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, p. 458. Ver também nota 33 deste texto.

[64] Cf: *ICM na Constituição e na Lei Complementar* de Alcides Jorge Costa. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1978, pp.113 e ss. Também, *A Competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar"* de Hamilton Dia de Souza *in Princípios e Limites da Tributação* sob a Coordenação de Roberto Ferraz, São Paulo: Editora Quartier Latin, pp.259-275.

[65] *In A Competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar"* de Hamilton Dia de Souza *in Princípios e Limites da Tributação* sob a Coordenação de Roberto Ferraz, São Paulo: Editora Quartier Latin, pp.259.

induzido a escolher, "como elementos integrantes da hipótese de incidência, *signos econômicos* (fatos econômicos) ou *signos jurídicos* (fatos jurídicos), cuja existência faz presumir a existência de determinado gênero e espécie de renda ou de capital."[66]

Das materialidades previstas, o Estado pode, por meio dos legisladores, juridicizar os comportamentos dos particulares que possam refletir algum tipo de impacto jurídico e econômico, e diante desta dinâmica, esta atuação do contribuinte é apta a ser alcançada pela tributação.

Estes núcleos podem ser representados por um conjunto de fatos com aspectos econômicos, mas que se tornam relevantes por sua força jurídica. Segundo Hans Kelsen, "o fato será jurídico se for possível distinguir dois elementos: (i) *um ato que se realiza no espaço e no tempo*, *sensorialmente perceptível*, *ou uma série de tais atos, uma manifestação externa de conduta humana*; *e (ii) sua significação jurídica, ou seja, a significação que o ato tem do ponto de vista do Direito*."[67]

Como um produto cultural, o Direito, alcança os interesses de uma camada de pessoas em determinado local e por certo período. Assim, o detentor de poder, o legislador, adota algumas escolhas, juridicizando e tornando-as obrigatórias, proibidas ou até mesmo permitidas.

Demais disso, alguns comportamentos tornam-se mais relevantes que outros em face da necessidade de a sociedade conviver de forma organizada. As previsões constitucionais estabelecem uma diretriz (hierarquicamente posta) e os legisladores, em sua atuação infraconstitucional, instituem-na.

---

[66] Idem, p.459.
[67] In *Teoria Pura do Direito*, São Paulo: Editora Martins Fontes, p.02.

Em todas as áreas jurídicas esse mecanismo ocorre. Em matéria tributária, o núcleo agregador é o tributo, em temática civil, a regulação é acentuada pela manifestação de vontades entre pessoas torna-se seu maior objetivo, dentre outros campos jurídicos.

Sob essa ótica, os comportamentos relevantes para a sociedade passam a ser destacáveis. A ciência das finanças[68] destaca certos núcleos e alguns se tornam relevantes para fins tributários e a Constituição Federal ao inseri-los torna a tributação possível.

Em matéria tributária, postos tais núcleos no Código Magno[69] as previsões de condutas são fixadas pelo legislador como fatos geradores,[70] expressão adotada por toda a legislação tributária, mas combatida pela doutrina[71] que alerta, de forma crítica, ser a significação ambígua e pouco precisa.

Geraldo Ataliba trouxe importante contribuição para a interpretação da expressão *fato gerador*[72], apontada pela doutrina como imprecisa quanto a sua significação,

[68] Importante fixar conceito, mais completo, acerca de Ciência das Finanças. Segundo Aliomar Baleeiro, "*É a disciplina que, pela investigação dos fatos, procura explicar os fenômenos ligados à obtenção e dispêndio do dinheiro necessário ao funcionamento dos serviços a cargo do Estado, ou de outras pessoas de direito público, assim como os efeitos outros resultantes dessa atividade governamental. Sob esse ponto de vista é uma ciência ontológica, isto é, um julgamento de existência – "o que é" e "por que é"*." In *Uma Introdução à Ciência das Finanças, Rio de Janeiro: Ed. Forense*, 15ª edição, p.03.

[69] Expressão apresentada por Roque Antonio Carrazza em seus escritos.

[70] Rubens Gomes de Sousa in *Estudos de Direito Tributário*, Ed. Saraiva, 1950, São Paulo, p.167, nota 12-B, observa: "Seria talvez procedente uma objeção, de caráter terminológico, contra a expressão "fato gerador", porquanto esta dá a idéia de que tal fato é necessário e suficiente para gerar a obrigação, quando acabamos de ver que ele é necessário, porém não suficiente (Jéze sentiu esta objeção). Talvez por isto outras terminologias foram propostas: fato tributável (Jarach), situação base fiscal (Allorio). Todavia, eventualmente, em razão da maior influência entre nós, da doutrina, e da maior familiaridade da língua francesa, a expressão "fato gerador (Jéze) já penetrou na terminologia."

[71] Ensina Geraldo Ataliba que: "A expressão fato gerador, predominantemente adotada por nossa doutrina, jurisprudência e legislação é merecedora das mais acerbas críticas. A.Becker, Souto Maior Borges, Amílcar Falcão e Paulo de Barros Carvalho também censuram a expressão e reprovam sua adoção. A.Becker levou sua coerência até o ponto de rejeitá-la." In *Hipótese de Incidência Tributária*, São Paulo: Editora Malheiros, 5ª edição, p.50, item 18.6.

[72] Ensina o autor: "18.4 - A doutrina tradicional, no Brasil, costuma designar por fato gerador tanto aquela figura conceptual e hipotética – consistente no enunciado descritivo do fato, contido na lei – como o próprio fato concreto que, na sua conformidade, se realiza *hic et nunc*, no mundo fenomênico. Ora, não se pode aceitar essa confusão terminológica, consistente em designar duas realidades tão distintas pelo mesmo nome. Não é possível desenvolver trabalho científico sem o emprego de um vocábulo técnico rigoroso, objetivo e unívoco. Por isso parece errado designar tanto a previsão legal de um fato, quanto ele próprio, pelo mesmo

e ensina ser mais adequado abordar os dois aspectos da citada terminologia da seguinte forma: "*denominando "hipótese de incidência" ao conceito legal (descrição legal, hipotética, de um fato, estado de fato ou conjunto de circunstâncias de fato) e "fato imponível" ao fato efetivamente acontecido, num determinado tempo e lugar, configurando rigorosamente a hipótese de incidência."*[73]

Essas materialidades ou núcleos foram entregues às pessoas políticas para que, ao transformá-las em hipóteses relevantes para fins tributários, tornassem possível operacionalizar a tributação e sua principal característica, a arrecadação (não afastadas outras propriedades, como por exemplo, a extrafiscalidade) e assim, permitir ao Estado ser custeado e mantido. O Texto Magno assim o fez de forma bem rigorosa.

Roque Antonio Carrazza é pontual acerca do tema: "A Constituição Federal, no Brasil, é a *lei tributária fundamental*, por conter as diretrizes básicas aplicáveis a todos os tributos."[74]

Ao lado das mencionadas potencialidades, foram entregues aos entes, também, a força fiscalizatória para que, dentre suas aptidões político-administrativas, e seu poder de polícia, esta pessoa política tornasse a convivência social possível, dada sua condição de impor regras e organizar a sociedade submetida aos seus regramentos.

Dos núcleos tributáveis, o Estado pode, por meio dos legisladores de seus entes federados, juridicizar os comportamentos dos particulares que reflitam algum tipo de

termo (fato gerador)." In *Hipótese de Incidência Tributária*, São Paulo: Editora Malheiros, 5ª edição, p.50.
[73] In *Hipótese de Incidência Tributária*, São Paulo: Editora Malheiros, 5ª edição, p.50, nota 18.4.1.
[74] *Curso de Direito Constitucional Tributário*, São Paulo: Editora Malheiros,23ª edição, p.482.

impacto jurídico e econômico, e diante desta dinâmica, esta atuação do contribuinte estará apta a ser alcançada pela tributação.

A delimitação de poder político-jurídico para que cada pessoa política institua o tributo que lhe fora autorizado em face das materialidades que presumem riquezas são peculiaridades do fenômeno da competência tributária.

Paulo de Barros Carvalho assevera: "a competência tributária, em síntese, é 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.[75]"

Roque Antonio Carrazza argumenta no sentido de que a competência está fixada com as necessárias limitações, de forma que em sendo afrontada poderá ser restabelecida por mecanismos dispostos no próprio Texto Maior.[76]

E ensina "a competência tributária é a aptidão para criar, *in abstracto,* tributos." Ao legislador caberá descrever, por meio de lei, a hipótese de incidência, o sujeito ativo e passivo, sua base de cálculo e a alíquota.[77] Aponta ser a competência tributária integrante da categoria norma de estrutura, já que seu papel é disciplinar a produção de outras normas.[78]

---

[75] *Curso de Direito Tributário.* São Paulo, Editora Saraiva, p.2l2.

[76] "Com efeito, entre nós, os limites de toda competência estão perfeitamente traçados e bem articulados, de tal sorte que não pode haver, em seu exercício, quaisquer atropelos, conflitos ou desarmonias. Se, porém, vierem a surgir, pela má inteligência da Carta Magna e de suas superiores diretrizes, ela própria nos fornece os remédios jurídicos bastantes para afastá-los, fazendo com que, deste modo, as indesejáveis dissenções sejam afinal, reconduzidas ao *status quo ante* da exata coordenação das pessoas políticas (e de suas respectivas funções), debaixo de sua subordinação às normas constitucionais". *Curso de Direito Constitucional Tributário*, São Paulo: Editora Malheiros, p. 240.

[77] Cf. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, São Paulo: Editora Malheiros, 23ª edição, p.483.

[78] Idem, p.482.

No Brasil, são as pessoas políticas que têm competência tributária, e, portanto, detém uma parcela de poder delimitado territorialmente e com atribuições orgânicas, de auto-organização.

A Constituição Federal prescreve as titulares, União Federal, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, em seu artigo 145 "caput". Importante ressaltar que aliada a este perfil jurídico está outra prerrogativa, a autonomia, destacada em três âmbitos: legislativo-político, financeiro e administrativo.

Considerado como fenômeno jurídico, a competência tributária possui importantes características, a privatividade quanto à fixação dos impostos, bem como a indelegabilidade, a incaducabilidade, a inalterabilidade, a irrenunciabilidade e também a facultatividade.

No que se refere à privatividade, esta se aplica à fixação de impostos.[79] Nota-se que a delimitação territorial circunscreve um limite para fiscalização de certas matérias, e assim observa-se que dois dados passam a ser conjugados, um critério territorial atrelado a outro, material. Funcionam ambos como componentes do binômio necessário para confirmar a potencial atuação tributária da pessoa política. A título de exemplificação, o imposto incidente sobre a propriedade urbana somente incidirá sobre imóveis circunscritos no espaço territorial urbano da municipalidade.[80]

Há acentuado relevo na indelegabilidade da competência tributária, pois cada pessoa política não pode delegar a outra, sua aptidão para instituir tributos. Isso

[79] Ver quadro sinótico acerca do tema.
[80] Cf. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, São Paulo: Editora Malheiros, 23ª edição, p.628.

significaria a entrega de idêntica e potencial carga de tributação, a outra pessoa política beneficiária, gerando uma situação descompassada com a sistemática jurídica.

O Código Tributário Nacional ao ditar as normas gerais em matéria de legislação tributária traz em seu artigo 7º esta vedação[81] demonstrando assim a preocupação do legislador nesse sentido, visto ser a codificação tributária determinada em 1966.

Essa impossibilidade de delegar não se confunde com a condição de se permitir, a outrem, a cobrança tributária. Esta capacidade para arrecadar, denominada capacidade tributária ativa, pode ser de possível entrega a outra pessoa política, conforme exemplo trazido na própria Carta Magna em seu artigo 153 § 4º, III. Inserido pela Emenda Constitucional n. 42/03, o constituinte colocou a capacidade de cobrar e fiscalizar na titularidade do Município cujo imóvel territorial rural se encontrar localizado. A este também caberá 50% (cinqüenta por cento) desta arrecadação impositiva.[82]

A União Federal, titular da competência para tributar áreas rurais, por meio do imposto incidente sobre propriedade territorial rural – ITR – continua em seu exercício, mas, entrega a arrecadação ao ente municipal, principalmente para tornar viável a fiscalização da propriedade, tolerando que este arrecade inicialmente e em seguida, remeta o montante aos cofres federais.

No campo das características, outra se destaca a incaducabilidade, pois agrega a noção de que o tempo não incidirá em face do não exercício competencial e assim não há de se cumprir um prazo para que o tributo possa ser instituído.

[81] Código Tributário Nacional, Art.7º: "A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do art. 18 da Constituição."

[82] Cf. Constituição Federal, art.158, II.

Nesse aspecto, leva-se apenas em conta, o período para que a exação, depois de instituída seja exigida e cobrada, este sim suscetível de temporalidade, em respeito evidente ao princípio da segurança jurídica.[83] A esta aptidão de exigir denomina-se capacidade tributária ativa e a fim de evitar a eternização das cobranças, esta sofrerá limitações jurídicas.

Cada ente político, ao dispor da lei instituidora do tributo, viabiliza a arrecadação e operacionaliza o possível recolhimento dos valores, aplicando o montante arrecadado em face de suas metas descritas nos planos governamentais encampados naquela gestão. Caso entenda adequado poderá exercitar a delegação de capacidade tributária ativa, excepcionando assim a mencionada regra.[84]

Outras características que não podem ser esquecidas são a inalterabilidade ou inampliabilidade, delineada pela rigidez constitucional que delimita as competências tributárias. Aumentar ou diminuir a amplitude desta prerrogativa traz desrespeito direto ao princípio federativo.

A emenda constitucional alteradora da competência tributária poderá incorrer em algumas impropriedades, dentre elas a quebra do pacto federativo, a fixação de bitributação, bem como na afronta à proteção pétrea dos direitos e garantias fundamentais.

Eduardo Domingos Bottallo traz considerações acerca do tema apontando uma expressiva inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 33/01 ao dispor sobre a

---

[83] Ensina Roque Antonio Carrazza "Aliás, o princípio da segurança jurídica (que será estudado mais adiante) realiza-se por meio: a) do conhecimento e certeza do direito positivo; b) da confiança das pessoas nas instituições públicas e no ordenamento jurídico em geral, enquanto garantidores da paz social; e c) da previsibilidade dos efeitos que derivam da aplicação das normas e das próprias ações ou condutas de terceiros." In Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Editora Malheiros, p.324.

[84] A este fenômeno denominado *parafiscalidade*, outro tópico deste trabalho será dedicado.

possibilidade de cobrança do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) nas operações de importação ao exterior de bens ou mercadorias por não contribuintes do tributo. Amparado nas lições de Otto Bachof[85] acerca de uma possível norma constitucional inconstitucional, o autor alerta que o constituinte, no exercício de seu poder derivado, criou um ***novo*** imposto que exorbitou aos limites competenciais entregues aos Estados-membros e Distrito Federal.[86]

O assunto foi levado ao Supremo Tribunal Federal, mas ainda não há posicionamento final acerca da questão.[87]

A irrenunciabilidade é a vedação constitucional conferida aos entes de não disponibilizar a própria competência tributária, por lei, aos outros entes. Caso assim

---

[85] O autor traz as lições de Otto Bachof na obra "*Normas Constitucionais Inconstitucionais*" para evocar a análise de uma inserção constitucional que, apesar de respeitar o veículo normativo adequado, não atenta aos conteúdos materiais protegidos pela Constituição Federal. In *A Emenda Constitucional nº 33/01 e a Teoria das "Normas Constitucionais Inconstitucionais,"* artigo publicado na Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo, 2005 número 11, p.121-127, p.121.

[86] O autor pondera: "Com efeito, se é certo – como estamos convencidos – de que a referida emenda leva à instituição de um verdadeiro "*imposto estadual sobre a importação de produtos estrangeiros*," então parece inexorável o extravasamento de competência por ela perpetrada. A discriminação dos impostos possíveis de serem cobrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios é atributo próprio e exclusivo do constituinte originário, pelo que, exauriu-se com a promulgação da Constituição de 1988. Trata-se de tema que diz respeito diretamente aos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes, protegidos pelo art.60 §4º, IV. Claro está que os Estados, Distrito Federal e Municípios podem ser contemplados, por meio de emenda constitucional, com competência para instituir **novos** impostos. Há, porém, uma inafastável limitação: estes **novos** impostos somente poderão resultar da diminuição do campo residual reservado à União. Portanto, apenas impostos não discriminados na Constituição é que poderão ser objetos da citada contemplação. Quanto aos que o foram pelo constituinte originário, vale dizer, os objetos dos artigos 153, 155,156 da Carta, a impossibilidade de serem simultaneamente entregues à competência de outro ente federativo, que não os indicados nestes preceitos, é, segundo nos parece, incontornável." In *A Emenda Constitucional nº 33/01 e a Teoria das "Normas Constitucionais Inconstitucionais,"* artigo publicado na Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo, 2005 número 11, p.121-127, p.125.

[87] Atualmente, pondera Gerson Tarosso acerca do assunto: "A matéria após a EC. 33/01 ainda não foi analisada pela Suprema Corte. O STJ, apreciando o mencionado julgado do Rio Grande do Sul (Apelação Cível Nº 70018692277, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: João Armando Bezerra Campos, Julgado em 19/12/2007) confirmou a não incidência do ICMS na importação de um aparelho de radioterapia a uma clínica oncológica, sob o fundamento de inexistência de Lei Ordinária após a EC. 33/01, podendo ter aberto, assim, um precedente para toda a matéria a ser apreciada pelo Supremo Tribunal Federal. O que se pode afirmar é que a Súmula 660, cujo teor é: ***"Não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não seja contribuinte do imposto"*** continua vigendo." In *ICMS: importação por não contribuinte após a EC nº 33/01*. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1735, 1 abr. 2008. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11108>. Acesso em: 29 de março de 2009.

ocorresse, a afronta ao pacto federativa seria deflagrada, visto uma das pessoas políticas ter maior parcela de poder tributário que outra.

No que tange à facultatividade, a pessoa política pode ou não implementar o tributo, mas se não o fizer, não o perderá. O Texto Constitucional estabelece uma previsão que pode ser mencionada a título exemplificativo, em seu artigo 153, VII, ao estabelecer o imposto sobre grandes fortunas, peculiar em sua instituição visto exigir lei complementar para sua implementação se dê.[88]

---

[88] A título informativo faz-se a menção aos artigos mais relevantes do **PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR DO SENADO nº128, DE 2008 de autoria do Senador Paulo Paim. Segue o texto "ipsis literis" ... "Art. 2º** O imposto incide sobre o patrimônio de pessoa física ou de espólio de valor mínimo definido no art. 4º, assim considerado o conjunto de todos os bens e direitos, móveis, imóveis, fungíveis, consumíveis e semoventes, em moeda ou cujo valor, situados no País ou no exterior. (...)
Art. 4º São contribuintes do imposto as pessoas físicas de naturalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país e os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil.
§ 1º Na constância do casamento, cada cônjuge é contribuinte em relação à metade do patrimônio familiar, bem como em relação aos seus bens particulares.
§ 2º São contribuintes responsáveis os pais, os tutores e curadores em relação ao patrimônio dos filhos e enteados não emancipados, dos tutelados e dos curatelados.
Art. 5º A base de cálculo do IGF é o patrimônio, tal como definido no art. 2º e diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte, cujo valor ultrapasse o equivalente a R$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) no dia 31 de dezembro de cada ano civil.
§ 1º O limite de que trata o caput será atualizado anualmente pelo índice oficial de inflação adotado pelo Governo.
§ 2º A base de cálculo do imposto será obtida mediante declaração anual do contribuinte, facultado à Administração Fiscal utilizar a declaração instituída em legislação de outro tributo, seja para fins de cálculo do crédito tributário, seja para fins de cruzamento de informações e controle.
Art. 6º A alíquota do imposto é de 1% (um por cento).
Art. 7º Poderão ser abatidas do valor do imposto:
I – as importâncias efetivamente pagas, no exercício anterior, desde que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, a título de:
a) Imposto Territorial Rural (ITR):
b) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
c) Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
d) Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter-vivos (ITBI);
e) Imposto sobre a Transmissão causa mortis e Doação (ITCMD);
II – as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, conforme dispuser o Regulamento. (...)
Art. 10. A administração do Imposto sobre Grandes Fortunas incumbe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do Regulamento, a qual estabelecerá as respectivas obrigações acessórias.
Justificativa deste projeto: "Em termos ideais, o sistema de captação de recursos para o Estado deve apresentar, entre outras, características de justiça, no sentido de que o ônus deve recair preferentemente sobre os que têm maior capacidade contributiva. É o que deflui, aliás, do art. 145, § 1º, da Constituição, na parte em que preconiza que "sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte". Trâmite atual: Em 27/03/2009 remetido à CAE - Comissão de Assuntos Econômicos. Situação: Matéria com a Relatoria. Ação: O Presidente

Agregado ao exercício do poder de tributar, o legislador deverá respeitar os simbolismos de riqueza, entregues a cada ente político pelo legislador constituinte. Dentre os três núcleos, patrimônio, rendimentos e prática de atividades econômicas, Fábio Nusdeo, sob a ótica da Economia, ensina ser a última "*aquela aplicada na escolha de recursos para o atendimento das necessidades humanas. É a administração da escassez*.[89]"

Nota-se pelos esclarecimentos do autor, que a atividade humana relevante para o cenário econômico, é aquela aplicada no processo de escolha, em face de duas constatações que se conjugam: (i) *as necessidades*, além de inúmeras, expandem-se indefinidamente, e (ii) os *recurso*s para seu atendimento são escassos.

A ciência econômica detém esse objeto como seu núcleo de estudo.[90] A atividade econômica é algo que está diretamente ligada com o dia-a-dia de qualquer pessoa.[91] Observe-se que além de ser relevante para as ciências econômicas, tal prática é também algo que interessa ao Estado,[92] tanto sob a ótica da tributação, como sob o aspecto

---

da Comissão, Senador Garibaldi Alves Filho, designa o Senador Antonio Carlos Júnior Relator da Matéria. (Informações coletadas do site do Senado Federal em 29 de março de 2009).

[89] *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p.28.

[90] Segundo Fábio Nusdeo, em seus ensinamentos, Economia "*é a ciência social que estuda as relações tendentes a ordenar e a disciplinar o uso dos recursos escassos e a atividade social desenvolvida sob a sua égide, para a administração desses recursos escassos*." In: *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p. 41.

[91] Vanessa Boarati faz elucidativa explanação sobre o objeto de estudo da economia, apresentando o seguinte exemplo: "*Um agricultor, quando decide utilizar sua propriedade rural para plantio de determinada cultura, defronta-se, de imediato, com a limitação do tamanho de sua fazenda. A área de cultivo da propriedade é,* portanto, do ponto de vista desse agricultor, um recurso escasso, o que é definido na economia como um bem econômico. Suponha que o agricultor decida cultivar soja nessa fazenda. É certo que essa decisão foi baseada na análise de diversos fatores, principalmente o lucro em cada um dos diferentes mercados agrícolas, características do solo e do clima, etc. Ou seja, esse agricultor escolheu, entre as diversas culturas possíveis para sua fazenda, aquela que lhe pareceu a mais vantajosa. Em termos econômicos, pode-se afirmar que o recurso escasso *fazenda* foi alocado, entre as diversas possibilidades existentes, para a produção de soja, uma vez que essa se mostrou a opção mais lucrativa do mercado." In: *Economia para Direito*. São Paulo, Editora Manole, 2008, p.10.

[92] Hans Kelsen ensina: "Mas o Estado cumpre a sua missão histórica – ensina-se – criando o Direito, o "seu" Direito, a ordem jurídica objetiva, para depois se submeter ele próprio a ela, quer dizer: para se obrigar e se atribuir direitos através do seu próprio Direito. *Assim o Estado é, como entidade metajurídica, como uma espécie de poderoso macro-ánthropos ou organismo social, pressuposto do Direito e, ao mesmo tempo, sujeito jurídico que pressupõe o Direito porque lhe está submetido, é por ele obrigado e dele recebe direitos.*

da regulação jurídico-econômica, ou seja, como práticas submetidas aos regramentos postos pela conveniência governamental.

Salienta Ruy Barbosa Nogueira acerca da distinção entre poder de tributar e poder de regular que, "em razão da soberania que o Estado exerce sobre as pessoas e bens de seu território, ele pode impor, sobre as relações econômicas praticadas por essas pessoas e sobre esses bens, tributação (soberania fiscal), como também impor-lhes regulamentação (soberania regulatória)."[93]

Ressalta ainda, que o poder de regular é também conhecido como poder de polícia, ou seja, "o poder de promover o bem público pela limitação e regulação da liberdade, do interesse e da propriedade."[94]

Também pode ser considerado o "*poder legislativo de criar disciplina por meio de normas categoriais*, e que não se confunde com o poder de regulamentar do Poder Executivo, *que dá regulamentação às leis por meio de decretos.*[95]

As disposições organizadoras da tributação e da regulação são relacionadas diretamente com o ambiente jurídico e o econômico, como já visto. É possível afirmar que o tributo é um instrumento, um meio de regular que o Poder Público possui para fomentar uma atividade, ou mesmo restringi-la ou até impedir uma atividade ilícita.

É a teoria da bilateralidade e autovinculação do Estado que, apesar das patentes contradições que repetidamente lhe são assacadas, se afirma contra todas as objeções com uma tenacidade sem exemplo." In: *Teoria Pura do Direito*, São Paulo: Editora Martins Fontes, 2000, p.315.

[93] Em continuidade, ensina o professor que: "Ambos esses poderes, em nosso regime político, fundam-se em disposições constitucionais de outorga de competência tributária ou de atribuição de funções aos agentes de governo – federal, estadual ou municipal – uma expressas, outras decorrente do sistema." In *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Editora Saraiva, 1995, p.181.

[94] In *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Editora Saraiva, 1995, p.181.

[95] O exemplo trazido pelo autor está posto no artigo 84, IV, do Texto Constitucional, conforme *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Editora Saraiva, 1995, p.182 nota 1.

Ensina o professor que "essas funções do tributo deverão estar em harmonia, em paralelo, com o poder de regular, pois não deverá, por exemplo, um tributo prejudicar uma atividade lícita."[96] Assim, ele não poderá afetar a competição empresarial, necessária e presente, no ambiente econômico.

Acentuando a dimensão fenomênica da economia e do direito, cada qual com sua característica peculiar, Eros Roberto Grau, ensina que a expressão *ordem jurídica* é adotada não – somente - no sentido normativo, mas sim para indicar o modo de ser da economia brasileira, "a articulação do econômico, como fato entre nós (isto é, "ordem econômica" como conjunto de relações econômicas)."

Cumpre observar que, a partir de uma interpretação mais apurada poder-se-ia alcançar um conceito para atividade econômica, em sua nuance eminentemente constitucional, e a retratar o mundo do dever-ser,[97] único que poderá fixar regras jurídicas acerca do fenômeno econômico.

O fenômeno tributário possui um viés econômico-financeiro e nesse sentido interagem as regulações que tornam eficiente o funcionamento do mercado[98] e da

[96] In *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Editora Saraiva, 1995, p.182.

[97] E pontua Eros Roberto Grau: "Analisado, porém com alguma percuciência o texto, o leitor verificará que o art.170 da Constituição, cujo enunciado é, inquestionavelmente, normativo, assim deverá ser lido: as relações econômicas – ou a atividade econômica – *deverão ser* (*estar*) fundadas na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por fim (fim delas, relações econômicas ou atividade econômica) assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios..." In *A ordem econômica na Constituição Federal de 1988*, 10ª Edição, São Paulo: Editora Malheiros, pág. 68.

[98] Eros Grau ensina: "O Mercado é uma instituição jurídica. De modo mais preciso: os mercados são instituições jurídicas". O significado do termo instituições pode ser compreendido como organizações ou mecanismos sociais que controlam o funcionamento da sociedade e dos indivíduos. Exemplos: instituições políticas incluem os órgãos e os partidos políticos; instituições educacionais são as escolas, universidades. Alguns esclarecimentos são necessários. Ainda segundo as lições de Avelãs Nunes in: *Noção e objecto da economia política*, cit.63, citado pelo supra mencionado professor: "É possível observar o mercado como uma: ***(i) instituição social***, um produto da história, uma criação histórica da humanidade (correspondente a determinadas circunstâncias econômicas, sociais, políticas e ideológicas) que veio servir (e serve) os interesses de uns/ mas não os interesses de todos), ***(ii) instituição política*** destinada a regular e manter determinadas estruturas de poder que asseguram a prevalência dos interesses de certos grupos sobre os

Economia, que pelos traços filosóficos de Nicolla Abagnano, pode ser conceituada como "a ordem ou regularidade de uma totalidade qualquer, seja esta uma casa, uma cidade, um Estado ou o mundo."[99]

As regulações de mercado e também as econômicas, são o instrumental adequado para viabilizar a convivência social compenetrada em suas práticas econômicas, de forma a cumprir a meta principal que é a aquisição de capital para a conquista do patrimônio. Ao direito caberá a fixação de diretrizes para a busca e o cumprimento da justiça social.

Sob esse aspecto, tanto o Estado deve fiscalizar os atos ou comportamentos dos agentes econômicos[100] – particulares ou empresas -, enquanto competidores entre si e em alguma área de preferência, quanto regrar os reflexos em que tal agir projeta no plano do acúmulo de riquezas dos contribuintes.

---

interesses de outros grupos sociais." In Eros Roberto Grau in *A ordem econômica na Constituição Federal de 1988*, 10ª Edição, São Paulo: Editora Malheiros, pág.30. O economista Delfim Netto aborda o tema em interessante ensaio, a seguinte forma: "O mercado não foi inventado, o homem descobriu o mercado. Cada vez que se deixou o sujeito mais ou menos livre, que o Estado permitiu que cada um encontrasse o seu caminho, que tentasse procurar esse caminho com alguma liberdade, apareceu o mercado. O mercado é um instrumento quase natural, é um instrumento alocativo importante. Dos três valores – o da igualdade, da liberdade e da justiça –, o mercado permite realizar, de alguma forma, uma certa eficiência com liberdade, mas o mercado é incapaz de atender ao valor da igualdade (...) o mercado de vez em quando funciona mal. A idéia de que o mercado funciona bem em qualquer circunstância é obviamente falsa. As hipóteses de funcionamento de mercado são de um mercado perfeito. O que acontece é que, com todos os defeitos, o mercado é o melhor mecanismo que o homem encontrou para fazer uma alocação razoável dos recursos escassos de que dispõe. Todas as outras alternativas se mostraram ineficientes." In *Conversas com economistas brasileiros*. Biderman, Ciro; Cozac, Luis Felipe e José Márcio Rego, São Paulo: Editora 34, 1996.

[99] Economia é a ordem ou regularidade de uma totalidade qualquer, seja esta uma casa, uma cidade, um Estado ou o mundo, segundo Nicolla Abagnano in *Dicionário de Filosofia*, São Paulo: Editora Martins Fontes, 1999, p.298.

[100] Segundo o site da Secretaria de Acompanhamento Econômico (SEAE) vinculada ao Ministério da Fazenda, ***agente econômico*** é qualquer pessoa física ou jurídica (empresa privada ou pública, com fins lucrativos ou não, indústria, comércio, profissional liberal, etc.) que participa , independentemente, como sujeito ativo na atividade econômica. In http://www.seae.fazenda.gov.br/central_documentos/glossarios em 27/02/2007.

Imperioso ressaltar que há o consentimento do contribuinte[101] quanto à tributação, apesar de certo inconformismo na assunção da elevada carga tributária e o uso ineficiente do dinheiro público arrecadado.[102]

Os núcleos tributáveis mencionados anteriormente possuem também um alcance jurídico-econômico muito relevante a ser abordado.

As atividades econômicas praticadas pelo contribuinte exercitam a livre-iniciativa e por sua vez propiciam o auferir de rendimentos, que também é desencadeado ou conquistado pela prática da atividade laboral.

Nesse aspecto alguns ditames constitucionais componentes da ordem econômica, de forma interdisciplinar, interagem com os regramentos tributários.

São os princípios da: (i) livre iniciativa, (ii) propriedade privada, (iii) livre concorrência, (iv) do tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país, dentre outros.

---

[101] Ensina Estevão Horvath acerca do tema: "Com efeito, é evidente que a tributação é uma forma de apropriação da propriedade do contribuinte. Por isso mesmo, num Estado de Direito, depende ela do *consentimento* dos cidadãos, para que possa existir. Nesse "consentimento" ou "autorização" para tributar repousa o princípio da legalidade e têm origem os próprios Parlamentos, como conhecemos hoje em dia. Não basta, porém, que um determinado tributo seja consentido, mediante a sua aprovação pelo Legislativo. Necessário que o poder de representação outorgado pelo povo ao legislador ordinário seja exercido dentro dos limites que o legislador constituinte originário impôs, ao inaugurar o novo Estado." In *O Princípio do não-confisco em Direito Tributário*, São Paulo: Editora Dialética, 2002 p.43

[102] Interessante estudo aponta ser conhecido pelo contribuinte o papel relevante da tributação, especificamente no campo do imposto sobre a renda para fins de 'desenvolvimento do país', mas todos são unânimes em apontar dois argumentos: "(a) a classe média" é sacrificada, não somente em virtude da tabela de tributação, mas porque, ao contrário dos "ricos", não dispõe de meios para fugir da cobrança; (b) "não há retorno" para o imposto pago na forma de serviços públicos eficientes de educação, saúde e segurança, o que leva à contratação de serviços privados; enquanto isso se sucedem os escândalos envolvendo desperdício e desvio de recursos públicos." Ciméa Bevilacqua, in *Imposto de Renda e contribuintes de camadas médias: notas sobre a sonegação*. Cadernos de Campo – Revista dos Alunos de Pós-Graduação em Antropologia da Universidade de São Paulo. Ano 08. 1997/8.

O ditame da livre iniciativa está relacionado com a prática de atividade econômica. Juarez Freitas propõe a "livre iniciativa como um dos fundamentos da ordem econômica, definindo-a como direito fundamental de produção de bens e serviços por conta e risco."[103]

Miguel Reale pondera ser a livre iniciativa senão "a projeção da liberdade individual no plano da produção, circulação e distribuição das riquezas, assegurando não apenas a livre escolha das profissões e das atividades econômicas, mas também a autônoma eleição dos processos ou meios julgados mais adequados à consecução dos fins visados."[104]

Note-se que a atividade econômica apresenta-se como um ponto comum de intersecção[105] entre os objetos regulados pelo direito tributário[106] e direito econômico,[107] na medida em que o primeiro alcança-a onerando seu exercente, também denominado contribuinte, por meio do tributo, no que diz respeito ao segundo, submete o praticante às regras limitadoras e restritivas necessárias para que a competitividade seja mantida.

Destacada a presença da atividade econômica como um núcleo tributável, o constituinte abarcou outros assuntos, de acentuada envergadura, para também despontarem

---

[103] In *Prefácio* da obra *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica* de Lafayete Josué Petter. São Paulo: Editora RT, 2005, p.08

[104] E ressalta ainda o autor: "Liberdade de fins e de meios informa o princípio de livre iniciativa, conferindo-lhe um valor primordial, como resulta da interpretação conjugada dos citados arts. 1º e 170." In *Aplicações da Constituição de 1988*, Rio de Janeiro: Editora Forense, 1990, p.14.

[105] Apresentar gráfico ou quadro. – talvez melhor no cap.III

[106] Paulo de Barros Carvalho preleciona: "O Direito Tributário Positivo é o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos." In: *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Editora Saraiva, 18ª edição, p.15.

[107] Geraldo de Camargo Vidigal ensina: "Em sentido amplo e abrangendo as três disciplinas acopladas – Direito do Planejamento, Direito Administrativo Econômico e o Direito de Organização dos Mercados -, conceituamos Direito Econômico como o conjunto das instituições e preceitos jurídicos que ordenam já a direção das atividades econômicas pelo Estado, já a intervenção estatal na economia, já o relacionamento entre os agentes dos mercados, quando se marca por um clima de dominação." In: *Objeto do Direito Econômico*. São Paulo, 1976, p.47 – Tese de Cátedra do Professor à Cadeira de Direito Econômico da USP/SP.

diante da tributação. O patrimônio e os rendimentos, em regra, são conquistados a partir da prática de atividade econômica de seus exercentes, que ao angariarem divisas optam em guardar ou mesmo dispender de variadas maneiras, inclusive na obtenção patrimonial.

No que tange à propriedade alerta José Afonso da Silva que várias prescrições são observadas no Texto Constitucional acerca do tema, e demonstra seu raciocínio com as seguintes colocações "não há como escapar ao sentido de que só garante o direito da propriedade que atenda sua função social. A própria Constituição dá conseqüência a isso quando autoriza a desapropriação, com pagamento mediante título..."[108]

Este direito fundamental entrelaçado a um princípio da ordem econômica, nas lições do citado autor traça uma acentuada proteção, já que apresenta um conceito que caminha além da individualidade e persegue uma meta constitucional, a de assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social.

Noutras palavras, a propriedade possui um acentuado reflexo econômico, pois o titular, por vezes, o tem como uma prioridade na busca de seu direito à moradia, ou mesmo como objeto de exploração econômica para fins de locação residencial ou comercial. A força do binômio capital[109] e propriedade demonstra a presença de valores também protegidos e regulados pela ordem econômica.

Em âmbito tributário, a propriedade é alcançada por algumas exações tributárias, cada qual autorizada à pessoa política titular da competência legislativa arrecadatória, mas de forma a respeitar a capacidade econômica simbolizada pelas

[108] In *Curso de Direito Constitucional*. 17ª edição, São Paulo: Ed. Malheiros, p.273.
[109] Nota 56 deste trabalho.

qualidades desta titularidade, seja imóvel ou móvel, e não de maneira desmedida a configurar um verdadeiro confisco.

Vale lembrar que o Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento da lavra do Ministro Orozimbo Nonato apontou: "*O poder de taxar não pode chegar à desmedida do poder de destruir, uma vez que aquele somente pode ser exercido dentro dos limites que o tornem compatível coma liberdade de trabalho, do comércio e de indústria e com o direito de propriedade*."[110]

A tributação fora desse âmbito de autorização é proibitiva. No que diz respeito aos limites jurídicos, é possível afirmar-se que o confisco seria a conseqüência.

Cabe destacar a livre concorrência, um dos primados da ordem econômica, como uma manifestação da liberdade de iniciativa, acompanhada da garantia constitucional de que a lei tenderá a reprimir o abuso do poder econômico que vise à dominação de mercados, à eliminação de concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros, conforme disposição do art. 173, § 4º da Constituição Federal.

O princípio previsto no artigo 170, IX, do Texto Constitucional, [111] estabelece sua direção voltada para "o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país" e destaca a preocupação do constituinte em fundamentar a *reivindicação de políticas públicas para empresas de pequeno porte*. [112] Em regra, tal prescrição volta-se para o

[110] Revista Forense, vol.145/164, 25.09.1951, rel. Mini. Orozimbo Nonato.
[111] CF. 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:...IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob às leis brasileira e que tenham sua sede e administração no país."
[112] Lafayete Josué Petter, In *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica*, São Paulo: Editora RT, 2005, p.263.

fomento ao desenvolvimento pela simplificação da burocracia, tanto em âmbito tributário, quanto em seara administrativa.

Vale ressaltar que o teor do artigo 179 do Texto Maior[113] estende às microempresas tal tratamento estimulador[114]. Com efeito, resta saber se a menção inclusiva desta modalidade empresarial deve beneficiar-se das influências isoladas deste artigo supra mencionado, ou se as diretrizes do artigo 170, do mesmo *index,* também a elas caberiam.

Por esse prisma e seguindo tal raciocínio extensivo, Lafayete Josué Petter enfatiza, "a *ratio legis* indica que o tratamento favorecido de que fala o último parágrafo do art.170 abrange as situações em que o agente econômico é tido como de pequenas dimensões, parâmetro delegado à legislação ordinária."[115]

O núcleo *rendimentos* foi alcançado para permitir a tributação da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda[116] ou proventos de qualquer natureza, identificável com a remuneração do trabalho ou como produto do capital.

---

[113] CF, art.179. "*A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei*."

[114] Lafayete Josué Petter raciocina: "Refira-se, por pertinente, que o art. 179 da Constituição Federal, que trata do mesmo assunto, é mais detalhista. Consignou o preceito que todos os entes da Federação dispensarão às microempresas e empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado. ('As micro e pequenas empresas são tratadas nos seguintes diplomas normativos: Lei 9.841, e 05.10.1999, chamada Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, que foi regulamentada pelo Decreto 3.474, de 19.05.2000. O SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas -, serviço social autônomo, que funciona com recursos da iniciativa privada (0,3% sobre a folha de pagamentos das empresas), é regulado pela Lei 8.029/1990'). Importante lembrar que o SIMPLES é regulado pela Lei Complementar 123/2006. In Princípios Constitucionais da Ordem Econômica, São Paulo: Editora RT, 2005, p. 263 nota 269.

[115] Lafayete Josué Petter, In Princípios Constitucionais da Ordem Econômica, São Paulo: Editora RT, 2005, p.263.

[116] Cf. previsto no Código Tributário Nacional em seu artigo 43: "O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."

Roberto Quiroga Mosquera esclarece acerca desta tributação que "fica patente a possibilidade da "renda" ser auferida de outras fontes que não o trabalho."[117]

Como exemplo, a autor relata o caso de um indivíduo que investe em determinado ativo financeiro que lhe proporcionará o recebimento de certa quantia em dinheiro, qualificada como *renda*. Em seus dizeres, "o fruto dessa aplicação, ou seja, "as remunerações resultantes desse investimento é que dão a conceituação à palavra "renda" *como produto do capital*."[118]

José Artur Lima Gonçalves aponta outra questão relevante acerca do conteúdo do conceito de renda não estar livremente à disposição do legislador ordinário. Segundo o autor a "Constituição pressupõe conceito de renda consistente em um acréscimo decorrente do confronto de entradas e saídas relevantes, ao longo de um período de tempo."[119]

---

[117] In *Renda e Proventos de Qualquer Natureza – o Imposto e o Conceito Constitucional*. São Paulo, Editora Dialética, 1996, p.58.

[118] E continua: "*Referido capital, quem sabe, originou-se, inicialmente, do exercício de uma atividade laboral que viabilizou a realização do investimento financeiro. Todavia a "renda" auferida no investimento de capital não decorre do trabalho*. Não seria precipitado neste passo dizer, outrossim, que se nos dirigirmos ao artigo 7º, inciso XI, do Texto Constitucional identificaremos o conceito de "renda" como *produto do capital* de forma ainda mais evidente. Lá está garantida ao trabalhador a participação no lucro das empresas, independentemente da remuneração recebida pelo trabalho. O termo "lucro", nesse caso, foi inserido pelo legislador constitucional com o intuito claro de diferenciá-lo do salário, da remuneração recebida pelo trabalhador em decorrência de vínculo de subordinação. O Texto Maior, inclusive, deixa bastante claro que a participação nos *lucros* ou *resultados* da empresa está desvinculada do *rendimento do trabalho*. A diferenciação conceitual dos dois termos (salário/lucro) fica ratificada ao lermos o disposto no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, quando esta trata da contribuição social sobre o lucro devida pelos *empregadores*." Idem, p.58-59.

[119] E reforça: "O conceito, constitucionalmente pressuposto de renda limita a manipulação, pelo legislador ordinário, dos elementos componentes da respectiva base de cálculo, decorrendo da própria Constituição – o que torna irrelevante eventual omissão do legislador inconstitucional – o direito do destinatário – constitucional – da carga tributária de considerar todas e não menos que todas as despesas relevantes, assim entendidas aquelas necessárias a que o acréscimo verificado não se confunda com o próprio patrimônio do contribuinte." In *Imposto sobre a Renda – Pressupostos Constitucionais*, São Paulo: Editora Malheiros, p.215.

Importante ressaltar que por força do pacto federativo, os vários entes políticos detentores de competência tributária tanto podem tributar, quanto regular, com fundamento no poder de polícia. E todas as matérias seriam objeto de alcance destas regulações, poder-se-ia questionar[120]. De forma categórica, a reposta é não. Caso contrário, todo o limite fixado para as pessoas políticas estaria desafiado, sob a ótica jurídica. Nesse caso dar-se-ia, nas lições de Ruy Barbosa Nogueira o *caos tributário.*[121]

O quadro explicativo apresenta uma enumeração das materialidades tributárias, cuja incidência impositiva se dá, tendo em vista as pessoas políticas e as previsões constitucionais a respeito do tema.

[120] No que tange à modalidade taxa conjugam-se a competência tributária e aquela inserta em campo administrativo.
[121] In *Curso de Direito Tributário.* São Paulo: Editora Saraiva, 1995, p.119.

Entes políticos componentes da Federação	Previsão constitucional das competências para instituir impostos	Materialidades possíveis para tributação de impostos
Município	Art.156, CF/88.[122]	**Patrimônio:** (i) propriedade territorial predial urbana; (ii) transmissão de bens imóveis. **Atividades Econômicas:** prestação de serviços de qualquer natureza.
Estados-membros	Art.155, CF/88.[123]	**Patrimônio:** (i) propriedade móvel; (ii) transmissão '*causa mortis*' e doações. **Atividades Econômicas:** (i) venda de mercadorias ou operações mercantis;[124] prestações de serviços de (ii) transportes intermunicipal; (iii) serviços de comunicação; (iv) de importação, produção, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica; (v) sobre extração , circulação, distribuição ou consumo de minerais.
Distrito Federal	Art. 155 e 156, conforme determinação do art.147,[125] CF/88	**Patrimônio:** (i) propriedade territorial predial urbana; (ii) transmissão de bens imóveis; (iii) propriedade móvel; (iv) transmissão '*causa mortis*' e doações. **Atividades Econômicas:** (i) venda de mercadorias ou operações mercantis; prestações de serviços de: (ii) transportes intermunicipal; (iii) serviços de comunicação; (iv) importação, produção, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica; (v) sobre extração , circulação, distribuição ou consumo de minerais; (vi) prestação de serviços de qualquer natureza, que não os acima mencionados.
União Federal	Art.153[126] e Art. 154, CF/88	**Patrimônio:** propriedade territorial rural. **Rendimentos:** auferir renda e proventos de qualquer natureza. **Atividades Econômicas:** Importação de produtos estrangeiros; (ii) exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; (iii) produtos industrializados; (iv) operações financeiras: de crédito; câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; (v) grandes fortunas.[127] **Importante:** No que tange à competência residual da União Federal, descrita no art. 154 do Texto Magno,[128] duas possibilidades quanto à tributação surgem a partir da leitura de seu inciso: (i) I, em face dos Rendimentos, Patrimônio e Atividades Econômicas que não tenham sido alcançados pelo Estado-membro e Municípios, bem como pelo Distrito Federal, e (ii) II, em face dos Rendimentos, Patrimônio e Atividades Econômicas alcançados pelo Estado-membro e Municípios, bem como pelo Distrito Federal, desde que em caráter de guerra externa ou sua iminência e cuja exação perdurará até que cessadas a causa de sua criação.

[122] **Art. 156 da Constituição Federal**: "*Compete aos **Municípios** instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.*"

[123] **Art. 155 da Constituição Federal**: "*Compete aos **Estados e ao Distrito Federal** instituir impostos sobre: I - transmissão 'causa mortis' e doação, de quaisquer bens ou direitos; II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; III - propriedade de veículos automotores*."

[124] Nas lições de Roque Antonio Carrazza o ICMS incide em face da prática de um negócio jurídico que transfira a titularidade de uma mercadoria. Anotações de suas aulas de mestrado na PUC/SP.

[125] O Distrito Federal é um ente federado que dispõe de competência cumulativa e, portanto, possui autorização constitucional para tributar materialidades do **Estado-membro**, conforme "caput" do artigo 155 da CF./88 e do **Município**, conforme disposição do **artigo 147, 2ª parte**, do mesmo *index*: "Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais." (g.nosso)

[126] **Constituição Federal, Art. 153**. "Compete à **União** instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar."

[127] Conforme disposto no artigo 2º do Projeto de Lei Complementar n.128/08, "*grandes fortunas é representado pelo patrimônio de pessoa física ou de espólio, assim considerado o conjunto de todos os bens e direitos, móveis, imóveis, fungíveis, consumíveis e semoventes, em moeda ou cujo valor, situados no País ou no exterior."*

[128] **Constituição Federal, Art. 154.** "A União poderá instituir:I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição; II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação."

Em suma, a disposição do Sistema Tributário Constitucional proporciona aos exercentes de todas as funções de poder – legislativa, executiva e jurisdicional, bem como para todos os contribuintes, os limites necessários para que a tributação seja implementada no Brasil.

A Constituição deteve atenção especial às materialidades passíveis de tributação tornando contribuinte àquele que, seja detentor de titularidade, ou exercente das condutas previstas em lei, cumpram os comportamentos presuntivos de riqueza.

3. Considerações sobre os princípios constitucionais tributários e o primado da segurança jurídica perante os Tribunais Superiores em Matéria Tributária

Os princípios, regras importantes que são, possuem inúmeros papéis que a doutrina, em boas lições apresenta. Os ditames devidamente mencionados no corpo do Texto Constitucional possuem acentuada presença, mas não se quer dizer, *a contrario sensu,* que os implícitos não possuam também importância. Eles têm suas nuances, seus aspectos que o intérprete deverá apresentar. São regras especiais, talvez por ter seu conteúdo de significação envolto em certa vagüidade e a exigir um procedimento interpretativo mais detido.

A rigidez constitucional deixa essa marca, pois em artigo algum está enunciado tal princípio, mas é decorrente de todo o sistema e muito importante dentro de um contexto jurídico constitucional. A supremacia constitucional surge da presença solene do texto normativo aliado a sua posição tópica, principal e imponente no ordenamento jurídico

Geraldo Ataliba apontando um importante reflexo da rigidez alerta sobre a preocupação – do constituinte - em vedar a bitributação[129], que ao surgir se faz pautada por meio da presença de leis inconstitucionais invasivas de competência tributária. Frisa ser

[129] Segundo Eduardo Marcial Ferreira Jardim, a **bitributação** "caracteriza-se pela tributação de um mesmo fato jurídico tributário por duas pessoas constitucionais. O nosso sistema constitucional atribuiu faixas de competências privativas às pessoas políticas, o que, desde logo, veda a possibilidade de ocorrer a bitributação." **Bis in Idem** é a "Tributação adicional. Significa a criação de um tributo de idêntica natureza a outro preexistente, ou seja, é o fato pelo qual uma mesma pessoa constitucional qualifica como tributável um dado comportamento já tipificado como susceptível de tributação, donde a respectiva norma configuradora do *bis in idem* aloja hipótese de incidência e base de cálculo semelhantes a regra anteriormente editada e em plena vigência. Advirta-se que no *bis in idem* o tributo adicional é instituído pela mesma pessoa jurídica de direito público interno, no que difere da bitributação, que pressupõe a criação de um mesmo tributo por pessoas diferentes. A nossa ordem jurídica permite o no *bis in idem,* desde que observados os princípios magnos aplicáveis ao caso." In *Dicionário Jurídico Tributário*, 21ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, p.14.

essa a razão pela qual "se engendrou o sistema rígido, circunscritor de cada competência tributária; como conseqüência natural e lógica, alcançou-se a rigidez do próprio sistema tributário constitucional."[130]

Hamilton Dias de Souza ensina: "as competências privativas antes referidas implicam, de um lado, numa afirmação do poder fiscal de seu titular, de outro, porém implicam numa negação deste mesmo poder."[131] Roque Antonio Carrazza demonstra, em suas lições, que o princípio da segurança jurídica[132] pode ser notado, no Texto Constitucional, pelas linhas que traçam um perfil constitucional de tributo como "a relação jurídica que se estabelece entre Fisco e o contribuinte (pessoa colhida pelo direito positivo), tendo por base a lei, em moeda, igualitária e decorrente de um fato lícito qualquer."[133]

Tal primado também pode ser demonstrado, pelo registro do legislador constituinte, quanto às espécies tributárias, bem como seus *arquétipos constitucionais*, em

---

[130] E continua: "Assim, o exercício dessa faculdade, por qualquer das entidades políticas é – desde o plano legislativo – hirta e inflexivelmente ordenado, circunscrito, limitado e restrito. Pode-se dizer que o legislador constituinte atirou no que viu e acertou tanto no que viu quanto no que não viu. Criou um sistema completo, fechado e harmônico, que limita e ordena estritamente, não só cada poder tributante como – conseqüência lógica – toda a atividade tributária, globalmente considerada." In *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*, 1966, São Paulo: Editora RT, p.26-27.

[131] E continua: "Mesmo em países que a discriminação constitucional de competências não é rígida, ou ainda naqueles em que não há verdadeiramente discriminação de rendas por se tratar de Estado Unitário, entende-se que a reafimação de um poder compreendido na soberania do Estado implica uma limitação, pois o impossibilita de fazer mais do que é consentido pela norma. (...) In *A Competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar"* de Hamilton Dia de Souza *in Princípios e Limites da Tributação* sob a Coordenação de Roberto Ferraz, São Paulo: Editora Quartier Latin, pp.262 e ss.

[132] Cf. nota 81 deste trabalho, o autor aponta três importantes elementos para o primado da segurança jurídica: (i) conhecimento e certeza do direito positivo; (ii) confiança das pessoas nas instituições públicas e no ordenamento jurídico em geral, e (iii) a previsibilidade dos efeitos que derivam da aplicação das normas e das próprias ações ou condutas de terceiros. In *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo, Editora Malheiros, 23ª edição, p. 387.

[133] E reforça: "Nos termos da Constituição, o tributo é instrumento de arrecadação, necessário à realização as despesas públicas (arts. 163 e ss., especialmente o art.167, IV). Deve, pois, custear a mantença da *res publica* em geral e é de prestação obrigatória, até porque sempre decorre da lei (art.150, I, da CF.), e não da vontade da Administração Fazendária ou do contribuinte." In *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo, Editora Malheiros, 23ª edição, p. 387.

face das competências tributárias fracionadas[134] e também um *verdadeiro arsenal* de direitos fundamentais que as pessoas políticas devem respeitar para que a tributação seja institucionalizada.[135]

No que diz respeito ao mesmo postulado, tendo em vista sua implicitude, a doutrina apresenta uma variada combinação de ditames, propiciando uma verdadeira moldura para tal valoração.

Acerca do tema, a doutrina,[136] tem apontado noções mínimas conceituais. Diva Malerbi retrata o ditame a partir da somatória de três dados: (i) a certeza do direito, princípio implícito e fundado na raiz do dever-ser; (ii) a proibição do arbítrio para os detentores de parcela de poder, e (iii) a finitude das situações conflituosas, impedindo que se prolonguem no tempo.[137]

É possível agregar, a partir da Constituição Federal de 1988 e tendo em vista a caracterização explícita do rol de cláusulas pétreas, que o necessário respeito aos direitos e garantias individuais, também é um elemento relevante na delimitação do primado da segurança jurídica.

---

[134] Em respeito ao pacto federativo, as competências tributárias são estabelecidas em face dos critérios de territorialidade e materialidade, também.
[135] Idem, p.388.
[136]Cf. Souto Maior Borges alerta ser importante para a implementação da segurança jurídica, "a presença de normas jurídicas que tronem seguras a vida das pessoas e instituições." In *Princípio da Segurança Jurídica na Criação e Aplicação do Tributo*, RDT 63, ps. 206-229, especialmente ps. 206/207; Misabel Derzi in *Princípio da Praticabilidade do Direito Tributário (Segurança Jurídica e Tributação*), RDT 47, ps. 166-179; Tércio Sampaio Ferraz Júnior ressalta que o Direito, confere segurança às pessoas, isto é, "cria condições de certeza e igualdade que habilitam o cidadão a sentir-se senhor de seus próprios atos e dos atos dos outros." In *Segurança Jurídica e Normas gerais Tributárias*, RDT 17-18, ps. 51-56.
[137] Cf.: Diva Malerbi in *Segurança Jurídica e Tributaçã*o, RDT 47, ps. 202-211

A aplicabilidade deste ditame gera vários desdobramentos, quer seja no campo formal, e este caracterizado pela estrita obediência ao devido processo legal, quer seja no campo material, trazendo soluções para conflitos em âmbito privado ou público.

Agregado a outros relevantes primados constitucionais, observa-se que implicitamente, o princípio da segurança jurídica é um arcabouço jurídico e que pode proteger muitos núcleos de direitos.

Assim, é possível conhecê-lo sob o viés jurídico-econômico, ao se observar a liberdade econômica exercida pelos agentes econômicos diante de suas atuações. Cristiano Carvalho alerta, acerca da temática que "a liberdade econômica, num autêntico Estado democrático de direito, é a combinação de dois fatores: proteção dos direitos individuais, principalmente o direito de propriedade e regulamentação mínima da atividade econômica."[138] Ao primado da segurança jurídica caberá a confirmação, *in concreto* deste ideário.

Na busca interpretativa a doutrina traz inúmeros instrumentos para que o aprimoramento dos conteúdos possa ocorrer.

Estevão Horvath ensina que "toda interpretação deve ter como ponto de partida os princípios, mas também os ter como *ponto de chegada*."[139] Ao ressaltar o perfil conceitual do princípio do não-confisco, o autor assim exemplifica "parece mais abrangente

[138] Cf: *Sistema, Competência e Princípios,* in "Curso de Especialização em Direto Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho, pág. 878.

[139] E continua o professor: "Significa isso dizer que o intérprete deve arrancar do princípio ao buscar o Direito aplicável à situação concreta, pois ele (princípio) o informará acerca do caminho a percorrer. Ao final do percurso interpretativo, deverá o jurista (lato sensu) verificar se o resultado alcançado (a sua decisão quanto ao que diz o Direito naquele caso) se coaduna com o(s) princípio(s) que iluminou ou iluminaram) o seu caminho. Só então, cremos, se terá encontrado a solução – ou, ao menos, uma das possíveis soluções jurídicas – para ser referida à respectiva situação." In *O princípio do não-confisco no direito tributário brasileiro*. São Paulo, Editora Dialética, 2002, p. 26.

dizer que se proíbe a tributação com *efeito confiscatório* do que simplesmente dizer estar vedado o confisco."[140] E pondera: "(...) Assim, não se trataria de procurar uma interpretação isolada a cada um dos princípios, mas sim, e sopesá-los, atribuir a cada um deles o seu peso e o seu devido *valor."*[141]

Esta compreensão dos princípios constitucionais torna-se envolta pelo manto da definitividade ao ser acatado por qualquer decisão de um magistrado. Variadas interpretações, acerca do mesmo princípio, podem ser perquiridas. Misabel Derzi lembra ser a escolha decisória um dado relevante adotado pelo julgador e que poderá envolver o Poder Judiciário com um aspecto de comprometimento com as linhas diretivas trazidas por seus julgados.[142] Nesse sentido Fabiana Del Padre Tomé reforça a importância da tomada de decisão como um dado relevante no agir do magistrado.[143]

Fernando Facury Scaff relata que a abordagem do Poder Judiciário frente às questões tributárias que possuem um reflexo na concorrência empresarial geram efeitos da coisa julgada referenciais para o um sistema capitalista de mercado, estabelecendo por vezes expectativas, ou por vezes ônus aos seus integrantes. Nesse sentido o desequilíbrio,

---

[140] E continua: "*Tem-se a sensação que, com a dicção constitucional, o intérprete se sente mais à vontade para extrair que qualquer tentativa, por mais sub-reptícia eu seja, de exacerbar a tributação, aproximando-a do confisco, ainda que parcial, tenderá a enquadrar-se na vedação constitucional*." In *O princípio do não-confisco no direito tributário brasileiro*. São Paulo, Editora Dialética, 2002, p. 41.

[141] In *O princípio do não-confisco no direito tributário brasileiro*. São Paulo, Editora Dialética, 2002, p. 40.

[142] A autora reforça este raciocínio asseverando que esta opção do julgador "tem vocação para aplicação aos demais casos "iguais" e futuros." In *Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário*, São Paulo: Editora Noeses, p.257.

[143] Ver notas 418 e 419. Ressalta Fabiana Del Padre Tomé, em seus ensinamentos, que "*o ato de decidir implica a eleição entre várias possibilidades*" atrelada à necessária valoração. In *A prova no Direito Tributário*, São Paulo: Editora Noeses, 2ª edição, p.270.

causado por decisões judiciais que modificam as condições de competitividade, torna problemática a atuação empresarial no Brasil.[144]

Os contribuintes – pessoas jurídicas - que questionam, diante do Poder Judiciário, seus onerosos impactos tributários, por vezes, recebem a proteção de liminares que postergam o pagamento dos tributos e muitas vezes suspendem também as exigências administrativas em face de outros concorrentes e estes, acabam sofrendo um efeito danoso indireto, visto não tomarem tal atitude judiciária ou mesmo por optarem pelo cumprimento das regras, sem contestações. Por último, há o risco, também, de muitos desses concorrentes encontrarem decisões não tão beneficiadoras quanto aquela do primeiro.[145]

O acatamento ao princípio da segurança jurídica[146] e da isonomia é muito importante para estabelecer um padrão de condições adequadas aos agentes econômicos atuantes em um ambiente de mercado.

Segundo o autor, "a onerosidade concorrencial pode atingir de forma favorável ou desfavorável a este pequeno grupo de contribuintes, caso tenham obtido ou não vantagens econômicas decorrentes daquela ação."[147]

Note-se que tal discricionariedade judiciária pode criar situações de real insegurança no meio empresarial. Uma das mais atuais refere-se às decisões acerca da

---

[144] In *Efeitos da Coisa Julgada em matéria tributária e livre concorrência*, Revista de Direito Público da Economia, nº 13, janeiro-março/2006, ano 4, Editora Fórum, p. 141-164, especialmente p. 140.
[145] Decisões denominadas de 'Pró-Fisco.'
[146] Para o autor, o primado da segurança jurídica pode ser modelado pela "***concretude de uma decisão judicial transitada em julgado, na qual sequer caiba a interposição de ação rescisória***". In *Efeitos da Coisa Julgada em matéria tributária e livre concorrência*, Revista de Direito Público da Economia, nº 13, janeiro-março/2006, ano 4, Editora Fórum, p. 141-164, especificamente p.141.
[147] In *Efeitos da Coisa Julgada em matéria tributária e livre concorrência*, Revista de Direito Público da Economia, nº 13, janeiro-março/2006, ano 4, Editora Fórum, p. 141-164, especialmente p. 141.

implantação do sistema de nota fiscal eletrônica no País.[148] Até que ponto, então, a *segurança* da decisão judicial pode proporcional real *segurança* aos jurisdicionados, é algo a se questionar.

Geraldo Ataliba ressalta ser a segurança jurídica um instrumento do direito.[149] A idéia de segurança jurídica também é encampada por julgadores estrangeiros, destaque para um pronunciamento do Tribunal Constitucional Espanhol que explicita a importância e a aplicação do primado da segurança jurídica pautados pelos ditames da certeza e da legalidade, da hierarquia e da publicidade normativa, da proibição da arbitrariedade, da irretroatividade das decisões não-favoráveis.[150]

A doutrina tem apontado como nomenclatura próxima e quase sinônima, em seara tributária, a terminologia "estatuto do contribuinte."

---

[148]Breve relato elucidativo: A nota fiscal eletrônica (NF-e) é um dos três pilares do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), criado em janeiro de 2007 para tornar virtual toda a escrituração fiscal e contábil das empresas e interligar as três esferas fiscais da administração pública. Em São Paulo, a Portaria nº 162, de 2008, da Coordenadoria de Administração Tributária (CAT) da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo disciplinou as atividades e os prazos para emissão obrigatória da notas fiscais eletrônicas paulistas. Vários contribuintes pleitearam em face do Poder Judiciário, uma prorrogação de prazo para a implementação dessa sistemática eletrônica. E, assim, apenas alguns se beneficiaram das decisões protetivas, enquanto outros nem buscaram tal refúgio.

[149] E continua o professor: "(o direito) É que assegura a governantes e governados os recíprocos direitos e deveres, tornando viável a vida social. Quanto mais segura uma sociedade, tanto mais civilizada. Seguras estão as pessoas que tem certeza de que o direito é objetivamente um e que os comportamentos do Estado ou dos demais cidadãos não discreparão. Há segurança jurídica – noção muito mais fecunda, ampla e sadia que o conceito de segurança nacional – haja rigorosa delimitação das esferas jurídicas e, sobretudo no campo do direito público, como uma estrita testada dos direitos subjetivos privados – liberdade e propriedade – ela não poderia deixar de se apoiar num princípio que conferisse estabilidade às esferas assim delimitadas, subtraindo atividade dos cidadãos das áreas do contingente e do arbitrário." In *República e Constituição*. São Paulo, editora Malheiros, p.156-157.

[150] Sentença número 27/1981, Fundamento Jurídico 10: "puede predicarse de la seguridad jurídica, que es suma de certeza e legalidad, jerarquia y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable, interdicción de la arbitrariedade, pero que, si se agotara em La adición de estos principios, no hubiera precisado de ser formulada expresamente. La seguridad jurídica es la suma de estos principios, equilibrada de tal suerte que permita promover, en el ordem jurídico, la jsticia y la igualdad, en liberdad. Los enunciados principios no son compartimentos estancos, sino que, al contrario, cada uno de ellos cobra valor en función de los demás y en tanto sirva apromover los valores superiores del ordenamiento juridico que propugna el Estado social y democrático de Derecho." In Seguridad juridica, legalidad y legitimidad en la imposición tributaria. In *Justiça Tributária: direitos do fisco e garantias do contribuinte nos atos da administração e no processo tributário*, II Congresso Internacional de Direito tributário: Ed. IBET, 1998, p.28.

Trazida por Trotabás, a expressão advém de inspiração do sistema francês *statut de contribuable*, e abrange as relações jurídicas existentes entre o contribuinte e o fisco, sejam as do tipo geral e impessoal, sejam as individualizadas pelos atos administrativos.[151]

Paulo de Barros Carvalho ensina, acerca da segurança jurídica, haver na ordem normativa brasileira a presença de um *estatuto do contribuinte*, representado por um conjunto de mandamentos constitucionais que estabelecem direitos, deveres e obrigações ao contribuinte.[152]

O Texto Maior ao estabelecer em seu artigo 5º um importante rol de direitos fundamentais, prestigiou o particular e também projetou, para o campo tributário, uma verdadeira propagação de força garantidora ao contribuinte, que perante as funções de Poder do Estado, passa a dispor de um tratamento equilibrado, apesar de sua acentuada desigualdade.

Os regramentos veiculadores dos direitos e garantias fundamentais delimitam o exercício das competências tributárias das pessoas políticas, impedindo-as de ingressarem arbitrariamente nas áreas reservadas aos direitos à vida, liberdade, igualdade, segurança e propriedade dos contribuintes.

---

[151] Apud Anais das XX Jornadas do ILADT – Ano 2000- Salvador – Bahia, 12, *apud*, Finances Publiques. Paris: Dalloz, 1969, p.498.

[152] "Define-se o *estatuto do contribuinte*, ao pé de nossa realidade jurídico-positiva, como a somatória harmônica e organizada, dos mandamentos constitucionais sobre a matéria tributária, que positiva ou negativamente, estipulam direitos, obrigações e deveres do sujeito passivo, diante das pretensões do Estado (aqui utilizado na sua acepção mais ampla e abrangente – *entidade tributante).* E quaisquer desses direitos, deveres e obrigações, porventura encontrados em outros níveis da escala jurídico-normativa, terão de achar respaldo de validade naqueles imperativos supremos, sob pena de flagrante injuridicidade." In *Estatuto do contribuinte, direitos e garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais nas relações entre o Fisco e contribuinte*" in Vox-Legis, 141/36 (grifos do autor).

Eduardo Domingos Bottallo pondera acerca do direito à liberdade, sob à ótica tributária, destacando a presença da manifestação do pensamento, de crença e de associação e sua proteção imunizante trazida pelo Texto Magno. Na figura dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, no resguardo dos templos de qualquer culto e também quanto à livre associação sindical o autor traduz em síntese "*podemos concluir que o bem jurídico da liberdade e a função tributária do Estado mantém harmonioso convívio no seio da Constituição*."[153]

O Supremo Tribunal Federal entendeu que há direitos fundamentais fora do artigo 5º da Constituição Federal, quando julgou a Ação Direta de Inconstitucionalidade da emenda instituidora da Contribuição Provisória incidente sobre a Movimentação Financeira, apontando o artigo 150, III, "b", isto é, o princípio da anterioridade tributária da Carta Magna como regramento que traduz um direito fundamental.

A doutrina tem encampado à t*eoria do estatuto do contribuinte* uma noção sugestiva que propõe o necessário atendimento a três princípios importantes para que haja a efetiva manutenção dos direitos fundamentais, são eles: o princípio da legalidade, o da anterioridade e o da irretroatividade ou da segurança jurídica.

O princípio da legalidade não é exclusivamente tributário, mas nesta matéria, tal diretriz tem grandes reflexos. O artigo 5º, II da Constituição Federal, enuncia que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei. Mais adiante, no artigo 150, I, do mesmo *index*, o legislador constituinte transporta esta legalidade ao direito tributário.

---

[153] *In* Liberdade e Tributação – Um breve estudo em homenagem a Paulo de Barros Carvalho.

A previsão de que o tributo somente pode ser instituído por lei deve ser observada sob alguns contornos. Primeiramente, o termo lei deve ser observado como gênero, desdobrando-se em duas possíveis modalidades, (i) lei ordinária, para as hipóteses nas quais o legislador constituinte não exigiu lei complementar, e (ii) lei complementar nas previsões que o constituinte assim pediu. Em segundo momento, observa-se que a legalidade possui uma "aparente exceção" no que tange às possíveis alterações das alíquotas de alguns tributos apenas, dentre eles, os impostos regulatórios[154] e a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre Combustíveis (CIDE-Combustíveis). Importante observar que por estas exemplificações a instituição da exação respeita a citada regra. De forma diversa assim não tem sido com a Medida Provisória, que tem previsto esta atribuição de instituir ou majorar impostos[155] por meio deste a Emenda Constitucional nº 32, de 2001.

Pode-se observar que este veículo normativo guarda certa precariedade por força de seus requisitos de "relevância e urgência" somados à iniciativa do Presidente da República, dados que não se coadunam com as linhas diretivas do princípio republicano que entrega ao povo, por meio do voto, a escolha de seus representantes legislativos para que torne possível, ao lado das outras funções de poder, viável a governabilidade. Ao Chefe do Executivo caberia a gestão do negócio público e não propriamente uma atuação legislativa freqüente.

---

[154] Constituição Federal, **Art.153:** "Compete à União instituir impostos sobre:... **§1º**: É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V." Constituição Federal, **Art. 177**. "Constituem monopólio da União: (...) **§ 4º** A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: I - a alíquota da contribuição poderá ser: (...) **b**) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b."

[155] Constituição Federal, **Art.62, § 2º**: "Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada."

Roque Antonio Carrazza, sobre tal assunto, entende que a precariedade deste veículo componente do processo legislativo não se compadece com a segurança e a certeza que devem presidir o fenômeno da tributação. Pode, porém tratar de questões tributárias desde que caracterizadas pela urgência.

O Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal tem entendido ser uma forma de iniciativa de lei, portanto cabível em matéria tributária, muito antes da inserção do parágrafo 2º do artigo 62 do citado *index*. Há julgados nesse sentido[156]

O princípio da anterioridade está disciplinado no artigo 150, III, "b" e "c" da Carta Magna.[157] A lei que cria ou aumenta um tributo, ao entrar em vigor fica com sua eficácia paralisada até o início do exercício financeiro[158] seguinte, respeitados noventa dias após sua publicação, quando então passará a incidir por sobre todo o território nacional.

Tal diretriz constitucional também comporta algumas exceções, dentre elas, algumas que despertam especial atenção do contribuinte. Os impostos sobre a renda, propriedade urbana e propriedade de veículo automotor podem ser alterados até o último dia do ano, inclusive, e terão por total cumprimento o princípio da não-surpresa, nomenclatura também entregue ao primado da anterioridade.

---

[156] **EMENTA**: "Recurso Extraordinário. 2. Medida provisória. Força de lei. 3. A Medida Provisória, tendo força de lei, é instrumento idôneo para instituir e modificar tributos e contribuições sociais. Precedentes. 4. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF, 2ª T., Al-AgR 236.976/MG – rel. Min. Néri da Silveira – j. 17-08-1990)" **EMENTA**: "- 1. (...) 2. Legitimidade, ao primeiro exame, da instituição de tributos por medida provisória com força de lei, e, ainda, do cometimento da fiscalização das contribuições previdenciárias pela Secretaria da Receita Federal. (...) (STF, Pleno, ADI-MC 1.417/DF – rel. Min. Octavio Gallotti – j. 07-03-1996)"

[157] Constituição Federal, **Art. 150**. "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) **III** – cobrar tributos: (...) **b)** no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; **c)** antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b."

[158] Cf. previsão expressa da Lei nº4320/64 em seu artigo 34: "O exercício financeiro coincidirá com o ano civil." Assim, entende-se que exercício financeiro tem por início o dia primeiro de janeiro e tem seu término em 31 de dezembro de cada ano.

Outro importante princípio está referido no artigo 150, III, "a" do mesmo *index*[159] e retrata a irretroatividade das leis tributárias, objetivando a necessária segurança jurídica tributária. A lei tributária deve ser sempre anterior ao fato imponível, ou seja, àquele fato juridicamente relevante para a tributação.

Para Luciano Amaro, em abordagem ao princípio da irretroatividade, "o que a Constituição pretende, obviamente, é vedar a aplicação da lei nova, que criou ou aumentou tributo, a fato pretérito, que, portanto, continua sendo não-gerador de tributo..."[160]

Ensina Roque Antonio Carrazza que "...a ação do Fisco deve ser previsível. Em nome dessa previsibilidade, a lei que cria ou aumenta um tributo não pode alcançar fatos ocorridos antes de sua entrada em vigor. Sem esse penhor de confiança, toda a vida jurídica do contribuinte perigaria."[161]

O Supremo Tribunal Federal norteia seus julgados de forma a acatar o mencionado ditame para quaisquer tipos de leis, seja de direito público ou privado. Aponta a existência de certa graduação da retroatividade com base em sua intensidade.[162]

Ao se analisar cada um dos princípios estrategicamente voltados ao contribuinte, faz-se necessário mencionar o ditame da isonomia que sendo um direito

[159] Constituição Federal, **Art. 150**. "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) **III** – cobrar tributos: **a)** em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado."
[160] In *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo: Editora Saraiva, 14ª edição, p.118.
[161] Texto *Vigência e aplicação das leis tributárias. In* Curso de Direito Tributário de Ives Gandra da Silva Martins*,São Paulo: Editora Saraiva, 2000, p.104.*
[162] **EMENTA**: "(...) O disposto no artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal se aplica a toda e qualquer lei infraconstitucional, sem qualquer distinção entre lei de direito público e lei de direito privado, ou entre lei e ordem pública e lei dispositiva (...)" (ADI 493/DF, Pleno, rel. Min. Moreira Alves, j. 25-06-1992) Neste acórdão o Ministro Moreira Alves em seu voto apresenta reflexão acerca da aplicação da retroatividade. Em apertada síntese, afirma-se que a retroatividade será *máxima* quando a lei retroagir para atingir a coisa julgada ou os fatos jurídicos consumados; será *média*, se a lei nova apenas atingir os direitos já existentes, mas ainda não integrados ao patrimônio do titular; será *mínima,* se a lei nova atingir apenas os efeitos dos fatos anteriores verificados após a sua edição. (Acórdão supra mencionado)

fundamental encampado pelo Texto Constitucional, interfere diretamente na seara tributária.

José Artur Lima Gonçalves enfrenta a questão sob ângulo técnico e elabora uma análise sobre a isonomia na norma tributária, oferecendo um roteiro para a obtenção da relação de subordinação e pertinência lógica entre a discriminação procedida e os valores positivados no Texto Maior.

Pondera que os contornos normativos do primado da capacidade contributiva em face dos impostos apontam a presença de: (i) um fato que ateste um mínimo de riqueza – signo presuntivo de riqueza, nas lições Alfredo Augusto Becker – também, (ii) uma limitação da exação ao patamar confiscatório.[163]

No âmbito do Direito Tributário, o princípio da isonomia jurídica tem íntima ligação com o princípio da capacidade contributiva, um primado viabilizador do tratamento isonômico.

Enquanto o princípio da isonomia fica a depender da definição dos critérios de justiça ou conforme os ensinamentos de Celso Antonio Bandeira de Melo, da fixação e um possível binômio composto pela discriminação ou um dado discriminatório e uma razão lógica,[164] o princípio da capacidade contributiva já está a indicar que o justo é o

[163] Segue a lição: "Em suma, relativamente aos impostos, pode-se, com certeza, afirmar que os contornos jurídico-normativos do princípio da capacidade contributiva atuam no sentido de, (i) por um lado, exigir que o fato ou estado eleito como apto a gerar o nascimento da obrigação tributária manifeste um mínimo de riqueza ("signo presuntivo de riqueza"), e, (ii) por outro lado, limitar a graduação máxima da exação por via de imposto ao patamar confiscatório – que, em última análise, implica a eliminação da riqueza ínsita ao ato ou fato tributável – pressuposto mesmo da norma de tributação." In *Isonomia na Norma Tributária*, São Paulo: Editora Malheiros, p.41/68

[164] In *Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*, São Paulo, Editora Malheiros, 3ª tiragem, 1995.

proporcional a tal capacidade. Este é, o por assim dizer, o princípio da isonomia com aplicação de um critério de justiça já definido: *a capacidade contributiva*.

Em suma, o primado da segurança jurídica sob um aspecto conceitual ou mesmo como um conjunto de valores propicia aos administrados, particulares e, principalmente, jurisdicionados uma condição de certeza e definitividade importante em âmbito social.

Note-se que apontar a composição do princípio da segurança jurídica a partir do Texto Constitucional não o deixa totalmente exposto. Faz-se necessário um julgamento ou uma decisão do poder competente para que sua significação se torne aplicável e os efeitos da segurança jurídica sejam alcançados concretamente.

II - TRIBUTAÇÃO E FINANÇAS PÚBLICAS

1. Considerações acerca da atividade financeira do Estado Brasileiro
2. A extrafiscalidade como instrumento fiscal de alcance político-econômico
3. As finanças públicas e a influência do princípio da neutralidade
4. Ponderações acerca da tributação e as finanças públicas em face das políticas públicas atuais

1. Considerações acerca da atividade financeira do Estado Brasileiro

A intenção de tratar a atividade financeira do Estado Brasileiro faz-se primordial tendo em vista que a escolha de fatos econômicos perpassa pela análise financeira para depois fixar-se em seara tributária. Toda a tributação se dá para que as finanças públicas possam ser aparelhadas, tanto no campo da arrecadação, quanto no campo da consecução dos fins públicos.

O custeio e sua manutenção estatal são regulados pela via constitucional e infraconstitucional demonstrando assim a relevância da estrutura político-jurídica voltada ao perfil sócio-econômico alinhavado pela Constituição Federal em várias de suas prescrições, dentre elas aquelas dispostas no artigo 3º em seus *objetivos fundamentais*. A autonomia política, financeira e administrativa, que cada um dos entes políticos possui, delimita a condição de instituir, arrecadar e administrar a tributação, aspectos esses acentuados em face do pacto federativo[165].

[165] Constituição Federal, **Art.18**: "A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição."

No que diz respeito às pessoas jurídicas de direito público interno, o papel político legislativo, caminha ao lado da presença de um sistema orgânico de serviços públicos para satisfazer as necessidades gerais da população, nos dizeres exatos de Aliomar Baleeiro.

O Estado precisa funcionar. Assim, os citados entes operacionalizam suas atuações por meio de servidores, magistrados, parlamentares, ou seja, do trabalho de muitas pessoas, ao lado do uso de edifícios, de aparelhos, enfim, de estrutura técnica para a efetividade de sua governança. Afirma o autor que "o Estado é o maior consumidor de riquezas e serviços no mundo civilizado".[166]

Para obter e empregar os meios materiais e serviços para a realização de seus fins, o ente estatal necessita de dinheiro, gerindo sua aplicação e fixando seus dispêndios. Todo esse percurso é alcançado pela prática de atividades financeiras.[167]

Para Aliomar Baleeiro, "*a atividade financeira consiste, portanto, em obter, criar, gerir e despender o dinheiro, indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu àqueloutras pessoas de direito público*".[168]

Nesse passo as lições de José Souto Maior Borges ao afirmar que a atividade financeira é atividade-meio para a concretização das atividades-fins, ou seja, a satisfação de necessidades públicas, como por exemplo, a construção de obras públicas.[169]

---

[166] *Uma Introdução à Ciência das Finanças*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 15ª edição, p.03.
[167] Cf. Rubens Gomes de Souza in *Compêndio de Legislação tributária*, 2ª Ed., Edições Financeiras, Rio, s/d, § 2º, p.4-5.
[168] Idem, p.04.
[169] *Introdução ao Direito Financeiro*, São Paulo, Editora Max Limonad, 1998, p.39.

O ente político, a partir da atividade financeira, retira parcela considerável de valores para que, tão logo arrecadados, os mesmos sejam aplicados em benefício da coletividade satisfazendo as necessidades públicas, ou seja, aquelas necessidades humanas eleitas por decisão dos órgãos públicos que passam a ser mais relevantes do que outras, também coletivas.

É possível afirmar que há identidade, um ponto de contato, entre a atividade econômica e a atividade financeira. Aquela, como já apontado anteriormente, é aplicada na escolha dos recursos para o atendimento das necessidades humanas, e esta, parte da eleição em face de necessidades destacadas como públicas, para tornar possível e viável a obtenção de recursos. E mais, agrega também a gestão, a administração e conservação do patrimônio público e se concretiza com o emprego dos recursos para viabilizar os fins do Estado.[170]

O quadro[171] abaixo pode didaticamente oferecer alguns subsídios para a compreensão do tema, a partir de dados presentes na atividade financeira e também na prática de atividades econômicas.

[170] Aliomar Baleeiro ensina: "Certamente, a atividade financeira serve-se de meios econômicos. Econômico é seu processo, que ora se reveste dos caracteres dos fatos de produção e consumo, ora dos de todos os instrumentos da economia no mecanismo da repartição de custos dos serviços públicos e na conseqüente redistribuição da renda nacional. Mas a "economia pública" ou do setor público é diversa da atividade privada. Impõe-se por processos coativos. Seus preços são políticos, baseados geralmente na capacidade contributiva dos indivíduos e não no custo dos serviços, ou no benefício que estes trazem, nem nas leis da concorrência." *In Uma Introdução à Ciência das Finanças*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 15ª edição, p.05.

[171] Este quadro foi criado a partir dos ensinamentos obtidos na pesquisa e também na experiência docente desta aluna doutoranda.

Composição da Atividade financeira

Atividade econômica[172] + legalidade = **determinação do fato gerador**

Fato gerador + atuação do Estado = **arrecadação (receita)**

Arrecadação + utilização do dinheiro público = **gestão**

Gestão + necessidade pública = **despesa**

A atividade econômica é relevante para a fixação da hipótese de incidência nos dizeres de Geraldo Ataliba ou mesmo acompanhando o texto legal ao mencionar o fato gerador. Sua escolha envolve uma atividade pré-legislativa e tão logo juridicizada essa conduta – escolhida no campo – desencadeia os efeitos necessários, ou seja, os rendimentos para os contribuintes que os abastecerá para que propiciem o custeio individual e também da máquina estatal, bem como usufruam do patrimônio particular, formado pela propriedade imóvel ou móvel.

Em certo aspecto, as materialidades – escolhidas pelo constituinte – estabelecem um roteiro lógico para a participação do contribuinte frente ao Estado quanto lhe conduzem a uma ascensão social. Assim torna-se imprescindível o acatamento ao mínimo existencial[173] para que a tributação alcance de maneira equânime sua função, apesar

[172] É possível dizer que toda a atividade econômica é uma materialidade componente da atividade financeira, mas é incorreto dizer que toda materialidade componente configura uma atividade econômica e, portanto, também não configurando uma atividade financeira.

[173] De acordo com Klaus Tipke, o mínimo existencial não deve ser fixado em patamar inferir ao estabelecido como benefício de aposentadoria, pois, em regra, o cidadão ativo possui mais necessidades vitais que o aposentado. Sustenta ainda que este mínimo não se aplica somente ao imposto sobre a renda, mas a todos os tributos e que as parcelas que ficarem isentas do imposto sobre a renda não podem ser tributadas por impostos especiais. (*Sobre a Unidade da Ordem Jurídica Tributária. In Direito Tributário – Estudos em Homenagem a Brandão Machado.* Coordenadores Luiz Eduardo Schoueri e Fernando Aurélio Zilvet, São Paulo, Editora Dialética, 1999, p.61 e p.67). No mesmo sentido, Pedro M. Herrera Molina ensina que os impostos indiretos também devem respeitar o mínimo existencial, o que é viabilizado pelo mecanismo da seletividade, por meio da isenção dos bens de primeira necessidade. In *Capacidade Econômica y Sistema Fiscal- Análisis Del*

de ser irrelevante para fins de atividade financeira, visto ser o rendimento um resultado da atividade econômica.

Ainda sobre a relação finanças e economia, expõe Aliomar Baleeiro que "os dois fenômenos – o econômico e o financeiro – não ocorrem paralelamente, mas pelo contrário, não raro se cruzam ou se superpõem, surgindo daí recíprocas reações."[174]

Assim, a utilização do instrumental financeiro para a geração de certos resultados sócio-econômicos é comum, como por exemplo, nas hipóteses nas quais os governantes optam pelo estímulo ao desenvolvimento econômico, ou pela a minimização do desemprego, e/ou a repressão à inflação, dentre outros. Nota-se que o efeito extrafiscal da atividade financeira.

O estudo desse instrumental financeiro se dá pela Ciência das Finanças[175] que tem por objeto a dinâmica da obtenção e emprego dos meios materiais e serviços para realização de seus fins. Possui, também, um caráter informativo que possibilita ao ente estatal, o conhecimento de um rol de fatos ou símbolos de riqueza mais relevantes, sob o aspecto econômico-tributário que pode servir de base para a incidência de potenciais normas tributárias. Posteriormente, o resultado desta tributação será arrecadação estatal.

---

ordenamiento español a luz del Derecho alemán, Barcelona: Marcial Pon, 1998, p.144.

[174] *Uma Introdução à Ciência das Finanças, Rio de Janeiro*: Ed. Forense, 15ª edição, p.09

[175] O conceito de Ciências das Finanças descrito por Aliomar Baleeiro e adotado neste trabalho científico foi descrito, anteriormente, na nota 41 deste texto.

O ponto central desta Ciência,[176] abordado de forma didática, volta-se para o estudo da atividade financeira ou fiscal, ou seja, aquela desempenhada com o propósito de (i) obter recursos para o custeio, (ii) propiciar a gestão e o uso adequado dos valores arrecadados para viabilizar as atividades estatais.

Geraldo Ataliba define tal ramo da ciência, como fornecedor de instrumentação política para o legislador. Assim, a atividade econômica é relevante para servir de fato jurídico tributável retratado em previsões legais que incidirão, em face da sociedade, para gerar a arrecadação. A partir de então, a relevância da atividade econômica fica absorvida pela atividade financeira, lembrando que esta, além da arrecadação, se desdobra também em gestão e gastos mantenedores das atividades estatais.

A propósito, tanto as entradas quanto as despesas dos entes políticos percorrem um caminho jurídico formal, o orçamento público, cujas previsões são sistematizadas pelo Direito Financeiro.[177] A partir da Constituição Federal e de leis infraconstitucionais,[178] o desenho jurídico do percurso do dinheiro público tem por alcance o efetivo cumprimento das necessidades públicas.

---

[176] Ensina Lourival Vilanova: "Com necessidade lógica, cada ciência particular do direito tem por objetivo normas jurídicas específicas, normas com um campo de aplicação especificamente definido. Normas jurídicas processuais, civis, comerciais, constitucionais, administrativas, etc., são espécies de gênero, divisão em subesferas, da esfera da objetividade jurídica." (In Sobre o Conceito do Direito, Imprensa Oficial, Recife, 1947, p.41/42. Apud José Souto Maior Borges na obra Introdução ao Direito Financeiro, São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 93.

[177] Segundo José Souto Maior Borges, "o Direito Financeiro abrange toda a atividade financeira do Estado e entes públicos descentralizados, conforme o entendimento predominante no âmbito doutrinário. O Direito Financeiro é concebido como a parte do Direito Público que tem por objeto a ordenação jurídica das atividades financeiras." In *Introdução ao Direito Financeiro*, São Paulo: Max Limonad, 1998, p.91.

[178] Destacam-se as seguintes previsões de forma a sistematizar a temática financeira. Aproveitando o modelo piramidal kelseneano, no topo, a Constituição Federal com seus artigos 163/169; quanto à fiscalização, artigos 70/75. Em seguida, Lei do Orçamento Público nº 4320/64; lei Complementar 101/00; Leis implementadoras do orçamento em cada um dos entes políticos: (i) Plano Plurianual, (ii) Lei de Diretrizes Orçamentárias e (iii) Lei Orçamentária Anual.

As necessidades públicas são as metas que a atividade financeira deve alcançar e em alguns campos da tributação o Estado, pelas mãos governamentais, utiliza-se de um tributo, daí dizer-se que ocorreu o uso de 'instrumental financeiro' para a geração de certos resultados políticos e econômicos, em detrimento da arrecadação.

O Texto Constitucional e leis infraconstitucionais são os veículos normativos aptos a fixarem as necessidades encampadas como públicas, conforme o posicionamento de Estevão Horvath nesse sentido.[179]

Amilcar Falcão esclarece que a realização de certo objetivo político pode dar-se, por exemplo, pela redistribuição de rendimentos, ou pelo intervencionismo econômico e social ou por meio de uma política de conjuntura econômica.[180] Nesse aspecto específico, a meta política possui relevo, tanto para as ciências das finanças, quanto para as ciências econômicas.

No que diz respeito aos contribuintes, agentes econômicos que cumprem as práticas de atividades econômicas objetivando ou não lucro, estes são destacados para assumir o encargo de colaborar com a repartição dos gastos públicos, por meio da tributação, e os montantes arrecadados configuram a atividade financeira, como mantenedora deste ente estatal.

As previsões constitucionais destacaram as práticas econômicas mais relevantes para que, em sendo objeto da tributação (ou da incidência tributária) permitam à

[179] "A definição constitucional deve, também, estabelecer quais os interesses que ao Estado cumpre zelar. A saber, na grande massa de possibilidades interventivas do Estado, tem ele o dever de atender a determinados interesses imediatos, que devem ser definidos na Constituição Federal e nas leis subseqüentes." *Manual de Direito Financeiro*, p.09.

[180] Amilcar Falcão, *Introdução ao Estudo do Direito Tributário*, Rio de Janeiro: Editora Forense, 4ª edição, p.03.

Administração Pública Tributária a arrecadação necessária para o cumprimento das metas políticas e manutenção estatal.

Observe-se que o fenômeno tributário pode ser utilizado como um instrumento financeiro, na geração de arrecadação, e como um mecanismo de intervenção na ordem econômica, modulando condutas do contribuinte de acordo com a conveniência governamental regulatória.

Em regra, ao tratar-se da atividade financeira, se presume a ocorrência do fenômeno tributário gerando receitas públicas. A extrafiscalidade está presente também neste ambiente e projeta efeitos na gestão e no dispêndio de dinheiro público, indispensáveis no cumprimento das necessidades públicas.[181]

A atividade financeira absorve o fenômeno tributário e este parte das atividades econômicas para gerar a arrecadação. Montante disponível nos cofres públicos caberá ao gestor, pelo mecanismo orçamentário viabilizar a gestão pública dos valores. Em última instância, lhe caberá cumprir as previsões do plano de governo.

Para explicitar alguns aspectos diferenciadores acerca da atividade financeira da atividade econômica, um quadro explicativo foi adotado para que alguns critérios possam ser notados com maior atenção.

Para sua interpretação, algum destaque foi dado quanto a sua conceituação, amplamente divulgada pela doutrina, que pontua ser a atividade econômica um dos dados componentes do fundamento de validade da atividade financeira. Assim, o legislador, ao

[181] Atividade financeira: (i) receita (= tributação: instituir tributo e obter arrecadação); (ii) gestão e (iii) dispêndio do dinheiro público indispensável à realização das necessidades públicas.

escolher o comportamento do contribuinte para poder colaborar com o custeio da máquina estatal deverá escolher uma atividade econômica e transformá-la em um fato, não só econômico, mas destacadamente jurídico.

O relevo desta fase de escolha da atividade econômica fica entregue a um momento pré-legislativo.

A forma de ocorrência das atividades e seus fatos desencadeadores, bem como os mecanismos da repartição de seu custeio são levados em consideração para que as diferenças e as semelhanças das atividades, financeira e econômica, sejam ressaltadas nesse estudo.

E ao lado de tais critérios, outros podem oferecer um comparativo, como seu processo e fixação, tanto de ocorrência, quanto de remuneração por sua prática, nomenclatura e também se a redistribuição de renda nacional é ou não relevante.

Segue a proposta do gráfico comparativo didático:

Elementos	Atividade financeira	Atividade Econômica
Conceito preponderante	Atividade Financeira, ou seja, é aquela afeta à obtenção e emprego dos meios materiais e serviços para realização dos fins da Administração Pública.	Atividade Econômica, assim entendida aquela aplicada na escolha dos recursos para o atendimento das necessidades humanas. Em uma palavra: é a administração da escassez.
Características	(i) escolha dos recursos para o atendimento das necessidades públicas; (ii) presença de coerção na referida escolha (iii) **obtenção de recursos**; (iv) - administração e conservação do patrimônio público; (v) emprego dos recursos para viabilizar os fins do Estado (fins políticos)	(i) escolha dos recursos para o atendimento das necessidades privadas; (ii) presença de coação do particular prestador da atividade decorrente da competição de mercado; (iii) **obtenção de lucros**; (iv) usufruição dos valores recebidos, investindo ou não no negócio empresarial.
Como ocorre sua prática?	A atividade financeira absorve atividade econômica, utilizando-a para a fixação das materialidades: (i) dos impostos e das contribuições sociais; (ii) das prestações de serviço público, (iii) das prestações de serviços pelas sociedades de economia mista ou empresa pública, que as pratica em sentido estrito.	A atividade econômica é praticada em (i) sentido estrito (em regra) ou (ii) como prestação de serviço público por concessão ou delegação.
Fatos de produção e consumo relevantes	Escolhidos em fase pré-legislativa	Escolhidos pelo particular/agente econômico em fase pós-legislativa
Mecanismo de repartição de custos por sua prática	Os serviços públicos são regulados pelo princípio da retributividade (a remuneração do serviço está ligada à graduação de seu uso ou do exercício de fiscalização exercido)	A remuneração da prática da atividade absorve a noção de lucro de seu prestador e pode ser fixada com certa margem de liberdade.
Processo de fixação	Impõe-se por processo coercitivo, Escolha legislativa.	Impõe-se pela vontade do agente econômico e está baseada em certa margem de lucro.
A fixação dos preços se dá por	Decisão política	Decisão privada/particular
Valor do preço/custo	Acompanha a **capacidade econômica** dos indivíduos ou o princípio da retributividade	Fixadas: (i) a partir do custo da atividade econômica; (ii) certa margem de lucro decorrente de sua prática (iii) leis da concorrência
Nomenclatura do valor exigido	No que tange ao serviço público, o valor será o de **taxa**; ou (ii) em atuação por meio de sociedades de economia mista ou empresa pública, praticando-a em sentido estrito, tarifa ou preço público.	Preço privado
Redistribuição de renda nacional, como objetivo do Estado Federal Brasileiro.	É relevante para fins políticos	Não é relevante para fins privados

A partir de uma abordagem mais detida, nota-se que a atividade econômica é relevante para fins tributários, pois aponta uma conduta acionadora da simbologia de riqueza, e também para fins financeiros, visto que a partir de sua escolha como um potencial tributo, especialmente o imposto por ser uma exação cujo impedimento constitucional não tolera à destinação de sua arrecadação para uma meta específica, conforme previsão do artigo 167, IV do Texto Maior.[182]

A atividade financeira, ao absorver tal fato econômico, torna possível o custeio do Estado e se submete também ao processo orçamentário de encaminhamento do dinheiro arrecadado para o cumprimento das metas públicas.

A presença da extrafiscalidade em seara financeira se destaca também e ao lado do aspecto arrecadatório, principalmente, tornam-se elementos importantes no ambiente tributário.

Em suma, algumas das mencionadas considerações, propostas acerca do temário, procuram destacar elementos de identidades e também diferenciadores integrantes da atividade financeira, praticada pelo Estado e da atividade econômica praticada pelos agentes econômicos, provocando assim uma possível reflexão acerca do tema.

[182] Constituição Federal, Art. 167. "**São vedados**: (...) IV - **a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa**, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo."

2. A extrafiscalidade como instrumento fiscal de alcance político-econômico

O fenômeno financeiro absorve a tributação e por decorrência também uma de suas importantes prerrogativas, a fiscalidade. Observada como um atributo entregue, pelo legislador constituinte, por meio da competência tributária a cada um dos entes políticos, seu exercício pode envolver desdobramentos como a parafiscalidade ou a extrafiscalidade[183].

Como gênero, a fiscalidade permite à pessoa política tanto arrecadar, quanto fiscalizar, em pleno exercício do poder de polícia. Por esse viés, nota-se, que a possibilidade de reprimir condutas ou estimular outras praticadas pelo contribuinte, parte de um desenho jurídico trazido pela definição legal do artigo 78 do Código Tributário Nacional[184] devidamente absorvido pelo Texto Constitucional ao prescrever os objetivos fundamentais da república Federativa do Brasil, como (i) construir uma sociedade livre, justa e solidária; (ii) garantir o desenvolvimento nacional, ou mesmo (iii) erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.

Nesse sentido, a Constituição Federal ampara tal fenômeno, também, em seu artigo 145 "caput" ao prescrever a titularidade de competência tributária genérica para todos os entes políticos e em seu §1º, 2ª parte, que assim estabelece: "*...facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos,*

[183] Misabel Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho pontuam: "Na verdade fiscalidade e a extrafiscalidade são fins congênitos. Até mesmo nas situações que exigem "neutralidade fiscal", exatamente para estimular comportamentos em condições iguais, paradoxalmente, pode-se falar em "*objetivos extrafiscais.* " In Direito Tributário Atual. Pareceres, Rio de Janeiro: Editora Forense, 1995, p. 338.

[184] Código Tributário Nacional, **Art. 78**. "*Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos*."

identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."

Dessa forma, a fiscalidade é encampada pelo Texto Magno, em face dos supra mencionados artigos, refletindo seus efeitos em vários dispositivos, e também por toda a ordem jurídica.

A perspectiva de identificar a fiscalidade e seus desdobramentos como decorrências da tributação permitem identificá-los em vários momentos, pré-legislativos e, posteriormente, em âmbito financeiro. Assim a proposta de desenho da extrafiscalidade pode ser destacada como instrumento fiscal de alcance político-econômico no exercício da tributação, mas também caracterizado por uma meta final ou mesmo uma destinação de seus valores arrecadados, elemento esse componente de uma etapa financeira.

É relevante ressaltar que a tributação, autorizada apenas aos entes políticos, é o fenômeno jurídico que entrega parcela de poder para instituir, exigir, fiscalizar e cobrar tributos[185]. Faz parte da atividade financeira no que tange à arrecadação. Nessa senda, é possível observar que o fenômeno financeiro acolhe a tributação como parte componente e tem por foco o cumprimento das necessidades públicas por intermédio da concretização das políticas públicas.

Há em seu interior um mecanismo político que pode ser articulado para alcançar efeitos econômicos mais imediatos, não necessariamente atrelados ao aumento de arrecadação, mas voltado ao cumprimento das necessidades públicas, tornando-se mais

[185] Nesse sentido a doutrina brasileira é unânime.

relevantes que outros sem tal projeção. O fenômeno da tributação absorve a fiscalidade e suas variações.

Aliomar Baleeiro ensina acerca da fiscalidade: "*raramente um neologismo criado pela técnica financeira logrou tão rápida consagração. Faltava uma palavra para exprimir as "finanças paralelas" ou "ao lado" do Fisco propriamente dito*." [186]

Eduardo Marcial Ferreira Jardim ensina, acerca desta prerrogativa fiscal, que é o *exercício da competência tributária com desígnio eminentemente arrecadatório. Exprime manifestação legítima do Estado, uma vez que os tributos traduzem a sua principal fonte de recursos."* [187]

Marcus de Freitas Gouvêa relata "de tudo, o que se revela é a fiscalidade como princípio que fundamenta a tributação e dá conteúdo à supremacia do Estado sobre o particular."[188]

Por outro lado, Paulo de Barros Carvalho pondera ser a característica do tributo que proporciona o abastecimento dos cofres públicos.[189]

---

[186] Ensina o autor que: o vocábulo *parafiscalidade*, após a última guerra conquistou livre circulação na linguagem técnica dos países latinos, apesar de tal prática financeira ser anteriormente conhecida. In *Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 15ª edição, p.287.

[187] *Dicionário Jurídico Tributário*, São Paulo, Editora Saraiva, 1995, p.57.

[188] In *A Extrafiscalidade no Direito Tributário*. 2006, Belo Horizonte: Editora Del Rey, p.43.

[189] Paulo de Barros Carvalho ensina: "Fala-se *em fiscalidade* sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidirem a sua instituição, ou que governam certos aspectos de sua estrutura estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva. A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade." In *Curso de Direito Tributário*, 13ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, 2000, p.228-229.

A fiscalidade, observada como gênero fenomênico mais amplo, desdobra-se em dois outros fenômenos, a parafiscalidade e a extrafiscalidade. O detentor original também o será de seus desdobramentos, respeitados os limites constitucionais para o exercício extrafiscal dos governantes de cada pessoa política e o legislador em seara infraconstitucional, implementar a parafiscalidade.

Sob o olhar do Direito Administrativo, Celso Antonio Bandeira de Melo esclarece acerca do tema: "*é a característica de sujeitos de direito privado que desempenham atuações no interesses que não são exclusivamente estatais, mas que podem ser praticados por sujeitos não-estatais e daí o paralelismo com o Estado*."[190]

Em âmbito tributário, a doutrina entende ser uma delegação da capacidade tributária ativa da pessoa política titular da competência tributária, para um terceiro que poderá ser pessoa jurídica de direito privado que almeje o cumprimento de finalidades públicas ou pessoa jurídica de direito público. Assim, o valor arrecadado será utilizado para o cumprimento das metas, ao ente, fixadas.[191]

---

[190] Celso Antonio Bandeira de Melo ensina: "Para nós, a expressão calha bem para designar sujeitos não-estatais, isto é, de direito privado, que, em paralelismo com o Estado, desempenham cometimentos que este poderia desempenhar por se encontrarem no âmbito de interesses seus, mas não exclusivamente seus. Caracterizam-se pelo fato de que o Poder Público enfaticamente os assume como colaboradores emprestando-lhes o significativo amparo de colocar a seu serviço o poder de império de que dispõe *ao instituir tributo em favor deles*, como ocorre justamente com os chamados serviços sociais autônomos, circunstância esta que lhes confere uma peculiar singularidade entre os sujeitos alheios à Administração indireta que concorrem para objetivos sociais de interesse público. *Curso de Direito Administrativo*, São Paulo: Ed. Malheiros, p.159.

[191] Eduardo Marcial Ferreira Jardim explicita acerca da parafiscalidade: "*Cisão entre competência tributária e capacidade tributária ativa. Pode verificar-se no plano constitucional – art.165, §5º, III – ou no plano ordinário, neste por meio de delegação legislativa. Na parafiscalidade, o sujeito ativo assume a condição de credor do tributo, ficando, outrossim, compelido a aplicar o produto arrecadado no desempenho de atividade de interesse público.*" *Dicionário Jurídico Tributário*, São Paulo, Editora Saraiva, 1995, p.117.

O Código Tributário Nacional prevê em seu artigo 7º e parágrafos a fundamentação legal para a temática perante o ordenamento jurídico.[192] E o Poder Judiciário tem acompanhado a lição da doutrina e decidido nesse mesmo sentido.[193]

Roque Antonio Carrazza explica que "*a pessoa política, que não aquela que criou o tributo, vem a arrecadá-lo para si própria, dizemos que está presente o fenômeno da parafiscalidade."*[194]

Abordada uma breve noção acerca dos fenômenos acima descritos, cabe pouco mais de detença em face da *extrafiscalidade* e de sua interface com a tributação e o ambiente concorrencial.

O Estado, através da governabilidade torna possível a fixação de ações políticas que, respaldadas em fins fiscais acaba por gerar um efeito econômico de impacto salutar. Estevão Horvath aponta a diferença entre tributo fiscal e extrafiscal marcada, naquela pelo papel arrecadatório e nesta pelo fim de estimular ou desestimular condutas ou atividades.[195]

Ensina Marcus de Freitas Gouvêa que "na medida em que o Direito Tributário contém normas extrafiscais voltadas à realização de valores, constitui-se em

---

[192] Código Tributário Nacional, Art. 7º: "A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição. § 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir. § 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido. § 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos."

[193] "Capacidade tributária ativa: possibilidade de delegação. A competência tributária que se distingue da capacidade tributária, que é indelegável." – Ag. Rg no AI 133.645-5. STF, 2ª T, Rel. Min. Carlos Velloso. DJU 14.12.90.

[194] *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo, Ed. Malheiros, p.561.

[195] In *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico,* 2009. São Paulo: Editora Dialética, p.55.

instrumento de políticas públicas de eficácia *ex ante* reconhecida pelo Estado Social. Tal eficácia não é absoluta, podendo ser refutada *ex post.*"[196]

Walter Barbosa Corrêa ensina acerca do tema que: "*é o fenômeno manifestado em algumas leis relativas à entrada derivada, que lhes confere característica de consciente estímulo ao comportamento das pessoas e de não ter por fundamento precípuo arrecadar recursos pecuniários a ente público.*"[197]

A doutrina americana aponta a distinção entre os tributos cobrados com base no *poder de tributar* e outros exigidos com fundamento no *poder de polícia.*[198] A doutrina pátria adota a classificação de impostos, puramente fiscais e extrafiscais.

Eduardo Marcial Ferreira Jardim esclarece, "*é a utilização da competência tributária como instrumento de ação política, econômica e social, em detrimento do objetivo arrecadatório*."[199] Gerd Willi Rothmann assevera que a "*extrafiscalidade é a aplicação das leis tributárias, visando precipuamente a modificar o comportamento dos cidadãos, sem considerar o seu rendimento fiscal*."[200]

Aliomar Baleeiro ensina ser o exercício do poder de tributar, um fenômeno de caráter político e alerta que o caráter extrafiscal se sobrepõe quando os impostos são

---

[196] In *A Extrafiscalidade no Direito Tributário*. 1ª Edição, 2006. Belo Horizonte: Editora Del Rey, p.134.
[197] In *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade.* São Paulo, Edição particular, 1964, p.64.
[198] Idem, p.189.
[199] E continua, exemplificando: "*Ao criar uma zona franca, por exemplo, o governo abre mão de recursos que por certo adviriam em face da cobrança de tributos, mas, com essa providência, estimula o desenvolvimento de uma determinada região eivada de vicissitudes cuja efetiva transformação social e econômica somente poderia ser exercida por uma medida desse jaez*." *Dicionário Jurídico Tributário*, São Paulo, Editora Saraiva, 1995, p.51.
[200] *Extrafiscalidade e Desenvolvimento Econômico*, p.108.

empregados como instrumento de intervenção ou regulação pública. Afirma que a técnica de implementação é adaptada ao desenvolvimento de determinada política. [201]

A extrafiscalidade, como um mecanismo de intervenção ou regulação tributária, não possui como efeito imediato a arrecadação. Assim, inicialmente poder-se-ia afirmar que não há ligação com a receita auferida do tributo[202] utilizado com esse fim. Por vezes sua projeção acaba por alcançar outro resultado que não a arrecadação, mas a subserviência do contribuinte em face do mercado.

Opinião diversa e solitária foi trazida por Laufenburger, em Congresso ocorrido em 1948 em Roma, promovido pelo Instituto Internacional de Finanças Públicas, no sentido de que a despesa é que possui o papel "*precípuo de verdadeiro motor do intervencionismo econômico e social*". O autor se mostrava cético em relação à eficácia do intervencionismo fiscal.[203]

Para Aliomar Baleeiro, é "*o instrumental financeiro para provocação deliberada de certos resultados econômicos e políticos*."[204] Marcus de Freitas Gouvêa[205] aponta a fiscalidade como meio necessário para financiar as finalidades constitucionalmente estabelecidas e extrafiscalidade como uma medida que pode afastar o objetivo arrecadatório, também para atingir as mesmas finalidades constitucionais.

---

[201] *Uma Introdução à Ciência das Finanças*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 15ª edição, p.189.
[202] Sob a perspectiva científica desse trabalho, somente os impostos podem ter efeitos extrafiscais. Em sentido contrário, consultar a obra de Ricardo Saliba in *Fundamentos do Direito Ambiental Tributário*, São Paulo, Editora Quartier Latin, p.327-328.
[203] *Uma Introdução à Ciência das Finanças*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 15ª edição, p.04 e p.195.
[204] *Uma Introdução à Ciência das Finanças*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 15ª edição, p.09.
[205] *A extrafiscalidade no Direito Tributário. 1ª edição, 2006*. Belo Horizonte: Editora Del Rey, p.39.

A pessoa política competente, no exercício da extrafiscalidade, pode contar com a atuação legislativa[206] ou governamental,[207] e como conseqüência provocar um impacto sócio-econômico relevante, mas não um expressivo resultado arrecadatório.[208]

A extrafiscalidade, a partir desse estudo pode ser observada quanto à sua sistemática de implementação. Pode ser operacionalizada de forma: (i) *direta* em face da espécie tributária impostos. É fixada por determinação constitucional e está voltada para estimular ou desestimular certas práticas econômicas dos contribuintes alcançados pela tributação impositiva. **Observa-se uma intervenção do Estado em ambiente econômico privado para gerar reflexos no setor privado, especificamente perante o mercado**. Por exemplo, o estímulo trazido pela diminuição dos impostos regulatórios projeta um acréscimo ou decréscimo do consumo. É irrelevante o resultado arrecadatório nesta modalidade extrafiscal-direta.

Para a espécie tributária impostos, o mecanismo extrafiscal se projeta na mobilidade das alíquotas que podem ser tanto majoradas, quanto diminuídas (ou até mesmo zeradas), por Decreto do Presidente da República, conforme previsão do artigo 153 §1º da Carta Magna.[209] São considerados impostos extrafiscais os seguintes: Imposto incidente sobre a Importação (II), Imposto incidente sobre a Exportação (IE), Imposto incidente sobre

---

[206] Por exemplo, o Município ao instituir o IPTU progressivo no tempo, em respeito ao artigo 182 §4º e incisos da Constituição Federal estará operacionalizando a extrafiscalidade por meio da lei.

[207] A União Federal, de forma exemplificativa, exercita a extrafiscalidade por meio de autorização, constitucional do artigo 153 §1º, ao Presidente da República, Chefe do Executivo, para alterar o Imposto sobre Produtos Industrializados, por meio de Decreto.

[208] Nesse sentido e como exemplo "inverso" se poderá observar o aumento da alíquota do IOF em janeiro de 2008, pois a intenção de "a arrecadação imediata" retratada como estímulo aos investimentos financeiros, o que deveras, não ocorreu. Este aumento não configura estímulo para seu contribuinte.

[209] Leve-se em consideração que tais impostos são considerados "aparentes exceções da legalidade tributária" por serem alteráveis suas alíquotas por meio de Decreto do Presidente da República e também são excepcionados do princípio da anterioridade tributária conforme previsão do artigo 150 §1º da CF./88.

a Industrialização de Produtos (IPI) e o Imposto incidente sobre Operações Financeiras (IOF).

Para esta incidência tributária o comportamento do contribuinte será estimulado ou desestimulado em face do mercado e a preocupação governamental é acentuadamente mais política do que social. O Estado cumpre seu papel jurídico-político ao escolher a motivação fundamentadora do mecanismo estimulador ou desestimulador das condutas[210] e a arrecadação é afetada como um dos efeitos extrafiscais. A arrecadação é uma conseqüência não prioritária, visto outras práticas serem estimuladas.[211]

Tal atitude de política fiscal ocorre no âmbito da atividade financeira, ou seja, na escolha da conduta que presume riqueza e que será representativa da hipótese de incidência do tributo, apesar de não necessariamente representar acréscimo na arrecadação, possui um viés econômico e social, amparado no efetivo cumprimento das políticas públicas. Note-se que a escolha da importação como fato relevante para fins tributários também possui ligação direta com o impacto que o mercado interno enfrenta quanto aos produtos e mercadorias oferecidos no território nacional. O estímulo à competitividade de setores é notado por força desta modalidade extrafiscal, também.

A extrafiscalidade pode ser articulada, também, de forma (ii) indireta, pois a presença do mencionado fenômeno, distintamente de seu papel estimulador voltado ao

[210] Exemplo pertinente, e bem atual por força da minimização do impacto da crise desencadeada no final do ano passado nos Estados Unidos, foi trazido por força de determinação do Presidente da República pelo Decreto n. 6825 de 17/04/2009, para desonerar alguns eletrodomésticos em face da tributação de IPI, dentre eles fogões e geladeiras. Outro, o Decreto n.º 6.809 de 31/03/2009, já havia alterado a alíquota de IPI para zero beneficiando vários itens do ramo da construção civil e prorrogando a redução do imposto sobre carros e caminhões novos por mais três meses. Observa-se que o estímulo para a compra desses produtos, em face da desoneração de seu custo, favorece o setor e permite que muitas dispensas trabalhistas ocorram.

[211] Caso a importação de um produto seja onerada, indiretamente o mercado interno será alvo de maior procura por parte de consumidores em busca de similares. Assim, as vendas, tributadas pelo ICMS, serão acentuadamente aumentadas.

contribuinte, é notada em dois momentos e de forma destacada. Antes da fixação de sua incidência, previamente e em fase pré-legislativa e depois de sua incidência, posteriormente na fase financeira, ou de vinculação arrecadatória, nas hipóteses em que a motivação do legislador optou por levar em consideração para a instituição de determinados tributos, certas **justificativas ou destinações** e vinculou suas arrecadações ao cumprimento das implementações destes fundamentos.

O momento pré-legislativo é configurado no campo da atividade financeira (escolha da hipótese de incidência, fixação da despesa pública) e posteriormente no que tange à arrecadação e a correlata destinação efetiva da arrecadação, momento esse pós-legislativo.

As políticas públicas, por sua vez, definem as estratégias governamentais para que sejam alcançadas às necessidades públicas que deverão ser firmadas por lei e cumpridas pelos gestores públicos. Nota-se a presença desse formato de articulação nas contribuições sociais, de forma que "a própria razão de existir dessas contribuições é a sua extrafiscalidade constitucionalmente imposta."[212]

Observa-se que o resultado arrecadatório desta exação tributária não é alterado, já que ele também é almejado. Apenas sua destinação é que se torna relevante, já que constitucionalmente prevista.

Aqui o Estado, por intermédio do legislador escolhe um comportamento presuntivo de riqueza contido num dos núcleos tributáveis (patrimônio, rendimentos ou

[212] Conforme explanações de Estevão Horvath in *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico,* São Paulo. Editora Dialética, p.56

práticas econômicas) e determina a incidência tributária vinculando sua arrecadação dos valores a uma destinação específica.

O recolhimento da exação tributária exprime de um lado o cumprimento da finalidade específica da contribuição social, e de outro, evidencia a confiança e credibilidade do contribuinte em face dos objetivos sociais implementados pelo governante, seja ele no campo da Previdência Social, seja ele perante as categorias profissionais ou econômicas fiscalizadoras em face de suas atuações ou mesmo em face de alguma intervenção no domínio econômico.

A arrecadação é também uma importante característica deste tributo, visto que ela gera estímulo para um segmento social, e não especificamente para o contribuinte. Note-se que como qualquer tributo que não possua um viés extrafiscal, o resultado arrecadatório aliado à consecução dos objetivos estatais são o principal fundamento destas exigências.

Em suma, a extrafiscalidade indireta estará presente nas contribuições sociais, visto que as intervenções governamentais são postas pelas leis instituidoras e seguem atreladas às finalidades especificadas pela Constituição Federal. Os momentos - anterior e posterior - são relevantes para fixação desta espécie tributária, mais acentuadamente no que concerne à destinação ou finalidade constitucional para o qual foi instituída, mas sendo prevalente seu caráter fiscal quanto à arrecadação. **Observa-se uma intervenção do Estado em ambiente econômico privado para gerar reflexos no setor escolhido pelo ente estatal e voltado especificamente para certos grupos da sociedade.**

Para esta incidência tributária o comportamento do contribuinte será alcançado (em detrimento de quaisquer estímulo ou desestímulo em face do mercado) e a preocupação governamental é acentuadamente mais social que política.

O resultado arrecadatório, apesar de planejado e almejado pela União Federal já possui, previamente, uma direção exclusiva para o efetivo uso do dinheiro angariado ao subordinar a conduta do contribuinte ao crivo da fiscalização profissional[213] ou à manutenção do aprimoramento de algumas práticas econômicas,[214] dentre outras destinações.

Por exemplo, a contribuição social previdenciária exigida de várias categorias de contribuintes e voltadas ao custeio da Seguridade Social.[215] Em seu aspecto estrutural não é relevante o estímulo à conduta daquele que sofre a imposição tributária, mas a arrecadação deve alcançar o custeio previdenciário.

---

[213] Conforme lições de José Eduardo Soares de Melo in *Contribuições Sociais no Sistema Tributário,* pág.163 Editora Malheiros, "no que diz respeito às contribuições sociais no interesse de categorias profissionais destinam-se a custear as pessoas jurídicas de direito público ou privado que têm por escopo fiscalizar e regular o exercício de determinadas atividades, bem como representar, coletiva ou individualmente, categorias profissionais, defendendo seus interesses. Enquadram-se nesta categoria as *contribuições* que os advogados e os estagiários pagam à Ordem dos Advogados do Brasil, as *contribuições* que os médicos pagam ao Conselho Regional de Medicina, etc." Alerta o professor que estas últimas têm natureza tributária, mas as que se referem à OAB não possuem tal natureza em face do caráter de *munus* público que esta entidade possui por determinação do artigo 133 da Constituição Federal.

[214] Leandro Paulsen ensina acerca das contribuições no interesse de categoria econômica ou também conhecida como contribuições a terceiros: "*são aquelas destinadas aos serviços sociais autônomos com atuação marcada pelo apoio ao desenvolvimento de setores da economia, bem como voltada à promoção da integração de trabalhadores ao mercado de trabalho e à assistência do trabalhador*, já existentes quando do advento da Constituição, como é o caso do SESC, do SENAC, do SESI e do SENAI, e aos que surgiram posteriormente, como o SEBRAE, voltado a estimular o surgimento e desenvolvimento das pequenas empresas, o SENAR, relacionado à formação profissional nas atividades rurais, o SENAT e o SEST, específicos da área de transporte rodoviário, o SESCOOP, que visa a desenvolver a aprendizagem do cooperativismo, e a APEX-BRASIL, esta com a missão de estimular exportações. Cabe referir, ainda, a contribuição denominada "salário-educação," disciplinada pela Lei 9.424/96." In *Contribuições – Custeio da Seguridade Social*" Porto Alegre, Livraria do Advogado Editora, pág.171.

[215] Importante lembrar que atualmente a União Federal arrecada os valores e repassa ao INSS. Inexiste a parafiscalidade para este ente desde 1º de maio de 2007 por força de determinação da Lei Federal nº 11.457 de 16/03/2007 em seu artigo 2º e § 1º**.**

Corroborando esta idéia de participação social, de alguma forma as contribuições sociais exigem dos contribuintes uma acentuada parceria com o ente estatal em face do cumprimento de vários objetivos e fundamentos constitucionais no que tange à eliminação das desigualdades regionais e sociais, à conquista de uma sociedade justa e solidária, dentre outros objetivos fundamentais postos no artigo 3º do Texto Constitucional, conectados sempre com o plano de governo em âmbito federal.[216] Assim, o Estado determinará o segmento social que deverá receber a destinação dos valores arrecadados.

O Estado cumpre seu papel escolhendo o comportamento e o contribuinte, voltados para um segmento social. Tal binômio é levado em consideração para que, por exemplo, haja o custeio da seguridade social. Após sua instituição, nada ressalta a título extrafiscal (não há quaisquer modulação de conduta do contribuinte, seja sob a ótica do estímulo ou de desestímulo) prevalecendo sim sua veia fiscal, voltada para que sua cobrança configure o abastecimento dos cofres públicos, mas posteriormente a extrafiscalidade volta-se presente quanto ao encaminhamento dos valores arrecadados para certas metas ou setores. E é nesse sentido ser possível afirmar que a natureza das contribuições é extrafiscal de forma indireta.

Parece que um tributo, apenas, transita em zona cinzenta, é a contribuição social de intervenção no domínio econômico incidente em face dos combustíveis (CIDE-Combustíveis), pois apesar de guardar sua justificativa antecedente e posterior fundamentadora da extrafiscalidade, esta espécie absorve, de forma excepcional, também a característica mais importante desse fenômeno que é a modulação de condutas dos

[216] É irrelevante se o contribuinte está sendo estimulado ou desestimulado. O foco desse estímulo é constitucional em cumprimento aos objetivos e fundamentos do Estado Federal Brasileiro.

contribuintes, articulado por meio do Decreto do Presidente da República que permite a redução ou o restabelecimento de tais alíquotas exacionais.

O gráfico propõe uma observação sistematizada acerca do tema:

Extrafiscalidade (como fenômeno ou instrumento fiscal)	**Direta**	**Indireta**
Tributos	II, IE, IPI, IOF e CIDE-combustíveis IPTU – extrafiscal previsto no art.182 § 4º, CF; ITR – extrafiscal.	Contribuições Sociais do artigo 149 da CF (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Contribuição de categoria profissional, de categoria econômica) Contribuição de Iluminação Pública. Contribuição Social Previdenciária (art.195 CF).
Efeitos extrafiscais em matéria tributária	(i) imediato, ao subordinar a conduta do contribuinte ao ***estímulo*** ou **desestímulo** da **prática econômica**	(ii) mediatos, ao subordinar a conduta do contribuinte ao crivo da **fiscalização e a manutenção do aprimoramento de práticas econômicas ou do custeio da seguridade social.**
Efeitos extrafiscais em matéria financeira	(i) imediato, pois envolverá diminuição ou majoração de tributos e, portanto, aumento ou diminuição da arrecadação.	(ii) mediatos, pois a arrecadação deverá estar vinculada a sua destinação.
Aspecto Arrecadatório	Irrelevante	Relevante
Políticas Públicas ou Necessidades Públicas juridicamente efetivadas	A arrecadação dos impostos não possui destinação específica e, portanto, seu uso fica ao crivo da União Federal. A CIDE-combustível, terá conexão direta com a vinculação de sua receita à meta ou destinação específica.	A arrecadação dos impostos não possui destinação específica e, portanto, seu uso fica ao crivo da União Federal.
Aspecto interventivo	Observa-se uma intervenção do Estado em ambiente econômico privado para gerar reflexos neste setor, especificamente perante o mercado.	Observa-se uma intervenção do Estado em ambiente econômico privado para gerar reflexos no setor escolhido pelo ente estatal e voltado especificamente para certos grupos da sociedade.
Alcance	Econômico	Social

De forma conclusiva, se a extrafiscalidade, embutida na fiscalidade, é um elemento financeiro ele se projetará também no que diz respeito à arrecadação e nesse sentido, sua destinação ou finalidade deve ser respeitada. Caso assim não ocorra poder-se-á configurar, por parte dos administradores públicos, um desvio de verbas públicas, já que a meta do tributo extrafiscal é de mudar condutas do contribuinte, ou, acompanhando esse anterior raciocínio, funcionar como instrumento financeiro de alcance político-econômico.

3. As finanças públicas e a influência do princípio da neutralidade

O estudo das Finanças Públicas[217] partiu de uma investigação dos fatos econômicos e financeiros, voltados ao propósito de apresentar saídas políticas ou econômicas mais adequadas à conjuntura política e social de uma época, adotando um caráter finalístico.[218] Dados históricos apontam que a doutrina financista teve sua origem grafada em textos comentados de política fiscal, tomando posição autônoma somente no século XIX.[219]

---

[217] "*Finanças Públicas é a terminologia que tem sido tradicionalmente aplicada ao conjunto de problemas da política econômica que envolve o uso de medidas de tributação e de dispêndios públicos*", conforme lições de Richard Musgrave in *Teoria das Finanças Públicas*. São Paulo, Editora Atlas, 1976, p.20.

[218] Aliomar Baleeiro, in *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, p.26.

[219] Aliomar Baleeiro, in *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, p.13-14, retrata alguns dados históricos a respeito do tema: **(i)** na Antiguidade, forte foi à presença de Xenofonte (430 ou 445-352 a.C.), também os fragmentos de Aristóteles (384-322 a.C.), dentre outros filósofos importantes. Na Idade Média, São Tomás de Aquino (1226-1274) "*admitia a tributação em caso de escassez das rendas patrimoniais dos príncipes e aconselhava a constituição do tesouro como reserva para os maus dias.*"; **(ii)** O início da Idade Moderna é trazido pela idéia de "correlação entre a economia privada e as finanças públicas" encampada por Diomedes Carafa em meados do século V; **(iii)** mais adiante, do século VXI ao século XVII duas vertentes doutrinárias pautadas no intervencionismo surgiram: **(iii-a)** de um lado, na Inglaterra forma-se a "***Corrente Mercantilista***" precursora da Economia Política e cuja característica da intervenção estatal "*preconiza para o Estado uma política econômica e financeira fundada na maior posse de ouro e dinheiro, acreditando que nisso reside a base da propriedade*." Segundo Aliomar Baleeiro, "*em finanças, os mercantilistas tendem para a expansão das despesas públicas, e conseqüentemente, para o incremento da tributação que as torne possíveis. Aconselham agravação dos impostos de importação com espírito confessamente protecionista ao extremo*" (p.15); **(iii-b)** de outro lado, a "***Corrente Cameralista***" se estruturou na Alemanha e na Áustria, em suas universidades em função da criação da cátedra das ciências camerais ou 'cameralisticas', "destinada ao estudo do patrimônio público e da administração em geral, e, particularmente, a econômica e financeira." (p.15). O cameralismo é também intervencionista e põe em primeiro plano o patrimônio fiscal. Seus doutrinadores são os verdadeiros fundadores do estudo sistemático das Finanças Públicas. Destaca-se "***J.Von Justi (1717-1771), o maior dos cameralistas, tendo feito ao seu tempo, a distinção entre imposto e taxas*** e exposto princípios importantes que posteriormente foram formulados por Adam Smith" (p.16). Contrariamente às teorias mercantilistas, estrutura-se: **(iv) os fisiocratas,** na França, ***cujo traço forte no campo das finanças é a criação de um imposto direto e único, aplicado ao proprietário da terra, à base do produto líquido que recebe do agricultor a título de arrendamento.*** Em paralelo, **(v)** e na Inglaterra, acentuava-se a presença de um **posicionamento clássico** encampado pelo pensador Adam Smith (1728-1790) dedicou a quinta e última parte de sua obra *A inquire into the Nature and Causes of Wealth of Nations* (1776) às finanças e recebe, segundo Aliomar Baleeiro, **"*o mérito de ter sido o primeiro estudo orgânico sobre a atividade financeira, envolvendo investigação sobre a despesa, sobre os sistemas tributários antigos, a receita e até sobre a repercussão dos impostos*.**" (p.17) Alerta o autor que de forma generalizada, Adam Smith seria o pai da Economia Política e das Finanças, também, ressalvada a importante contribuição dos cameralistas, por seus estudos e contribuições doutrinárias; **(vi)** no século XIX destaca-se o nome de David Ricardo (1772-1823) autor da obra "*Princípios de Economia Política e dos Impostos*", considerado o mais saliente economista britânico de seu tempo, crítico de Adam Smith, e que teve como discípulo, Karl Marx, cuja obra "O Capital" reflete a conseqüência de sua doutrina; **(v)** no que diz respeito ao século XX, o estudo foi se consolidando, bem como recebendo influência das teorias e doutrinas econômicas, segundo pesquisa trazida por Aliomar Baleeiro, in *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, p.19.

Nessa senda, o papel interventivo das funções do Estado foi o critério divisor de posicionamentos doutrinários financeiro-econômicos, trazendo como seus defensores, de um lado os mercantilistas e cameristas,[220] valorizando o papel utilitário das instituições financeiras, e de outro, os fisiocratas e clássicos posicionados no sentido de ser a ação do Estado restrita ao mínimo indispensável para sua manutenção. E, segundo as lições de Souto Maior Borges, voltados à proteção da soberania nacional e conservação de sua ordem jurídica interna.[221]

No que tange à iniciativa privada, a ela caberia o gerenciamento dos recursos do povo, pois, segundo os ensinamentos de Aliomar Baleeiro, "quanto mais este poupasse, maiores seriam os capitais que se orientariam para a produção, engendrando com ela a prosperidade social. O gasto público importa puro consumo de riquezas, na opinião deles."[222] Assim, as atividades financeiras deveriam ser limitadas por finalidades estritamente fiscais.

Giuliani Fonrouge aponta a questão do neutralismo, evidenciado pelo binômio fiscalismo e intervencionismo, este caracterizado pela presença da extrafiscalidade,[223] ambos como dados retirados das finanças públicas para demonstrar a importância atribuída ao Estado, sob os aspectos econômico-sociais.

---

[220] Nota 94, item iii e seus desdobramentos.

[221] Explica o autor que: "A despesa pública, deste modo, é limitada pela esfera de atuação restrita ao Estado adepto do liberalismo econômico e político (*laisser faire*) que não se aventura a explorar empresas públicas." *Introdução ao Direito Financeiro*. São Paulo, Max Limonad, 1998, pág.42.

[222] In *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, p.26.

[223] O autor ensina: "Se este deve ser um mero espectador de os problemas que se plantean em matéria econômica y social, La actividad financiera necesariamente adoptará caracter *pasivo y estático*; por El contrario, si se establece que debe actuar positivamente em ellos com El fin prederminado de encauzarlos em determinado sentido, entonces aquelle actividad adoptará uma modalidad *activa y dinâmica".* In *Derecho Financiero*. Buenos Aires, Depalma, 1962, vol I, n.8, pág.16.

Vale ressaltar também que a neutralidade financeira também possui um acentuado papel político por pretender deixar a estrutura social com está, mantendo-a apenas. A doutrina[224] aponta ser uma política de caráter conservador, uma utopia.

O impacto da neutralidade atrelada à função fiscal do Estado ou "fiscalismo" nas palavras de Aliomar Baleeiro, projetou-se também para o campo tributário. Nota-se sua influência, principalmente, em relação à espécie impositiva.[225]

Ensina Fernando Rezende, sob uma análise financeira, ser a tributação fundamentada em dois princípios fundamentais, o da neutralidade e o da equidade[226]. Segundo o autor, o ditame neutral pressupõe a não-intervenção governamental sobre a adequada utilização dos valores arrecadados a título de tributação, independentemente de ter sido inibidora ou estimuladora da prática de atividades econômicas.

---

[224] Conforme Aliomar Baleeiro, in *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, p.190. José Souto Maior Borges, Introdução ao Direito Financeiro. São Paulo, Max Limonad, 1998, p.46 assim fundamenta seu raciocínio: "*Entretanto, deve-se acentuar que, embora o imposto puramente neutral seja uma utopia, como pretende o professor ANGELOPOULOS, de vez que a tributação produz sempre efeitos econômicos, é evidente que, se o critério da neutralidade informa um sistema fiscal, a influência dos tributos sobre a realidade econômica preexistente se reduzirá ao mínimo e, por outro lado, os recursos obtidos com a tributação destinar-se-ão exclusivamente a nutrir o orçamento financeiro do Estado, vale dizer, a sustentar os serviços públicos indispensáveis à vida coletiva*."

[225] *Introdução ao Direito Financeiro*. São Paulo, Max Limonad, 1998, pág. 44 (apud Morselli in Politique Financiére, Librairie Dalloz, Paris, 1958, pág.440), "justificar um pretenso caráter de imposto neutro, segundo a concepção econômica da relação indivíduo-Estado, como expressão, porém, de um *do ut des* ou de um *fast ut facias* que nega a função redistributiva do imposto *simplesmente fiscal*. Desde então, fala-se hoje em dia, do imposto neutro no modo característico com que se diz *finança neutra* quando ela se contrapõe à extrafiscal."

[226] "O princípio da neutralidade refere-se à não-interferência sobre as decisões de alocação de recursos tomadas com base no mecanismo de mercado. Se essas decisões se baseiam nos preços relativos determinados pelo mercado, a neutralidade do sistema tributário seria obtida quando a forma de captação de recursos pelo governo não modificasse esses preços. Qualquer mudança nos preços relativos provocada por modificações na tributação contribuiria para tornar menos eficientes as decisões econômicas, implicando uma redução no nível geral de bem estar, que poderia ser atingido com os recursos disponíveis." *Finanças Públicas*. São Paulo, Editora Atlas, 2007, pág.158.

Vale ressaltar que o princípio da equidade,[227] pela visão do doutrinador supra-citado, pode ser desdobrado em duas idéias, uma (i) referindo-se ao ônus tributário rateado entre os integrantes da sociedade de acordo com o benefício que recebem da atuação governamental – princípio do benefício; e outra, (ii) que essa repartição leve em consideração a condição individual de colaborar com o Estado, que o indivíduo possui, chamado de princípio da capacidade de contribuição.

Para Alexandrine Brami-Celentano e Carlos Eduardo Carvalho, a caracterização da neutralidade da tributação foi apontada, de maneira tradicional, sob o fundamento de que os impostos não devem provocar distorções nos preços e nas decisões econômicas, e ponderam, "um dos princípios das finanças públicas propugna a "neutralidade tributária", mas no sentido de que a incidência fiscal não deve afetar, na medida do possível, as escolhas do cidadão quanto ao trabalho ou lazer, poupar ou gastar, nem quanto à forma de sua atividade econômica."[228]

Este posicionamento liberal foi absorvido pelo reconhecimento de que a exigência de impostos é um instrumental importante para a correção dos desequilíbrios sociais quanto à renda e à riqueza geradas pela economia de mercado. Há uma acentuada preferência pela cobrança dos impostos diretos, que incidem sobre os rendimentos individuais e das empresas, bem como sobre toda a riqueza acumulada.[229]

---

[227] O mesmo autor alerta que "além de *neutro*, o imposto ideal deveria ainda ser *justo*, no sentido de garantir uma distribuição equitativa do ônus tributário pelos indivíduos." Idem.

[228] In *A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal*. Revista Katálysis, vol.10 nº 01, Florianópolis Jan./Junho 2007, p. 45. Publicação atrelada ao Programa de Pós-Graduação em Serviço Social. Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima. (coletado no site: http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf).

[229] Os autores trazem conteúdos interdisciplinares muito relevantes para esta reflexão doutrinária. Idem, p.46.

Nesse contexto, a tributação indireta afetaria a todos, igualmente, pois incidentes sobre diferentes fatos econômicos (renda, consumo, patrimônio). No Brasil temos o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), ao lado do Imposto sobre a Produção Industrial (IPI) e do Imposto sobre Serviços (ISS).

A forte presença da ideologia neoliberal no Brasil é acentuada pela Constituição Federal ao regular o binômio: preponderância do mercado e redução do papel do Estado. Assim a neutralidade tributária agrega um item financeiro que é o deslocamento das preocupações com a distribuição de renda para o gasto público.[230]

Observa-se que a neutralidade da tributação, contudo, é negada no controle dos gastos. Prevalece para a Administração Pública a responsabilidade fiscal sobre os gastos sociais, mas não sobre as despesas com os juros sobre a dívida pública, apesar de representarem parcela substancial do gasto público, os juros não são tratados como despesa pública passível de disciplinamento, ao contrário dos constrangimentos impostos aos gastos sociais, conforme literal exposição dos autores.[231]

Agregado a esse aspecto, observa-se que as reformas tributárias seguem sugestões diretivas do FMI, em face de seus programas de apoio financeiro, que se pautam por duas básicas orientações: (i) a primeira delas é a redução do papel da tributação direta, sob a tese de que aperfeiçoar o Imposto sobre a Renda é muito caro e difícil, pelos problemas de evasão e elisão, reforçados pela abertura financeira que permite a migração e

---

[230] A abordagem sócio-política dos autores traz dados colhidos da doutrina econômica e financista. In *A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal*. Revista Katálysis, vol.10 nº 01, Florianópolis Jan./Junho 2007, p.45. Publicação atrelada ao Programa de Pós-Graduação em Serviço Social. Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima. (coletado no site: http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf).

[231] Idem, p.46.

o mascaramento da titularidade de recursos de alta liquidez, e (ii) a segunda orientação é simplificar a tributação indireta, em especial o imposto sobre o valor agregado, reduzindo a diferenciação de alíquotas e as isenções ou favorecimentos, feitas com propósitos sociais ou de desenvolvimento, segundo pesquisas dos professores anteriormente citados.[232]

Em poucas linhas, a presença do princípio da neutralidade tributária caracteriza-se por uma arrecadação voltada ao orçamento financeiro, com restrita intervenção estatal e que não possua o poder de influenciar a atuação do particular quanto as suas práticas, restringindo ou mesmo estimulando-as.

Misabel de Abreu Machado Derzi pondera que o citado ditame, também conhecido como princípio da indiferença do Direito Tributário foi afastado pelo artigo 1º da Constituição Federal de 1988, pois este acentua a preocupação estatal com a atenuação das desigualdades sócio-econômico materiais e, portanto, maior ingerência do Estado em seara econômica.[233]

Atualmente em estudos voltados para a análise da tributação por meio de um imposto apenas, IVA, a autora apresenta reflexões acerca de a neutralidade fiscal ser proporcionada pela implementação do princípio da não-cumulatividade.[234] Levando-se em

[232] Os autores trazem seu posicionamento político para justificar este interessante ensaio. In *A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal*. Revista Katálysis, vol.10 nº 01, Florianópolis Jan./Junho 2007, p. 50. Publicação atrelada ao Programa de Pós-Graduação em Serviço Social. Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima. (coletado no site: http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf).

[233] A professora explicita: "*Hoje, como dizem os tributaristas europeus, especialmente os alemães, ao estudarem o chamado "Estado Social Alemão": a) o Direito Tributário não tem mais compromisso com aquela regra de Hidemburgo, que já foi tão aplicada entre nós: "o Direito Tributário é neutro por excelência". Deveria canalizar recursos através da lei para os cofres públicos, mas sem alterar as relações econômicas entre pobres e ricos; era o princípio da indiferença do Direito Tributário; a Constituição, dando implementação ao art.1º, consagrou princípios opostos, a não-indiferença do Direito Tributário às grandes desigualdades econômicas e coloca-o ao contrário da neutralidade, a serviço da atenuação dessas desigualdades sócio-econômico materiais.*" In *Princípio da Praticabilidade do Direito Tributário (Segurança Jurídica e Tributação)*, artigo publicado na Revista de Direito Tributário, n.47/166-179 em sua página p.169.

[234] "*Como se verifica, pode-se perfeitamente atingir neutralidade, uniformidade e simplificação no sistema tributário brasileiro, com um bom imposto de mercado, como o ICMS, mantendo-o na competência dos*

consideração uma série de emendas constitucionais que inseriram mecanismos na sistemática tributária, inicialmente voltada para uma arrecadação mais eficiente e mais modernamente, canalizada para o equilíbrio da concorrência.

Alertando para uma possível, - necessária - e futura adaptação do primado da neutralidade, Eros Roberto Grau reforçava o ensinamento apontado: "*A substituição do modelo de economia de bem-estar consagrado na Constituição de 1988 por outro, neoliberal, não poderá ser efetivada sem a prévia alteração dos preceitos contidos nos seus arts. 1º, 3º e 170.*" [235]

Por esse viés, a interferência estatal faz-se necessária para adequado direcionamento de uma economia de mercado. Em 2003, a Emenda Constitucional nº 42 ao inserir o artigo 146-A trouxe ao sistema tributário o primado neutral, voltado para o cenário concorrencial.[236]

Nota-se que a preocupação do constituinte foi a de conjugar os fenômenos da tributação e da concorrência e sua respectiva interdisciplinariedade. Assim, torna-se possível a fixação de dois pontos: (i) a necessária harmonização entre a presença da lei

---

Estados e do Distrito Federal, o que é praticamente irreversível em termos políticos, a par de uma desconcentração política e financeira, ideais a toda a democracia. Mas o funcionamento simplificado dependerá, acima de tudo, da implementação do disposto no art. 37, XXII, da Constituição da República, integrando-se as Administrações Tributárias das Fazendas Públicas envolvidas." In Estudos sobre Federação – Harmonização dos IVAS do Brasil e Municípios.

[235] E continua: "Em outros termos: essa substituição não pode ser operada sub-repticiamente, como se nossos governantes pretendessem ocultar o seu comprometimento com a ideologia neoliberal." In *A Ordem econômica na Constituição Federal de 1988*. 5ª edição. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 37.

[236] Interessante ressaltar que a Exposição de Motivos da Reforma Tributária de 2003 (e que deu ensejo à Emenda Constitucional nº 42/03) nada menciona acerca da inserção do artigo 146-A. Este documento consultado no site do Senado está registrado como: E.M.I. nº. 84/MF/Casa Civil, tendo sido assinado pelos ministros Palocci e José Dirceu, em 30 de abril de 2003. O Parecer nº 1934 de 2003 emitido pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania ao oferecer a redação final à Emenda Constitucional já previa tal regramento. O teor do artigo é assim disposto: "Art. 146-A. *Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo*."

complementar e da lei ordinária regulando a critérios de tributação para alguns setores, ou seja, a presença da neutralidade fiscal; (ii) e a fixação de critérios especiais de tributação com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.[237]

Eros Roberto Grau traz, neste contexto, a noção de "neutralidade do Estado diante do fenômeno concorrencial, em igualdade de condições dos concorrentes – liberdade pública" como uma característica que conferem ao princípio da livre concorrência.[238]

Lançados os dados acerca da possível intersecção entre neutralidade fiscal e a concorrencial segue a proposta desse estudo desenvolvendo outros temas para que posteriormente estas duas idéias principais voltem a ser objeto de maior detença e estudo.

[237] O princípio da neutralidade passará a ser exceção, visto sua aplicação voltar-se apenas à eliminação da competição desordenada.
[238] In *A ordem Econômica na Constituição de 1988*, São Paulo, Editora Malheiros, 1997, p.226.

4. Ponderações acerca da tributação e as finanças públicas em face das políticas públicas atuais

A sociedade, os pesquisadores, economistas, financistas, operadores do direito em todos os setores de suas atuações são unânimes em afirmar que a carga tributária brasileira é muito elevada.

Maílson da Nóbrega alerta que se houver a conjugação da tributação adequada e a alocação eficiente dos gastos, inclusive atreladas aos programas sociais, uma clara contribuição para o desenvolvimento do Brasil, ocorreria. Ensina que nos países mais avançados a presença da lei orçamentária é fundamental, pois além de prevenir o arbítrio, estabelece as prioridades. Diferem da lei orçamentária brasileira, em seu caráter autorizativo. [239]

Prestigia o autor a idéia da vinculação da receita de impostos ou de tributos como forma de se evitar o arbítrio do Poder Executivo no uso do dinheiro arrecadado e diz que "vinculação é uma forma primitiva de definir prioridades. Favorece o desperdício, pois o administrador tem os recursos garantidos, é menos exigido para justificar seus gastos e tende a despender toda a arrecadação que lhe é destinada, mesmo sem necessidade."[240]

Note-se que a questão do uso do dinheiro público é importante em face do cumprimento das metas adotadas pelo governante, que em seu plano de governo, apontou.

---

[239] *Neste ensaio, o economista expõe esta e outras idéias: In O equívoco das vinculações. Publicado em 04/02/2008 no site http://oglobo.globo.com/pais/noblat/post.asp?cod_post=89002.*
[240] *Idem.*

Importante ressaltar que as políticas públicas são princípios, diretrizes norteadoras de ação do poder público. Celso Antonio Bandeira de Mello ensina serem "regras e procedimentos para as relações entre o poder público e a sociedade tornam possíveis as mediações entre os particulares, integrantes da sociedade e o Estado."[241]

A presença de normas extrafiscais voltadas à consecução de valores, de acordo com Marcus de Freitas Gouvêa, "constitui-se em instrumento de políticas públicas de eficácia *ex ante* reconhecida pelo Estado Social. Tal eficácia não é absoluta, podendo ser refutada *ex post*.[242]

As políticas públicas compreendem as decisões de governo em diversas áreas que influenciam a vida de um conjunto de cidadãos. São os atos que um governo faz ou deixa de fazer e os efeitos que tais ações ou a ausência destas provocam na sociedade.[243]

Dividem-se em: (i) *redistributivas*, (ii) *distributivas* e (iii) *regulatórias*. O objetivo das políticas públicas *redistributivas* é redistribuir a renda na forma de recurso ou de financiamento de equipamentos e serviços públicos garantidas por programas

---

[241] Celso Antonio Bandeira de Mello ensina acerca do tema: "***Política Pública*** *é um conjunto de atos unificados por um fio condutor que os une ao objetivo comum de empreender ou prosseguir um dado projeto governamental para o País. Estamos em que é inequívoco que se pode controlar juridicamente políticas públicas. Com efeito, se é possível controlar cada ato estatal, deve ser também possível controlar o todo e a movimentação rumo ao todo*." In *Curso de Direito Administrativo.* São Paulo: Editora Malheiros, 25ª edição, p.802.

[242] E continua o autor: "Dentre os objetivos constitucionais que justificam o manejo do instrumento tributário com fins não arrecadatórios, destacamos o desenvolvimento econômico, que se detalha na acumulação de capital, na busca do pleno emprego, na distribuição de renda e riqueza, na geração de tecnologia, na preservação do meio ambiente, no desenvolvimento urbano, no desenvolvimento rural e na reforma agrária, além do desenvolvimento sociocultural, representado pela proteção da família, pela promoção da seguridade social e pelo incentivo à cultura, à educação e ao desporto." In *A Extrafiscalidade no Direito Tributário*. 2006, Belo Horizonte: Editora Del Rey, p. 134.

[243]Conforme pesquisa do site http://www.parana-online.com.br/canal/direito-e-justica/news/310951/ consultado em 29/06/2008.

governamentais ou por projetos de lei e são percebidas pelo beneficiário como direitos sociais atingindo um grande grupo.[244]

No que tange às *políticas públicas distributivas*, estas têm objetivos pontuais ou setoriais ligados à oferta de equipamentos e serviços públicos e beneficiando pequenos grupos ou indivíduos de diferentes extratos sociais, atendendo a demandas pontuais de grupos sociais específicos.[245]

As *regulatórias* visam regular determinado setor, criando normas para o funcionamento dos serviços e a implementação de equipamentos urbanos. As políticas públicas regulatórias se caracterizam por atingirem as pessoas enquanto indivíduos ou pequenos grupos, e não como membros de uma classe ou de um grande grupo social, distribuindo benefícios difusos para a maioria da população alvo e redundando em perdas e limitações para indivíduos ou pequenos grupos.[246]

---

[244] Jurisprudência nesse sentido do Supremo Tribunal Federal: (i) AC-MC-QO 1084 / AP - AMAPÁ **QUESTÃO DE ORDEM EM MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO CAUTELAR**; Relator(a): Min. GILMAR MENDES. Julgamento: 01/06/2006. Órgão Julgador: Tribunal Pleno. Publicação: DJ 30-06-2006 PP-00006 EMENT VOL-02239-01 PP-00035. LEX/STF v. 28, n. 332, 2006, p. 8-13. Parte(s): REQTE.(S): INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO RURAL DO AMAPÁ –RURAP e ADV.(A/S): EDILSON CABRAL TORK. REQDO.(A/S): UNIÃO e ADV.(A/S): ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO
EMENTA: Questão de ordem em medida cautelar em ação cautelar. 2. Autarquia estadual. Inscrição no SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal). 3. Impedimento de repasse de verbas federais. **Risco para a continuidade da execução de políticas públicas**. 4. Precedentes: (QO) AC no 259-AP, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ de 03.12.2004; (QO) AC no 266-SP, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 28.10.2004; e (AgR) AC no 39-PR, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ de 05.03.2004. 5. Cautelar, em questão de ordem, referendada. (coletada do site do Supremo Tribunal Federal)."

[245] Jurisprudência nesse sentido do Supremo Tribunal Federal: RE 415454 / SC - SANTA CATARINA
RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. GILMAR MENDES
Julgamento: 08/02/2007 Órgão Julgador: Tribunal Pleno
EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. INTERPOSTO PELO INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL (INSS), COM FUNDAMENTO NO ART. 102, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, EM FACE DE ACÓRDÃO DE TURMA RECURSAL DOS JUIZADOS ESPECIAIS FEDERAIS. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO: PENSÃO POR MORTE (LEI Nº 9.032, DE 28 DE ABRIL DE 1995). (...) **13. O cumprimento das políticas públicas previdenciárias, exatamente por estar calcado no princípio da solidariedade (CF, art. 3o, I), deve ter como fundamento o fato de que não é possível dissociar as bases contributivas de arrecadação da prévia indicação legislativa da dotação orçamentária exigida (CF, art. 195, § 5o)**." (coletada do site do Supremo Tribunal Federal)

[246] Jurisprudência nesse sentido do Supremo Tribunal Federal: AI-AgR 664053 / RO – RONDÔNIA AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI Julgamento:

Esta política pública, por seu viés regulatório, refere-se à legislação e é um instrumento que permite *organizar* a implementação de políticas redistributivas e distributivas. Elas têm efeito a longo prazo e em geral não trazem benefícios imediatos, já que precisam ser implementadas.[247]

A conjugação das variadas modalidades de políticas públicas torna possível a viabilizaçao da redução das desigualdades sociais e regionais, um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, conforme previsão expressa do artigo 3º do Texto Constitucional.

Andrei Pittol Trevisan e Hans Michael Van Bellen ponderam ser no Brasil, algo muito recente os estudos sobre políticas públicas que têm maior ênfase para "à análise das estruturas e instituições ou para à caracterização dos processos de negociação das políticas setoriais específicas." [248] Seu papel mais relevante é a abrangência ampla, a universalidade, que deve ser cumprida integralmente, garantindo o acesso aos direitos sociais, políticos, econômicos culturais e ambientais para todas as pessoas.

03/03/2009 Órgão Julgador: Primeira Turma Publicação: DJe-059 DIVULG 26-03-2009 PUBLIC 27-03-2009 EMENT VOL-02354-06 PP-01282. Parte(s): AGTE.(S): ESTADO DE RONDÔNIA e ADV.(A/S): PGE-RO - EMÍLIO CÉSAR ABELHA FERRAZ. AGDO. (A/S): MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE RONDÔNIA. **EMENTA**: ADMINISTRATIVO. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. ANÁLISE DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. OFENSA REFLEXA. **POLÍTICAS PÚBLICAS**. ATUAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO PARA PROTEÇÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - A apreciação dos temas constitucionais, no caso, depende do prévio exame de normas infraconstitucionais. A afronta à Constituição, se ocorrente, seria indireta. Incabível, portanto, o recurso extraordinário. II - **Admite-se a possibilidade de atuação do Poder Judiciário para proteger direito fundamental não observado pela administração pública**. Precedentes. III - Agravo regimental improvido. (coletada do site do Supremo Tribunal Federal)"

[247]Conforme pesquisa do site http://www.parana-online.com.br/canal/direito-e-justica/news/310951/ consultado em 29/06/2008 às 00:00:52.

[248] In *Avaliação de políticas públicas: uma revisão teórica de um campo em construção,* (texto disponível no site http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf.) e publicada na Revista de Administração Publica, Rio de Janeiro nº 42(3):529-50, Maio/Jun. 2008 – FGV- EBAPE.

Deve ser traduzido em políticas permanentes nas três esferas governamentais, caracterizadas pela indivisibilidade, integralidade e intersetorialidade dos direitos e combinadas às políticas públicas de ações afirmativas, percebidas como transição necessária em busca de efetiva igualdade e equidade de gênero, raça e etnia.[249]

A justiça social que implica reconhecimento da necessidade de redistribuição dos recursos e riquezas produzidas pela sociedade e na busca de superação da desigualdade social.

Faz-se necessário separar dois princípios importantes, o ditame da justiça social, retratado como uma ação redistributiva do sistema de tributos, e a noção liberal de *justiça fiscal* enunciado pela idéia de se tratar com igualdade os contribuintes, sem questionar as desigualdades entre eles e, menos ainda, a necessidade de reduzi-las.[250]

É preciso garantir o respeito aos princípios constitucionais dirigentes da Administração Pública referentes à legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, com transparência nos atos públicos e controle social, envoltos na busca de cumprimento das metas constitucionais previstas para o Estado.

Em suma, a tributação propicia o abastecimento dos cofres públicos e entrega ao Poder Legislativo, a decisão acerca da destinação dos recursos orçamentários. Esta "liberdade de conformação" em matéria orçamentária, nas lições de Ingo Wolfgang Sarlet, "*encontra seu limite no momento em que o padrão mínimo para assegurar as*

[249]Conforme pesquisa do site http://www.parana-online.com.br/canal/direito-e-justica/news/310951/ consultado em 29/06/2008.

[250] Alexandrine Brami-Celentano e Carlos Eduardo Carvalho. In *A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal*. Revista Katálysis, vol.10 nº 01, Florianópolis Jan./Junho 2007, p. 50. Publicação atrelada ao Programa de Pós-Graduação em Serviço Social. Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima (pesquisado no site: http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf).

condições materiais indispensáveis a uma existência digna não for respeitado, isto é, quando o legislador se mantiver aquém desta fronteira."[251]

A partir de seu desatendimento ou o Tribunal de Contas ou o Poder Judiciário poderão ter o exercício de suas prerrogativas de intervenção, de forma a solucionar o conflito.

Há também a participação das pessoas políticas no total empenho quanto ao cumprimento dos objetivos fundamentais.

Interessante ressaltar a presença de um estudo de caso acerca do tema[252] que traz a lume o caso do município de Vitória da Conquista na Bahia, ao implementar um programa de fortalecimento financeiro, através da conjugação de esforços do governo local auxiliados pelo governo federal, no campo da tributação, para alcançar a implementação da justiça fiscal.

A proposta de alcançar a aplicação concreta do princípio de justiça fiscal partiu de algumas discussões acerca da *política fiscal* como função do governo, atrelada ao acatamento aos princípios da tributação, em face da operacionalização de dois impostos de competência municipal, o Imposto sobre serviços (ISS) e o Imposto sobre a propriedade (IPTU). Por fim, relacionou-se esta arrecadação à política fiscal e à distribuição de renda.

---

[251] "A eficácia dos direitos fundamentais", p.299

[252] O artigo analisa o programa de fortalecimento financeiro com justiça fiscal desenvolvido pela Prefeitura de Vitória da Conquista a partir de 1997 à luz dos princípios de Finanças Públicas (equidade, progressividade, neutralidade e simplicidade). Do ponto de vista de arrecadação financeira, o programa implantado tem se mostrado bem sucedido ao conseguir reverter à caótica situação financeira anterior a 1997 passando a obter aumentos crescentes na arrecadação própria e, com isso, aumentar o investimento, principalmente, na área social. In *Tributação e Política Fiscal no nível municipal um estudo de caso: o programa de fortalecimento financeiro do município de Vitória da Conquista - BA*. Autoria de Fernanda Telles de Lima e Silvia Craveiro. Cadernos gestão Pública e Cidadania/FGV, Vol. 29, Julho de 2003.

O Banco gestor e apoiador deste programa foi o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), no período de 1997 a 2000, demonstrando assim que quaisquer entes políticos poderiam ter tal arrojo durante sua gestão governamental.[253]

Fernanda Telles de Lima e Silvia Craveiro explicam, acerca da relevância do *case*, que a partir da implantação do plano real em 1994, uma nova etapa na política fiscal aconteceu no Brasil. A partir do controle da inflação tornaram-se mais visíveis os problemas nas contas públicas, pois a inflação constituía uma fonte de financiamento do setor público, diminuindo as despesas públicas em termos reais.

Assim, os desequilíbrios nas contas públicas exigiram uma nova postura do poder público, no que diz respeito à administração dos recursos financeiros. Agregue-se ao contexto, o surgimento da responsabilização dos gestores públicos em face da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n° 110/2000, que inseriu uma série de princípios de responsabilização e transparência a serem colocadas em prática pelos órgãos públicos nos seus diversos níveis.

[253] Os dados foram pesquisados, pelos autores do texto de apoio, pelo site da Secretaria do Tesouro Nacional e pelo programa de Gestão Pública e Cidadania em parceria com o BNDES no período entre 1997 a 2002. Interessante frisar que "Com o objetivo de coletar informações relativas à continuidade das ações nos anos de 2001 e 2002, foi enviado um questionário ao Secretário Municipal de Finanças de Vitória da Conquista, Sr. Edwaldo Alves, visto que o programa é implementado no início do mandato municipal de 1997, e em 2000 ocorrem as eleições, iniciando-se um novo mandato. In *Tributação e Política Fiscal no nível municipal um estudo de caso: o programa de fortalecimento financeiro do município de Vitória da Conquista - BA*. Autoria de Fernanda Telles de Lima e Silvia Craveiro. Cadernos gestão Pública e Cidadania/FGV, Vol. 29, Julho de 2003.

Relatam as autoras que esse pano de fundo para as mudanças trouxe, principalmente para aos governos municipais, um inúmero rol de desafios nos sentido de melhorar seu desempenho.

Deficiências na sistemática dos cadastros não-atualizados de contribuintes geraram impactos diretos na arrecadação, somados à ausência de gestão estratégica para recursos humanos, também a falta de capacitação necessária para que os servidores implementem tais procedimentos tecnológicos novos e mais modernos, agregados a uma nova postura adequada a tal fase, não se deve esquecer também do alto custo de manutenção das tecnologias obsoletas, instalações físicas inadequadas para o servidor e para o atendimento ao cidadão, legislações desatualizadas e várias outras situações levam a máquina pública à não ter a eficiência esperada pelos cidadãos e pelas próprias prefeituras, segundo as colocações das pesquisadoras.[254]

Em suma, o *case* relata uma acertada postura do governante quanto ao melhor aparelhamento da máquina estatal, uma maior eficiência da implementação fiscal arrecadatória e o cumprimento da almejada justiça social.

[254] In *Tributação e Política Fiscal no nível municipal um estudo de caso: o programa de fortalecimento financeiro do município de Vitória da Conquista - BA*. Autoria de Fernanda Telles de Lima e Silvia Craveiro. Cadernos gestão Pública e Cidadania/FGV, Vol. 29, Julho de 2003.

III – CONSIDERAÇÕES ACERCA DA ORDEM ECONÔMICA E A TRIBUTAÇÃO

1. Considerações acerca da Ordem Econômica Constitucional
2. O ambiente econômico, as regras jurídicas e a regulação da atividade econômica
3. O fenômeno econômico da concorrência e o princípio da livre concorrência, sua regulação jurídico econômica
4. Princípios Constitucionais incidentes sobre as atividades econômicas

1. Considerações acerca da Ordem Econômica Constitucional

A Constituição Federal de 1988 delineou um Sistema Constitucional muito peculiar, inseriu regramentos que propõem uma sistematização tributária e outra econômica no que diz respeito à atuação do Estado em face dos contribuintes e dos agentes econômicos.

As previsões constitucionais de cada um dos subsistemas tornam interdisciplinares os regramentos das práticas econômicas. Neste aspecto, coincidem, por vezes, as figuras do agente econômico e do contribuinte.

O legislador constituinte fixou um desenho jurídico tributário incidente sobre as práticas (atuações) econômicas permitindo ao Estado tanto tributar, quanto regular as condutas competitivas (concorrenciais) entre os setores. Assim a intervenção estatal no domínio econômico possui a condição de estimular o equilíbrio e a preservação da atuação empresarial saudável apontando uma interface entre estes dois campos jurídicos, tributário e econômico-concorrencial.

Desta forma, é possível observar que a Constituição Federal, hodiernamente, tanto regula assuntos afetos à manutenção do Estado e ao mercado, quanto torna a tributação um importante instrumento de interferência na ordem econômica em relação aos mesmos. Os limites jurídicos são fixados no plano constitucional e a legislação implementa sua aplicação.

Nota-se que sob o aspecto topográfico, a ordem econômica foi fixada, no Texto Constitucional, após os regramentos tributários e orçamentários,[255] demonstrando assim que o constituinte garantiu ao cidadão contribuinte um núcleo de proteções, um verdadeiro arquétipo jurídico garantidor do patrimônio e de seus rendimentos, também. Partindo, inicialmente, dos direitos e garantias fundamentais, passando pela liberdade de atuação no campo econômico até a fixação do perfil da tributação incidente em face da capacidade econômica do contribuinte para que, finalmente, a intervenção do Estado fosse delimitada.

As lições da lavra de Vital Moreira apontam ser a expressão *ordem econômica* um possível sinônimo de Constituição Econômica e a citada expressão poderia ainda ter três possíveis significações, como modo de ser de uma economia, o complexo normativo regulador da atividade econômica e todo o complexo de normas jurídicas que regulam a economia.[256]

---

[255] A partir do Índice Sistemático da Constitucional podemos enumerar: Título II – Dos Direitos e Garantias Individuais (arts. 5º ao 17); Título IV – Da Tributação e do Orçamento (arts. 145 ao 169) e; Título V (arts.170 ao 192) – Da Ordem Econômica e Financeira.

[256] Vital Moreira ensina: (i) *Ordem Econômica* pode designar o modo de ser uma economia concreta, expressão de uma realidade concreta, conceito que descreve o mundo fático. A expressão Ordem Econômica seria o substrato do ser na qual não estão explicitadas dimensões normativas. (ii) *Ordem Econômica* pode designar todo o complexo normativo que regula a atividade econômica. Tal complexo normativo é o mais amplo possível e comporta normas de Direito, moral, religião. Em tal sentido, Ordem Econômica pode ser sinônimo de Constituição Econômica já que designa todo o normativo que ordena a economia. (iii) *Ordem Econômica* pode designar todo o complexo de normas jurídicas que regulam a economia. Aquelas normas que, num determinado espaço econômico, têm por objeto as relações de produção e, em geral as relações

Ensina o autor que a *Ordem Econômica* inserta na Constituição Brasileira pode ser delimitada em dois sentidos, um mais amplo referente a todo o universo de normas jurídicas reguladoras da economia presentes na Constituição escrita ou mesmo fora dela. Outra, em sentido restrito, englobando disposições de política econômica reunidas em específica parte do Texto Constitucional pátrio.[257]

Nesse contexto constitucional ao encampar certas previsões, o legislador constituinte tanto garantiu os fundamentos da República Federativa do Brasil, como fixou princípios diretivos que apontam o funcionamento da ordem econômica, especificamente no artigo 170 da Constituição Federal.

Tais primados constitucionais apontam ser o particular detentor (i) de ampla liberdade para atuar como agente das práticas econômicas, e nesse sentido o princípio da livre iniciativa assim prevê; (ii) da condição de estar submetido a uma atividade laboral e seus encargos peculiares à legislação trabalhista, bem como (iii) de poder diante do mercado, visto ser o consumidor, de um lado possuidor de vulnerabilidade no que tange à sedução da escolha de um produto em detrimento de outro, e de outro, portador da confiança[258], um valor econômico muito importante e também, novo elemento que se

econômicas que possuem lugar nesse espaço. Também pode ser sinônimo de Constituição Econômica." In *A ordem jurídica do capitalismo*. Lisboa: Centelha, 1977, p.67-71.

[257] Vital Moreira in *A ordem jurídica do capitalismo*. Lisboa: Centelha, 1977, p.98-103.

[258] Segundo Ronaldo Porto Macedo ensina: "A confiança pode ser entendida como a expectativa mútua de que, numa troca, nenhuma parte irá explorar a vulnerabilidade da outra. Neste sentido, a confiança envolve a idéia de não-exploração, não implicando, contudo, na idéia de co-responsabilidade pelo ônus e vantagens, essencial para a definição de solidariedade. A confiança constitui, pois, um dos elementos do conceito de solidariedade." In *Contratos relacionais e defesa do consumidor*. São Paulo: Max Limonad, 1998, p.179 Ainda sobre o tema ***confiança***, mas sob uma perspectiva econômica, Delfim Neto esclarece ser a "confiança" um importante elemento da cadeia econômica. Observe-se o seguinte cenário: de um lado o produtor e de outro o consumidor. O primeiro ao produzir e vender seus produtos gera uma expectativa de que sejam comprados pelos consumidores. Estes só o fazem por ter 'certa garantia', em função de sua atividade laboral, de que mensalmente seus salários lhes sejam colocados à disposição. Assim, uma cadeia regular se forma, e a continuidade desse circuito dependerá da crença do consumidor-trabalhador de que receberá seu salário para poder usufruir. Segundo o economista, se o consumidor não compra por medo de perder o emprego, ou seja, por não ter confiança de que poderá saldar seus compromissos, ele causa uma retração de demanda no

integra ao contrato de consumo. A confiança é corolário do princípio da boa-fé.[259] É possível observar que a confiança, por sua relevância, torna-se um capital para a empresa, assumindo destacado valor econômico, visto que, dentre outros atributos, cria fidelidade entre as partes, reduz os custos de transação e propicia a celebração de mais, constantes e melhores contratos, também.[260]

Com efeito, ainda que o consumidor possa sentir-se juridicamente protegido, estará à mercê do dinamismo econômico, pois fenomênico que é só podendo receber contornos legislativos, mas não deixando de enfrentar possíveis interferências outras que não estejam necessariamente ligadas ao contexto jurídico.[261]

Ensina Eros Grau, "assim, ordem econômica, parcela da ordem jurídica (mundo do dever-ser), não é senão o conjunto de normas que institucionaliza uma determinada ordem econômica (mundo do ser)."[262]

Há nesta ordenação econômica uma relação entre regras jurídicas, localizadas no plano do dever-ser, incidentes em face de uma fenomenologia econômica,

---

mercado e naturalmente a expectativa de produção e venda do produtor estará reduzida causando, por conseqüência, uma dispensa dos trabalhadores. E se esse consumidor inseguro compra pouco, paga caro e corre o risco de não consegui cumprir os compromissos assumidos incorrendo em inadimplência., acabará por colaborar com a efetiva dispensa. Uma política econômica é condição necessária para que uma crise não se instale numa economia de mercado, enquanto o fator confiança é sua condição suficiente". Nesse raciocínio a injeção de crédito no mercado, medida freqüente em situações críticas, alimenta e mantém a confiança das partes envolvidas em certo equilíbrio." (Explanação feita no programa Canal Livre veiculado pela TV Bandeirantes em 21/12/2008).

[259] Sobre o significado do princípio da boa-fé, ensina Orlando Gomes: "Ao princípio da boa-fé empresta-se ainda outro significado. Para traduzir o interesse social de segurança das relações jurídicas diz-se, como está expresso no Código Civil alemão, que as partes devem agir com lealdade e confiança recíprocas. Numa palavra, devem proceder com boa fé." In *Contratos*. 12ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 1991, p.43.

[260] Heloisa Carpena, in *O Consumidor no Direito da Concorrência*, Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p.209-210

[261] A crise instalada no final de 2008 no mercado imobiliário americano é um exemplo para demonstrar que mesmo que a legislação regule a conduta do investidor, acuado pelo impacto das perdas, prevalecerá seu comportamento natural, ou seja, mais conservador até que a situação econômica americana alcance a estabilidade.

[262] Cf. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*, 10ª edição, Editora Malheiros: São Paulo, p.72.

sediada no plano do ser e que por essa razão agrega acentuados valores tanto para a sociedade, como para o Estado.[263]

É possível afirmar que o Direito pode ditar regras, fixar limites, respeitado o "modo de ser próprio do econômico," nas palavras de Lafayete Josué Petter, que reforça "daí que as leis que caracterizam os chamados "planos econômicos" nem tudo podem. Mas, por certo, podem muito."[264]

Ainda sobre as considerações acerca da *Ordem Econômica Constitucional*, nota-se que o legislador constituinte entregou ao Estado diretrizes voltadas ao cidadão-particular,[265] bem como ao povo, que segundo Dalmo de Abreu Dallari é o conjunto dos cidadãos do Estado.[266]

Assim o assecuramento de uma existência digna, conforme os ditames da justiça social, objetivos esses, fundamentais da República Federativa do Brasil, apontam uma diretriz voltada para a relação entre o Estado *versus* povo e sob outra perspectiva, a garantia do desenvolvimento nacional voltados também para a erradicação da pobreza e redução das desigualdades sociais e regionais serão as metas estatais reguladoras da manutenção da relação povo *versus* Estado, já que aquele, se inconformado, poderá optar por nova gestão política na fase eleitoral seguinte.

---

[263] Nesse sentido Eros Grau in *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Editora Malheiros, 10ª edição, p.60.
[264] In *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica*, São Paulo. RT, p.302.
[265] Particular (gênero) do qual surgem várias espécies: cidadão, contribuinte, administrado, o jurisdicionado, o político (ou eleito), consumidor.
[266] O autor ressalta que apesar do uso indiscriminado do termo *povo*, não se há de confundir com população e nação. O termo população é uma mera expressão numérica, demográfica ou econômica e que segundo Marcello Caetano, "abrange o conjunto de pessoas que vivam no território de um Estado ou mesmo que se achem nele temporariamente." Miguel Reale, no que diz respeito ao termo nação ensina: "uma comunhão formada por laços históricos e culturais assentada sobre um sistema de relações de ordem objetiva." Apud, *Elementos de Teoria Geral do Estado*. 24ª edição, São Paulo, Editora Saraiva, , 2003, p.95.

A soberania nacional, conforme ensinamentos do mencionado autor pode ser conceituada sob a ótica estritamente jurídica, como "*o poder de decidir em última instância sobre a atributividade das normas.*[267] Evidenciada a preocupação do legislador constituinte em prescrever, categoricamente no rol de princípios do artigo 170 da Carta Magna que, em âmbito econômico, o Estado possui delimitação territorial, jurídica e política, bem definidas.[268]

No que tange ao direito de propriedade, a expressão trazida no capítulo "Dos Direitos e Garantias Fundamentais da Constituição de 1988", especialmente no artigo 5º, também enfrentou regulação sob uma perspectiva econômica e política, no artigo 170 do mesmo Texto.

Tal moldura jurídica aconchega a titularidade de bens móveis e imóveis, tangíveis e intangíveis permitindo que o conceito constitucional de direito de propriedade se torne mais abrangente do que o conteúdo civilista tradicional, encampando um viés mais social, voltado para a *utilidade privada.* [269]

A propriedade privada, bem como sua função social, representa valores constantes da proteção jurídico-econômica do Estado e que geram reflexos econômicos em

[267]Miguel Reale formula o seguinte conceito de soberania como sendo: "o poder de organizar-se juridicamente e de fazer valer dentro de seu território a universalidade de suas decisões nos limites dos fins éticos de convivência". In *Elementos de Teoria Geral do Estado*. 24ª edição São Paulo, Editora Saraiva, p.80.

[268] Lafayete Josué Petter traz a seguinte ponderação: "A soberania é um atributo do Estado. Estado soberano é aquele que faz imperar, não sem contrastes de outros atores sociais, sua ordem jurídica. O princípio que desafia nossa interpretação diz respeito à *soberania nacional* como princípio da ordem econômica, que pode, numa primeira aproximação, ser entendido como a autodeterminação da condução da política econômica. Certo é, entretanto, que, dada a indisfarçável desigualdade entre as nações e a crescente interdependência global em todos os setores e, ainda, tomando-se em consideração a advertência de Bandeira de Mello, o qual refere que os países menos desenvolvidos têm sido e são naturalmente, meros peões no tabuleiro de xadrez da economia e, pois, da política internacional, sacrificáveis para o cumprimento dos objetivos maiores dos que movem as peças, avulta de importância a consideração da soberania nacional como princípio norteador da ordem constitucional econômica." In *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica*, São Paulo. RT, p.302.

[269] Gilmar Ferreira Mendes, Inocêncio Mártires Coelho e Paulo Gustavo Gonet Branco in *Curso de Direito Constitucional*, São Paulo: Editora Saraiva, p.415.

seu impacto territorial, haja vista a necessidade de políticas públicas urbanas e agrárias que ao delimitar o funcionamento das localidades influem diretamente em face da sociedade e também da Administração Pública Tributária dos entes políticos competentes.[270]

O direito ao meio ambiente, submetido ao possível tratamento diferenciado de acordo com o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação,[271] também possui papel destacado neste rol de previsões.

O legislador constituinte destacou como princípios da ordem econômica a livre concorrência que aliada ao fundamento da livre iniciativa e à busca do pleno emprego tornam necessária a regulação do consumo. Nota-se que o exercício da livre iniciativa é amplo, mas não total visto o rol de previsões constitucionais limitativas, apesar de o serem de maneira discreta e tênue, permitem que se possa concluir pela presença da liberdade regulada.

A lei nº 8.078 de 11 de setembro de 1990 estabelece as regras gerais acerca da defesa do consumidor e as relações decorrentes dessa dinâmica.

---

[270] O distanciamento da fiscalização federal em face das áreas territoriais rurais foi resolvido pela estratégica previsão do artigo 158 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003). "**Art. 158**. Pertencem aos Municípios: (...) II - cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; (...)."

[271] Ricardo Berzosa Saliba expõe: "Por terem os tributos uma função primordialmente social, acabam eles de toda sorte servindo também como um instrumento na defesa e proteção ambiental. Se se tratar de uma norma impositiva tributária ambiental, necessariamente sua estrutura deve conter uma motivação nesse sentido, ou seja, que diga respeito a qualquer um dos tipos que conhecemos (natural, artificial, cultural, do trabalho e do desporto), visando sempre sua defesa e preservação, ainda que cobrado e administrado, quer por quem tem competência tributária, quer por quem tem capacidade tributária. Tributos, que tenham na sua estrutura, motivações constitucionais que visem com a sua incidência obter numerários para custear gastos gerais, ou que sirvam apenas para serem uma contrapartida estatal específica, não serão o instrumento mais adequado e eficiente para promover atividades cm efeitos positivos em favor do meio ambiente. Além disso, não podem ser intitulados como tributos ambientais, haja vista a ausência de motivação específica, ambiental, e por isso, a norma tributária vai indo de encontro com a própria Constituição Federal que determina quando do exercício de qualquer atividade estatal, esteja esta devidamente enquadrada num motivo específico como critério prévio para a ação legislativa." In *Fundamentos do Direito Ambiental Tributário*, São Paulo, Editora Quartier Latin, p.327-328.

Destaca-se, ainda, o importante e acentuado papel do primado da livre concorrência que "visa assegurar o regime de mercado no cenário econômico nacional, repelindo formas abusivas de dominação, seja mediante conduta estatal, seja privada, impondo-se a obediência a determinados padrões normativos.[272]

Este primado visa assegurar o regime de mercado no cenário econômico nacional, repelindo formas abusivas de dominação, seja mediante conduta estatal, seja privada, impondo-se a obediência a determinados padrões normativos. A fixação de limites normativos parte da premissa de que a atuação do Estado não crie distorções no mercado, preservando-se a isonomia entre os concorrentes.

Tércio Sampaio Ferraz Júnior salienta que este primado, da forma de sua inserção no artigo 170 da Constituição Federal, articula-se com os demais. E diz "note-se que, dos nove princípios da *Ordem Econômica*, apenas o segundo (propriedade privada) e o quarto (livre concorrência) estiram a corda na direção de um pleno e radical *livre* exercício da atividade econômica. Os demais dão-lhes ajusta delimitação."[273]

No que concerne ao tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração em solo

---

[272] Cf. Bastos, Celso Ribeiro e Martins, Ives Gandra da Silva. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1990, p. 26.

[273] E continua: "Assim, a propriedade há de atender a sua função social (inc.III), a livre concorrência tem de ser posta a serviço do consumidor (inc.V), não deve agredir o meio ambiente (VI) nem favorecer desigualdades regionais e sociais (VII) ou impedir a busca do pleno emprego (VIII), sobretudo deve estar atenta às empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte (IX), isto sem olvidar que o primeiro deles, o princípio da soberania nacional (inc.I) marca fortemente a supremacia e a independência do poder político (art.1º, I). Portanto, se é inegável que a liberdade concorrencial é, principiologicamente, assegurada pela Constituição, não menos verdade é que a concorrência está longe de ser considerada um fato econômico cuja disciplina jurídica só pudesse-se exercer externamente, nos termos do direito privado e do direito público, administrativo e penal, e jamais quanto a sua própria estrutura, nos termos do direito econômico." In *Princípio da Neutralidade Concorrencial do Estado,* artigo publicado na obra *Estudos de Direito Constitucional em homenagem à Profa. Maria Garcia,* sob à Coordenação de Lauro Luiz Gomes Ribeiro e Luciana Andrea Accorsi Berardi, 2ª edição, São Paulo: Editora IOB, ps. 552-564.

brasileiro, os regimes simplificados de tributação já permitem uma regularização das células empresariais irregulares, bem como um verdadeiro estímulo aos pequenos empreendedores diante de suas práticas econômicas, em face da sociedade e da Administração Tributária.

Em suma, a Constituição Federal destaca a presença de um rico repertório de primados reguladores da ordem econômica que, ao lado dos direitos e garantias fundamentais e concatenados com os fundamentos e objetivos do Estado propõem um sistêmico conjunto protetivo de regras aplicáveis ao cidadão e seu papel consumidor, o relacionamento deste com o mercado e o posicionamento estatal em face desta convivência.

2. O ambiente econômico, as regras jurídicas e a regulação da atividade econômica

As implicações entre Economia e o Direito são várias. O fenômeno econômico é observado em face de um ambiente onde vivem pessoas e é regido por uma normatização e sob esse aspecto surge a necessária previsão jurídica.[274]

Assim, o Direito, absorve, de acordo com o interesse social, uma parcela do fenômeno econômico para tornar possível a priorização de alguns propósitos, em detrimento de outros. Estabelece também uma diretriz social para que o particular possa obter capital e conquistar patrimônio.

Importante salientar que a tributação também é um fenômeno, de ordem jurídica, que alcança esta busca humana. A diferença entre a Economia e o Direito parte de seu aspecto fenomênico, no qual o primeiro surge no plano do ser e o segundo, na esfera do dever-ser.[275]

A profunda imbricação entre ambas as disciplinas apontam para a figura do fato econômico que é e se apresenta de certa maneira, de acordo com a organização da atividade praticada em determinado local, bem como a personificação do agente econômico, aquele que a pratica.

---

[274] Economia é a ordem ou regularidade de uma totalidade qualquer, seja esta uma casa, uma cidade, um Estado ou o mundo, segundo Nicolla Abagnano in *Dicionário de Filosofia*, São Paulo: Editora Martins Fontes, 1999, p.298. Fábio Nusdeo, em lição esclarecedora cerca do conceito de *Economia*, aponta: "Por enquanto basta guardar este conceito básico: a economia existe porque os recursos são sempre escassos frente à multiplicidade das necessidades humanas. Daí fazer sentido a origem etimológica da palavra, proveniente da expressão grega *oikos* + *nomos*, onde *oikos* ou *oiki,* no sentido mais amplo, quer dizer casa e *nomos* norma ou normatização e, daí, dar ordem, organizar, administrar, prover. São palavras não sinônimas, evidentemente, mas cujo sentidos convergem para levar à idéia de que a *casa*, vale dizer, a unidade onde se abriga a família, não se sustenta ou não a sustenta por si só, mas precisa passar por uma organização ou estar arrumada organizada para tanto." In: *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p.41.

[275] Eros Grau – *O Direito Posto e o Direito Pressuposto*, 6ª edição, pp.135.

Explica Fábio Nusdeo que quanto mais escassos os bens e aguçados os interesses sobre eles, maior a quantidade e diversidade de normas são necessárias a fim de proporcionar equilíbrio.[276]

Nesse diapasão, o autor aponta a interferência do fenômeno perante os representantes da sociedade: "a pressão dos fatos econômicos e dos interesses a eles ligados tenderá a moldar a legislação ou a forma de sua aplicação a fim de torná-la conveniente a tais interesses, o que não implica, necessariamente, a ilegitimidade dos mesmos."[277]

A Constituição Federal insere um conjunto de regras a fim de organizar a convivência social, em seu aspecto político, jurídico e econômico. É a presença do Direito articulado nas mãos dos representantes do povo. E assim surge a figura do Estado.

O Texto Maior também agrega previsões acerca do fenômeno econômico e por essa razão regula o mercado. A ordem jurídica econômica delimita a organização do mercado, o meio social e a convivência entre ambos.

É possível ressaltar que, por ser uma decorrência natural da convivência humana, a economia tem suas premissas pautadas na sobrevivência em face da competição e nesse sentido, a concorrência pode eliminar seus competidores, se a regulação jurídica não interferir, limitar sua ação.[278]

---

[276] In: *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p.30.
[277] Fábio Nusdeo in *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p.30.
[278] O supra mencionado autor aponta, em lição esclarecedora acerca do conceito de *Economia*: "Por enquanto basta guardar este conceito básico: a economia existe porque os recursos são sempre escassos frente à multiplicidade das necessidades humanas. Daí fazer sentido à origem etimológica da palavra, proveniente da expressão grega *oikos* + *nomos*, onde *oikos* ou *oiki,* no sentido mais amplo, quer dizer casa e *nomos* norma ou normatização e, daí, dar ordem, organizar, administrar, prover. São palavras não sinônimas, evidentemente, mas cujos sentidos convergem para levar à idéia de que a *casa*, vale dizer, a unidade onde se abriga a família, não se sustenta ou não a sustenta por si só, mas precisa passar por uma organização ou estar arrumada organizada para tanto." In: *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição.p.41.

O constituinte ao estabelecer, nas disposições do artigo 174 da Constituição Federal, que o Estado como agente normativo e regulador da atividade econômica, 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, traça um diretriz jurídica diante da atuação econômica.

No que concerne à prática das atividades econômicas, o poder regulatório do Estado pode ser observado em seu teor fiscalizatório e de incentivo. No que diz respeito à tributação, o teor do artigo 145 do Texto Maior ressalta este núcleo como relevante gerador de arrecadação a título de impostos.

Note-se que após a Emenda Constitucional nº. 42/03, o legislador constituinte, inseriu um papel, ainda mais específico, para a lei complementar em matéria tributária, que poderá fixar critérios especiais com o fim de coibir desequilíbrios na concorrência. Assim, após a citada alteração surge um perfil, pouco mais definido, de poder regulatório tributário em âmbito concorrencial.

O Estado, em matéria de concorrência, vai funcionar como ente regulador da economia. Importante ressaltar que esta, enquanto fenômeno,[279] pode ter a influência ou não do direito, mas mesmo assim existirá. O legislador constituinte estabeleceu limites jurídicos para o campo econômico em face da sociedade.

A ordem jurídica brasileira encampa muitos institutos e sua praticabilidade. Alguns muito relevantes e outros que se tornam necessários, pois, indiretamente ligados ao

[279] Fenômeno significa tudo o que se observa na natureza, ou por extensão de sentido, fato ou evento de interesse científico, que pode ser descrito e explicado cientificamente.

enredo organizacional da sociedade. Assim estão tributação e concorrência, temas candentes que aproximam governo (Estado) e sociedade, em vários momentos.

E, se de um lado está à presença do Estado fixando imposições ao contribuinte, que por vezes pode ser também um agente econômico, de outro se observa a necessidade de os tais agentes atuarem de forma livre, acatando as determinações estatais apenas em caráter indicativo, nos moldes do artigo 174 da Carta Magna.

A doutrina trazida por Calixto Salomão aponta serem os princípios do art.170 do Texto Maior, balizas importantes para a difusão do conhecimento econômico e também orientações preciosas para que o processo de decisão econômica se expanda pela sociedade.[280]

A interpretação e a aplicação concreta dos princípios tornarão clara a qualidade de seu conteúdo, levados em consideração suas nuances sociais e históricas que apontam ser tal ideário voltado para um caráter jurídico desenvolvimentista, tornando possível o equilíbrio entre os ditames da livre iniciativa e da justiça social.

Uma vez acentuados os pontos de intersecção entre Direito e Economia, nota-se que é possível afirmar ser o ambiente econômico influenciado e direcionado diante das regras jurídicas.

A dinâmica das práticas econômicas precisa propiciar a concorrência necessária para que o equilíbrio, entre a variedade de opções e a melhor escolha, seja disponibilizado ao particular.[281]

---

[280] Cf. *Regulação da Atividade Econômica*, São Paulo: Editora Malheiros, pág.51.
[281] E que nesse raciocínio pode ser interpretado como um consumidor.

Tércio Sampaio Ferraz ensina: "A lei, em termos de garantia da possibilidade de exercício da livre iniciativa, pode estimular um comportamento (fomento) em face de outros (CF, art.174, *caput*), mas não pode impor uma restrição que desbalanceie a concorrência entre os concorrentes."[282]

O Estado demonstra sua participação no ambiente econômico, por força da articulação de alguns instrumentos ou mecanismos jurídicos, dentre eles, destaca-se a alteração de alíquotas por meio de decretos, expressa demonstração do fenômeno da extrafiscalidade, para que seja possível influenciar e modificar os comportamentos dos praticantes de atividades econômicas, neste caso contribuinte de determinado segmento.

De certa maneira a regulação atinge o fenômeno concorrencial, em âmbito econômico, e tributário, pelo mecanismo da extrafiscalidade.

A regulação da atividade econômica é tema delineado pelos ditames constitucionais.

As lições de Eros Roberto Grau ensinam: "atividade econômica é esta que, deve ser fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por fim (fim dela, atividade econômica) assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios..."[283] Por outro lado, Carlos Ari Sundfeld ensina que a regulação é feita por autoridades num específico campo de atividades

---

[282] Cf. *Princípio da Neutralidade Concorrencial do Estado,* artigo publicado na obra *Estudos de Direito Constitucional em homenagem à Profa. Maria Garcia,* sob à Coordenação de Lauro Luiz Gomes Ribeiro e Luciana Andrea Accorsi Berardi, 2ª edição, São Paulo: Editora IOB, 561.

[283] In *A Ordem econômica na Constituição de 1988*, 10ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.102.

considerado em seu conjunto.[284] Regular é algo muito mais abrangente que um plexo de preceitos que possa reger um indivíduo ou corporação[285].

Observa-se que as práticas de atividades econômicas são desdobradas em vários setores, prestação de serviços, venda de mercadorias, importação de produtos, dentre outros exemplos,[286] e ao mesmo tempo são, também, núcleos tributáveis pelas pessoas políticas, dentre cada competência constitucionalmente prevista[287] para cada ente. Tais comportamentos demonstram que o seu praticante estará exercendo trabalho e em algumas hipóteses, ensejando o surgimento da célula empresarial, em pleno exercício da livre iniciativa.

Tércio Sampaio Ferraz Júnior traz ensinamentos acerca da diferenciação entre labor e trabalho, caracterizando um aspecto econômico quanto a sua significação.[288]

---

[284] "A regulação, enquanto espécie de intervenção estatal, manifesta-se tanto por poderes e ações com objetivos claramente econômicos (o controle de concentrações empresariais, a repressão de infrações da ordem econômica, o controle de preços e tarifas, a admissão de novos agentes no mercado) como por outros de justificativas diversas, mas de efeitos econômicos inevitáveis (medidas ambientais, urbanísticas, de normalização, de disciplina das profissões.)" (...) "Fazem regulação autoridades cuja missão seja cuidar de um específico campo de atividades considerado em seu conjunto (o mercado de ações, as telecomunicações, a energia, os seguros de saúde, o petróleo), mas também aquelas com poderes sobre a generalidade dos agentes da economia (exemplo: órgãos ambientais) Introdução às agências reguladoras. In: (Org.). *Direito administrativo econômico*. São Paulo: Malheiros, 2000, p.18.

[285] Regular significa ato ou efeito de regular. Norma, preceito ou regulamento por que se deve reger uma corporação, um indivíduo, conforme dicionário Michaellis.

[286]Observe-se que as materialidades ou critérios materiais das hipóteses de incidência tributária são (comportamentos ou situações jurídicas) que trazem representações das práticas das atividades econômicas e configuram a tributação incidente em face dessas atuações: ISS, ICMS, IPI, II, IE, IOF.

[287] Nos dizeres de Roque Antonio Carrazza em suas exposições em sala de aula.

[288] "A Antiguidade distinguia entre a *polis* e a *oikia*. Dizia-se que enquanto a *oikia* ou a casa reconhecia o governo de um só, a *polis* era composta de muitos governantes. Por isso Aristóteles dizia que todo o cidadão pertence a duas ordens de existência, pois a *polis* dá a cada indivíduo além de sua vida privada, uma espécie de segunda vida, a sua *bios-politicós*. Era a distinção entre a esfera privada e a esfera pública. Esta distinção sofreu durante os séculos modificações importantes. A sua separação que caracteriza a cultura na Antiguidade fazia com que a esfera privada se referisse ao reino da necessidade e a uma atividade cujo objetivo era atender às exigências da condição animal do homem: alimentar-se, repousar, procriar, etc. A necessidade, dizia-se, coagia o homem e o obrigava a exercer um tipo de atividade para sobreviver; esta atividade, para usar a terminologia de Hannah Arendt e cuja obra estamos expondo e interpretando numa forma livre, se chamava *labor* ou *labuta.* O ***labor*** distinguia-se do trabalho. O ***labor*** tinha a ver com o processo ininterrupto de produção de bens e consumo, o alimento por exemplo, isto é, aqueles bens que eram integrados no corpo após sua produção e que não tinham uma permanência no mundo. Eram bens que pereciam. A produção destes bens exigia instrumentos que se confundiam com o próprio corpo: os braços, as mãos ou as suas extensões, a

Aquele voltado para a produção de bens e consumo, e este último como uma atividade com termo previsível, um produto ou um bem de uso.

Particular e Estado praticam atividade econômica, ambos de forma diferenciada. Àquele de forma livre e este, bem restrito e limitado. Sob uma ótica tradicional, o ente estatal é agente de duas funções opostas, a ingerência na vida econômica, ao prestar serviços públicos e a mera fiscalização dos particulares, no que diz respeito à vigilância da atuação do mercado.

A presença do Estado em ambiente econômico tem sido presente em face de vários fatores, dentre eles a tecnologia que acaba por diminuir espaços de distanciamento entre pessoas, no plano da comunicação, do transporte e também em proporções maiores visto ser o meio ambiente afetado em muitas situações.

Nesse sentido, as lições de Calixto Salomão Filho apontam que o Estado tende a "retirar-se da intervenção econômica direta (através da prestação de uma gama variada de serviços) para sua função de organizador das relações sociais e econômicas"

---

faca, o cutelo, o arado. Nesse sentido, o homem que labuta, o operário, podia ser chamado de *animal laborans.* **O lugar do labor era a casa (*oikia* ou *domus*) e a disciplina que lhe correspondia era a economia (de *oiko nomos*).** A casa era a sede da família e as relações familiares eram baseadas na diferença: relação de comando e de obediência, donde a idéia do *pater faimilias*, do pai, senhor de sua mulher e seus filhos e seus escravos. Isto constituía a esfera privada. A palavra *privado* tinha aqui o sentido de *privus,* de *ser privado de,* daquele âmbito em que o homem, submetido às necessidades da natureza, buscava a sua utilidade no sentido de meios de sobrevivência. Neste espaço não havia liberdade, da qual se estava privado, em termos de uma participação num autogoverno comum, pois todos, inclusive o senhor, estavam sob a coação da necessidade. Liberar-se desta condição era privilégio de alguns, os cidadãos ou *cives.* (...) Ora **o trabalho**, ao contrário do *labor* e da ação, **era uma atividade humana considerada como não fútil, sendo denominada pela relação meio/fim. O trabalho era uma atividade com termo previsível: o produto ou o bem de uso**. O produto, ao contrário do resultado do labor, o objeto de consumo, não se confunde com o produtor, pois dele se destaca, adquirindo permanência no mundo. O trabalho tem em si, portanto, a nota da violência, pois é uma atividade que transforma a natureza, ao dominá-la: da árvore que se *corta*, se faz a mesa.*"* In *Introdução ao Estudo do Direito – Técnica, Decisão, Dominação*, 2ª edição, São Paulo: Editora Atlas, p. 23.

reconhecendo, o autor, ser "insuficiente o mero e passivo exercício de um poder de polícia sobre os mercados."[289]

O sentido de regulação adotado pelo autor supra mencionado "engloba toda forma de organização da atividade econômica através do Estado, seja a intervenção através da concessão de serviço público ou o exercício do poder de polícia." [290]

Ensina Eros Roberto Grau haver diferença entre regulação, isto é, ato de ordenar a atividade econômica em contrapartida à regulamentação, ordenação posta por preceitos de autoridade.[291]

Em olhar pontual, Marçal Justen Filho sugere ser a regulação uma atividade estatal interventiva indireta incidente sobre o comportamento dos sujeitos, públicos e privados, para implementar as políticas governamentais, bem como os ditames constitucionais fundamentais.[292]

A doutrina econômica trazida pelas lições de Dudley F. Pegrum aponta que a regulação cumpre vários objetivos e tem como funções: (i) restringir práticas empresariais *(restraint of trade)*, proibindo cartelização dos preços dos produtos e impedindo fixação de valores excessivos; (ii) regular monopólios, evitando que algumas indústrias dominem, com exclusividade, certos mercados *(conspiracy to monopolize)*; (iii) controlar qualidade e preço dos serviços nos setores tradicionalmente monopolizados, onde seja inviável a livre

[289] In *Regulação da Atividade Econômica*, 2ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.19-20.
[290] Idem, p.21.
[291] A diferença entre regulação e auto-regulação ou desregulamentação parte de uma noção restrita de *regulação*, diferenciada do conceito de regulamentação. "Literalmente, *desregular* significa, no caso, não dar ordenação à atividade econômica, ao passo que *desregulamentar*, no caso, deixar de fazê-lo através de preceitos de autoridade, ou seja, jurídicos (...)." In *O Direito Posto e o Direito Pressuposto*, 6ª edição, pp.135.
[292] In *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Editora Saraiva, 2005, p.447.

concorrência *(regulation to control monopoly)*; e (iv) afastar concorrência desleal, implementando uma saudável competição entre indústrias *(unfair competition)*.

O autor explica ainda que, com base na Constituição e nas leis, o Estado tem direito de regular *(the right to regulate)*, alicerçado na prerrogativa de intervir na economia e nos serviços de interesse público prestado por empresas particulares.[293]

Mais adiante, em seu artigo 170 e seguintes, o legislador constituinte, impregnado desta prerrogativa de intervir na economia, delineou, a ordem econômica e financeira prescrevendo, em seus aspectos gerais, como a economia[294] e o mercado deverão funcionar sob a ótica jurídica, já que sob o aspecto fenomênico, as leis regentes são próprias, tanto da economia, como das finanças.

De acordo com os ensinamentos de Luis S. Cabral de Moncada, a regulação pode se valer de instrumentos puramente jurídico-coercitivos, ou combiná-los com mecanismos consensuais, econômicos, financeiros, ou materiais.

A regulação pode ser classificada como (i) direta, a consistente em ordens vinculantes aos particulares para deles se obter uma ação, omissão ou prestação; e (ii)

---

[293] Dudley F. Pegrum é nativo do Canadá e Professor do Departamento de Economia da UCLA, e ensina: "Regulation presupposes private business and economic activity independent of government. It assumes the decentralization of responsibility for the guidance of economic life and production. It prescribes rules of conduct under which, however, enforcement agencies are allowed considerable discretion. Regulation also involves an element of deliberate direction, which, at times, creates the problem of distinguishing between regulating and managing. This is particularly true in those industries 'affected with public interest'". **Tradução livre**: Regulação pressupõe negócios privados e atividade econômica independente do governo. Ela assume a descentralização de responsabilidade pela orientação da vida econômica e produtiva. Prescreve normas de conduta as quais, de qualquer modo, conferem às agências fiscalizadoras um considerável poder discricionário. Regulação também envolve um elemento de direção deliberativa que, em certos casos, cria o problema de discernimento entre regulação e gerenciamento. Essa é, particularmente, a realidade daquelas indústrias 'afetas pelo interesse público'. *Public regulation of business*. Homewood Illinois: Richard D. Irwin Inc., 1965, p. 253.

[294] Economia é a ordem ou regularidade de uma totalidade qualquer, seja esta uma casa, uma cidade, um Estado ou o mundo, segundo Nicolla Abagnano in *Dicionário de Filosofia*, São Paulo: Editora Martins Fontes, 1999, p.298 (notas 51 e 58).

indireta, a que o objetivo é atingido, não pela coação, mas por meios adaptados a outros fins, como incentivos fiscais, gestão seletiva e funcionalizada dos gastos públicos, dentre outros.

No que diz respeito a sua finalidade, a regulação pode ser imediata ou mediata. Nesta, tem-se a regulação ampla, ou seja, a busca da realização das finalidades sociais estatais com reflexos na economia e, na primeira, a regulação imediata, a atividade estatal que visa aos objetivos econômicos propriamente ditos, por meio da atuação deliberada sobre produção, circulação, ou consumo de mercadorias.[295]

Pode-se dizer que a regulação serve a três objetivos fundamentais: **(i)** segundo Eros Roberto Grau, é o de **assegurar existência digna conforme ditames da justiça social**, fim primordial da ordem econômica e princípio integrante dos fundamentos da República Federativa do Brasil contido no art. 1º, III, da Constituição Federal.

Para o autor, "a noção de justiça social foi sendo aprimorada, atribuindo-se hoje a ela uma significação macro e não meramente microeconômica. Trata-se, agora, de cuidar da repartição, a nível pessoal, desde uma visão macroeconômica." [296]

As correções na injustiça da repartição deixaram de ser apenas uma imposição ética e passaram a consubstanciar, também, uma exigência de política econômica; **(ii) o segundo** objetivo refere-se a **garantir a igualdade de condições nas relações econômicas**. Depende, dessa forma, das regras de concorrência, pois são elas que possibilitam a escolha individual por parte do consumidor e permitem a descoberta de

[295] Moncada, Luis S. Cabral de. *Direito Econômico*. Coimbra: Coimbra Editora, 1988, p. 33.
[296] Grau, Eros Roberto. *Elementos de direito econômico*. São Paulo: Editora RT, 1981, p. 56.

melhores opções, e **(iii) o terceiro** e dos mais relevantes, citado por Salomão Filho, é o de **difundir o conhecimento econômico**.

A presença do legislador é imprescindível para afastar a incompatibilidade da atividade estatal e a prevalência de poder econômico. A democracia proporcionada pela concorrência traduz-se, também, em maior isonomia econômica.[297]

Assim, o governante poderá deliberar, em regra, a melhor estratégia para estimular ou desestimular a prática do agente – e também contribuinte - em face de sua atuação no mercado,[298] entendido este como uma *instituição jurídica*, segundo Eros Roberto Grau.

O legislador constituinte, no exercício de seu poder derivado, ao incluir o artigo 146-A[299] na Constituição Federal de 1988, determinou que a lei complementar poderá[300] estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir

---

[297] Salomão Filho, Calixto. *Regulação da atividade econômica: princípios e fundamentos jurídicos*. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 39.

[298] Eros Roberto Grau ensina: "O Mercado é uma instituição jurídica. De modo mais preciso: os mercados são instituições jurídicas". – In *A ordem econômica na Constituição Federal de 1988*, 10ª edição, p.30.
O significado do termo instituições pode ser compreendido como organizações ou mecanismos sociais que controlam o funcionamento da sociedade e dos indivíduos. Exemplos: instituições políticas incluem os órgãos e os partidos políticos; instituições educacionais são as escolas, universidades. Alguns esclarecimentos são necessários. Ainda segundo as lições de Avelãs Nunes in: *Noção e objecto da economia política*, cit.63, citado pelo supra mencionado professor: "É possível observar o mercado como uma: ***(i) instituição social***, um produto da história, uma criação histórica da humanidade (correspondente a determinadas circunstâncias econômicas, sociais, políticas e ideológicas) que veio servir (e serve) os interesses de uns/ mas não os interesses de todos), ***(ii) instituição política*** destinada a regular e manter determinadas estruturas de poder que asseguram a prevalência dos interesses de certos grupos sobre os interesses de outros grupos sociais." Eros Roberto Grau in *A ordem econômica na Constituição Federal de 1988*, 10ª edição, pág.30. Consulte também nota 163 deste trabalho.

[299] Razões políticas da inserção da Emenda Constitucional 42/03.

[300] Para Juarez Freitas, Professor da PUC/RS e UFRGS, Doutor pela UFSC em explanação acerca do tema *Direitos Fundamentais do Contribuinte. Teoria da Justiça Fiscal*, no VII Congresso de Direito Tributário em Gramado ocorrido em junho/2008, alertou ser o termo mais adequado o dever do Estado em fixar tais previsões, e não uma liberalidade retratada pela terminologia "*poder, sob pena se serem afrontados os direitos constitucionais fundamentais expressos no art.5º da Constituição Federal de 1988"*.

desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei estabelecer normas de igual objetivo

Assim, a liberdade competitiva empresarial, fundada nas práticas de atividades econômicas, poderá enfrentar certa limitação para que a concorrência seja mantida em padrões suportáveis pela sociedade e principalmente pelos consumidores. O fenômeno tributário pode ser articulado para esse fim específico, também.

Tércio Sampaio Ferraz explica ser a neutralidade concorrencial imprescindível para a manutenção da atividade empresarial. A partir da leitura do artigo 174 da Carta Magna se observa que o Estado possui função de incentivo, e que por meio de instrumentos voltados a certos fins, deverá alcançar resultados e este é um dado fundamental para a instauração jurídica de um fomento.[301] Esclarece que "o fomento, enquanto fenômeno de busca de racionalização da atividade econômica coloca, por isso, para o agente público, um risco jurídico político, em que a busca de fins é solidária com a adequada determinação dos meios."[302]

A fixação de um tratamento desigual pautado na proposta de regular ou regulamentar ocorrerá nos limites do mercado ou do setor e assim promoverá efetivamente a prevenção de desequilíbrios da concorrência. Adotar o *discrímen* e a razão lógica que possam fixar um tratamento isonômico entre concorrentes é a saída para fins de efetiva aplicação da neutralidade concorrencial.

---

[301] O autor fundamenta seu raciocínio nas lições de Eros Roberto Grau in *Planejamento Econômico e regra jurídica, São Paulo, 1977, p.243.*

[302] In *Princípio da Neutralidade Concorrencial do Estado,* artigo publicado na obra *Estudos de Direito Constitucional em homenagem à Profa. Maria Garcia,* sob à Coordenação de Lauro Luiz Gomes Ribeiro e Luciana Andrea Accorsi Berardi, 2ª edição, São Paulo: Editora IOB, p. 562.

3. O fenômeno econômico da concorrência e o princípio da livre concorrência, sua regulação jurídico econômica

A abordagem da concorrência pode ser feita, no mínimo, a partir de duas óticas, a econômica e a jurídica. No que diz respeito à dinâmica da Economia, o fenômeno da concorrência, é nuclear[303] para o funcionamento adequado do mercado,[304] bem como sua manutenção.

A competitividade presente no ambiente mercadológico[305] – composto por compradores e vendedores - possibilita, dentre outras decorrências, uma escolha oferecida ao consumidor acerca do produto que lhe interessa, agregando assim variedade, qualidade e preço adequado.

Os efeitos sociais de um desajuste neste ambiente são acentuados quando as determinações econômicas apontam pouco ou nenhum pragmatismo em sua aplicação. Um

---

[303] Cf. Calixto Salomão ensina que: "... a regulamentação da concorrência é eleita como regra central de organização econômica, em um sistema que prescinde de um Estado organizado e em eu, portanto, a força político-institucional é bastante reduzida. O elemento impulsionador da organização e da integração econômica, na ausência do agente estatal (ou na presença de agente estatal com poderes reduzidos), sem o qual as forças centrífugas sócio-políticas fiam evidentemente enfraquecidas, são as regras de concorrência" (In *Direito Concorrencial – As estruturas*. São Paulo, Editora Malheiros, 1998, p.16).

[304] Roberto Campos ensina sobre o tema: "... *O mercado é uma instituição sumamente democrática. O mercado não é mais do que a aplicação diária do voto à vida econômica. Da mesma maneira que a democracia política é o exercício do voto periódico, o mercado é o exercício do voto constante. Por isso é que capitalismo e a democracia combinam bem... [O mercado] é extremamente objetivo, é um grande mecanismo de sinalização e coordenação. Absolutamente insubstituível. Tão insubstituível e tão misterioso quanto a língua ou a religião. Quem criou a língua? Quem criou a religião? Quem criou o mercado? São instituições evolutivas que nasceram espontaneamente do consciente coletivo. Um dos nossos graves problemas é ficar sempre falando nas 'falhas' do mercado. O que, por contraposição, implicaria na aceitação da 'correção' dessas falhas por burocratas iluminados. Na realidade, as falhas burocráticas são mais graves que as falhas do mercado, porque estas são minidesvios corrigíveis, enquanto que as falhas da burocracia são macrodecisões de difícil correção.*" In *Conversas com economistas brasileiros*. Editado por Biderman, C., Cozac, L. F. L. e Rego, J. M.; São Paulo: Editora 34, 1996.

[305] Vanessa Boarati ensina que "*os economistas utilizam o termo* ***mercado*** *para descrever um grupo de compradores e vendedores de um determinado bem ou serviço em um determinado momento de tempo. Trata-se de um conceito amplo que não está restrito a uma localidade específica. O conjunto de compradores e vendedores de um determinado produto correspondem, respectivamente, à demanda e à oferta*". (In *Economia para o Direito*, São Paulo: Editora Manole, p.35)

exemplo a ser lembrado é a presença da inflação,[306] "definida como um aumento generalizado e contínuo do nível de preços" que acaba por acentuar a necessidade de intervenção governamental para que o equilíbrio seja retomado.

Assim, comumente o fenômeno da competitividade é retratado juridicamente, como um regramento constitucional protetivo, que deve ser respeitado sob pena de drásticas conseqüências para seu infrator, visto desencadear problemas de várias ordens na área competitiva empresarial.

Alerta Ernane Galvêas que "o ideal do sistema econômico é o mercado, onde prevalece a competição perfeita." Apesar de ser utópica essa conquista, ressalta o autor em suas colocações que: "a maior eficiência do setor produtivo aponta na direção do mercado, no predomínio do mercado sobre a intervenção do Estado, visando à liberdade de ação dos agentes econômicos, através da mais ampla competição." Para que se dê a livre concorrência no mercado, necessariamente, há de se levar em consideração o binômio liberdade e igualdade.[307]

A doutrina trazida por Paulo Sandroni ensina ser a concorrência uma "situação do regime de iniciativa privada em que as empresas competem entre si, sem que nenhuma delas goze da supremacia em virtude de privilégios jurídicos, força econômica ou posse exclusiva de certos recursos."[308]

---

[306] Idem, p.119.

[307] In *O Direito de Concorrência*, artigo integrante da obra: *Direito Concorrencial: Aspectos Jurídicos e Econômicos* sob a coordenação de Marcos da Costa, Paulo Lucena de Menezes e Rogério Gandra da Silva Martins. Rio de Janeiro, Editora América Jurídica, p.42-46.

[308] E continua o autor em sua explanação: "Nessas condições, os preços de mercado formam-se perfeitamente segundo a correção entre a oferta e a procura, sem interferência predominante de compradores ou vendedores isolados. Os capitais podem, então, circular livremente entre os vários ramos e setores, transferindo-se dos menos rentáveis para os mais rentáveis em uma conjuntura econômica. De acordo com a doutrina liberal, propugnada por Adam Smith e pelos economistas neoclássicos, a livre concorrência entre capitalistas constitui a situação ideal para a distribuição mais eficaz dos bens entre as empresas e os consumidores. Com o

Para José Crettela Júnior, o "vocábulo técnico *concorrência* designa, na linguagem técnica do direito e dos mercados, a disputa entre particulares indivíduos ou empresas, em relação a compras ou vendas de bens e serviços."[309]

Ambientada, no Direito Econômico, que segundo os ensinamentos de Geraldo Vidigal "é a disciplina jurídica de atividades desenvolvidas nos mercados, visando a organizá-los sob a inspiração dominante do interesse social"[310] ou, por outro lado, na visão de Eros Roberto Grau, como a disciplina destinada à efetivação da política econômica estatal,"[311] a temática concorrencial é regulada, perante a ordem jurídica, tanto por diretrizes constitucionais, como também pela legislação denominada antitruste,[312] destacado o papel da Lei Federal 8884/94, instituidora da regulação concorrencial no Brasil, amparada pelo Texto Constitucional. [313]

---

surgimento de monopólios e oligopólios, a livre concorrência desaparece, substituída pela concorrência controlada e imperfeita." *Novíssimo Dicionário de Economia*, p.118 – verbete concorrência - 5ª edição, Editora São Paulo: Best Seller, 2000.

[309] In *A Livre Iniciativa e Direito Concorrencial*, artigo integrante da obra: *Direito Concorrencial: Aspectos Jurídicos e Econômicos* sob a coordenação de Marcos da Costa, Paulo Lucena de Menezes e Rogério Gandra da Silva Martins. Rio de Janeiro: Editora América Jurídica, p.69-75.

[310] Cf. Teoria Geral do Direito Econômico, São Paulo: RT, 1977, p.213.

[311] "Direito Econômico: sistema normativo voltado à ordenação do processo econômico, mediante a regulação, sob o ponto de vista macrojurídico, da atividade econômica, de sorte a definir *uma disciplina destinada à efetivação da política econômica estatal*." In *Elementos de Direito Econômico.* São Paulo: RT, 1981, p.39).

[312] Conforme ponderações de Ernane Galvêas, Ex-Ministro da Fazenda e atual Consultor Econômico da Confederação Nacional do Comércio, segue um breve relato da evolução acerca da Defesa Concorrencial: "A legitimidade da ação do Estado com o sentido de ordenar e disciplinar a livre concorrência e a liberdade de competição, visando proteger o consumidor, foi consagrada, de longa data, pela legislação *antitruste*, que regula a atuação dos monopólios e oligopólios. Nos Estados Unidos, por exemplo, o conhecido *Sherman Antitrust Act* foi promulgado em 1890, diante do clamor público contra a nítida tendência ao crescimento dos monopólios. No Brasil, o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência – SBDC é formado por três órgãos encarregados da defesa da concorrência no País: a Secretaria de Direito Econômico – SDE do Ministério da Justiça, a Secretaria de Acompanhamento Econômico – SEAE do Ministério da Fazenda e o Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE, autarquia vinculada ao Ministério da Justiça e instância judicante administrativa. O objetivo do sistema é a aplicação da Lei nº 8.884/94 (Lei de Defesa da Concorrência) e a promoção de uma economia competitiva, por meio da prevenção e da repressão de ações que possam limitar ou prejudicar a concorrência." (in *O Direito de Concorrência*, artigo integrante da obra: *Direito Concorrencial: Aspectos Jurídicos e Econômicos* sob a coordenação de Marcos da Costa, Paulo Lucena de Menezes e Rogério Gandra da Silva Martins. Rio de Janeiro: Editora América Jurídica, p.42-46)

[313] Erik Frederico Gramstrup ensina: "A primeira Lei Maior a prever esta modalidade de interferência estatal foi a de 1946. Um ano antes dela, porém, nos estertores do Estado Novo, tentou-se organizar no Brasil uma Comissão Administrativa de Defesa Econômica, que poderia promover a intervenção nas empresas infratoras

Disputas ou infrações concorrenciais são objetos de análise e decisão da Secretaria de Direito Econômico – SDE, Secretaria de Acompanhamento Econômico – SEAE e o Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE, todos órgãos que promovem a defesa da concorrência sob duas vertentes: (i) o controle de estruturas de mercado, cuja apreciação se volta para as fusões e aquisições entre empresa (atos de concentração), e (ii) controle de condutas ou práticas anticoncorrenciais.[314] Todos compõem o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência.

A doutrina tem demonstrado e aceito a existência de um *direito da concorrência ou direito concorrencial,*[315] cujo objeto de ordenação jurídica é a proteção da concorrência no mercado. Alerta Calixto Salomão Filho que "*a concorrência – e não o mercado – é o valor a ser protegido pelo direito concorrencial."*[316]

---

ou solicitar ao Poder Executivo a desapropriação dos ativos envolvidos, conforme a gravidade do ato. Este regime severo, previsto em Diploma que recebeu o curioso apelido de Lei Malaia (Decreto-lei n.7666/1945). Somente em 1962, com a Lei n. 4.137, foi organizado na prática um sistema administrativo de tutela, cujo personagem central era um órgão despersonalizado vinculado à Presidência da República, o CADE - Conselho Administrativo de Defesa Econômica. Na origem, aliás, essa vinculação era à "Presidência do Conselho de Ministros", porque coincidiu com a breve experiência parlamentarista. Com a reforma de 1991 (Lei n. 8.158), o CADE passou a vincular-se a outro órgão, a Secretaria Nacional de Direito Econômico, por sua vez inserido no organograma do Ministério da Justiça. Finalmente, em 1994, o Sistema foi novamente modificado e passou a ter as feições hoje conhecidas (Lei n. 8884). Artigo "*Introdução ao Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência*" publicado no Jornal do XXII, nº 03 – maio/2005 de autoria deste professor da PUC/SP.

[314] Ernane Galvêas esclarece: "No controle de estruturas, o CADE aprecia, valendo-se, para tanto, das opiniões da SDE e a SEAE, se determinada concentração de empresas pode causar efeitos danosos à concorrência. O controle de condutas, por seu turno, consiste na apuração de condutas anticoncorrenciais de empresas que detêm poder sobre determinado mercado, das quais são exemplos as vendas casadas, os acordos de exclusividade e a prática de cartel. Nesses casos, SDE promove Averiguação Preliminar ou instaura Processo Administrativo, conforme o caso, para apurar os fatos e o CADE aprecia, com base nas opiniões da SDE e da SEAE, se houve configuração de infração à ordem econômica. No controle de condutas, a manifestação da SEAE é facultativa. As decisões do CADÊ não comportam revisão no âmbito do Poder Executivo, podendo ser revistas apenas pelo Poder Judiciário." In *O Direito de Concorrência*, artigo integrante da obra: *Direito Concorrencial: Aspectos Jurídicos e Econômicos* sob a coordenação de Marcos da Costa, Paulo Lucena de Menezes e Rogério Gandra da Silva Martins. Editora América Jurídica, p.42-46.

[315] "O direito concorrencial, em sua concepção institucional, não impõe um resultado, ou efeito econômico, mas garante que o relacionamento entre os concorrentes se dê de forma leal e que a concorrência efetivamente exista, não sendo substituída por relações de poder, típica dos mercados livres. Pretende, assim, assegurar que os agentes econômicos descubram as melhores opções e reordenem as relações econômicas da forma mais justa e equilibrada." *In Direito Concorrencial – As condutas*, São Paulo: Editora Malheiros, 1998, p.48.

[316] E continua: "A possibilidade de escolha tem um valor social, que não pode ser negado e que deve ser necessariamente reconhecido pelo Direito. O mercado, por outro lado, não necessariamente reconhecido pelo

A preocupação do legislador brasileiro, demonstrada em 1962 com a primeira legislação antitruste, aponta o nascedouro do ordenamento concorrencial com forte influência do direito americano. Assevera o mencionado autor, que além da garantia de liberdade e da lealdade da concorrência, outro fator importante é a presença do consumidor, visto que uma oscilação de preços do produto, feita de forma artificial, pode levar o comprador ao erro no momento de fazê-lo.[317]

Em sede constitucional, a presença da proteção concorrencial ficou evidenciada com o princípio da livre concorrência, evidente demonstração do constituinte no sentido de garantir igualdade de competição e liberdade de iniciativa, ao agente econômico, propiciando uma inter-relação entre algumas áreas jurídicas, como o direito constitucional, empresarial, trabalhista, econômico, tributário e administrativo em face da proposta sistêmica adotada pelo ordenamento pátrio.

O constituinte atrelou a tal valor, outros de acentuada importância, como a livre iniciativa e os valores sociais do trabalho. De forma clara, os assuntos previstos nos artigos iniciais do Texto Constitucional reapareceram no artigo 170 do mencionado *index.*

Em análise mais apressada, poder-se-ia afirmar que tal menção caracterizaria uma repetitiva preocupação do legislador constituinte frente às atividades econômicas passíveis de serem cumpridas pelos cidadãos. Tal redução interpretativa é um equívoco, visto serem tais conceitos bem distintos.

Direito. O mercado, por outro lado, não necessariamente leva a esse resultado. É aí que o Estado deve intervir, garantindo a primeira, e não o segundo." Calixto Salomão Filho in *Direito Concorrencial – As condutas*, São Paulo: Editora Malheiros, 1998, p.50.

[317] Cf. Calixto Salomão Filho in *Direito Concorrencial – As estruturas*, São Paulo: Editora Malheiros, 1998, p.64.

As lições de Miguel Reale[318] devem ser lembradas, no sentido de estabelecer que o princípio da livre iniciativa é uma projeção da liberdade individual no plano da atuação e o ditame da livre concorrência estabelece uma determinação para que os preços das mercadorias não seja imposto por uma autoridade, mas pelo próprio mercado. Âmbitos materiais distintos, mas próximos.

É possível afirmar que o princípio da livre concorrência é a manifestação instrumental do direito constitucional da livre iniciativa e a Constituição Federal de 1988 garante ao cidadão liberdade de atuação no que se refere às atividades econômicas.

Algumas importantes considerações a respeito do ditame da livre concorrência podem ser fixadas, a partir da análise constitucional. O livre exercício de (i) qualquer atividade econômica assegurado a todos, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei; (ii) algumas atividades econômicas são privativas do Estado, pois necessárias aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo.

O Texto Constitucional determina que devam ser previstas em lei, por força de serem excepcionais.

---

[318] "Ora, livre iniciativa e livre concorrência são conceitos complementares, mas essencialmente distintos. A primeira não é senão a projeção da liberdade individual no plano da produção, circulação e distribuição das riquezas, assegurando não apenas a livre escolha das profissões e das atividades econômicas, mas também a autônoma eleição dos processos ou meios julgados mais adequados à consecução dos fins visados. Liberdade de fins e de meios informa o princípio de livre iniciativa, conferindo-lhe um valor primordial, como resulta da interpretação conjugada dos citados arts. 1º e 170. Já o conceito de livre concorrência tem caráter instrumental, significando o 'princípio econômico' segundo o qual a fixação dos preços das mercadorias e serviços não deve resultar de atos de autoridade, mas sim do livre jogo das forças de disputa de clientela na economia de mercado. Acorde com essas diretrizes básicas é dito no art. 173, que 'a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei'. Há nessa disposição dois valores a destacar, a saber: o caráter excepcional da exploração econômica pelo estado, e a exigência prévia de lei que a autorize, definindo os fins visados." In *Aplicações da Constituição de 1988*, p.14.

Ao lado da iniciativa privada, as empresas públicas, sociedade de economia mista e suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, terão seus estatutos jurídicos previstos em lei, cujas disposições tratarão da função social da entidade e suas formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade.

Aspecto relevante é a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, bem como a vedação para que tais entes '*longa manus'* do Estado não possam gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado. Assim a competitividade entre setor público e segmento privado estarão prestigiadas e, principalmente, garantida a livre concorrência em face dos agentes econômicos.

Nota-se que a liberdade traçada pelo princípio da livre concorrência não é total, pois o Estado atua em caráter privativo em algumas atividades, mas é ampla, pois a Constituição Federal estabelece regramentos mínimos restritivos ao particular. E de forma equivalente, para o ente estatal, ao exercer a prática de atividade econômica, o tratamento não deve diferir daquele oferecido à iniciativa privada.

No que tange ao fenômeno da concorrência e a atuação estatal, a Ciência da Economia, dentre vários, possui o papel de estudar o fenômeno da concorrência diante do mercado. Sob a ótica jurídica o fenômeno é juridicizado pela previsão do princípio da livre concorrência, configurado como um dos ditames da ordem econômica.

O Texto Maior estabelece um mecanismo de garantia em, em seu artigo 173,§ 4º, determina que a lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação

de mercados, à eliminação de concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros.

Os dispositivos, constitucionais e legais, visam tutelar a livre concorrência, protegendo-a contra a tendência da concentração capitalista – cabe ao Estado intervir somente para coibir o abuso, quando a concentração de poder econômico é exercida de forma anti-social, de maneira a prejudicar a livre concorrência. Quando o poder econômico passa a ser usado com o propósito de impedir a iniciativa de outros ou passa a ser fator concorrente para o aumento arbitrário de lucros, o abuso fica manifesto.

A Constituição Federal reprime as práticas abusivas, traduzindo-se num justificado fator de intervenção do Estado no ambiente econômico, em favor da economia de livre mercado. No entanto, a concentração capitalista, por si só, não é um fenômeno patológico, mas uma realidade perante o novo Estado, que não se modificará com mera determinação legal formal. A economia está centralizada nas grandes empresas e seus agrupamentos e isto é uma característica do mercado mundial atual.

E como fazer para ambientar a previsão jurídica de forma eficaz perante o meio econômico, fenomênico, que é sintomático e reage muitas vezes de forma diversa à prevista em lei, poderia se questionar. Interatividade entre áreas pode ser a saída.

Os aspectos interdisciplinares do primado da livre concorrência ficam evidenciados na ordem jurídica em suas várias nuances. Evitar a presença de um cartel, por exemplo, é papel do poder de polícia que o Estado possui para interagir no mercado, evitando o auferimento de lucro desproporcional aos decorrentes da prática econômica que

o ensejou. Assim o ente estatal faz prevalecer à competitividade em âmbito econômico, e também torna prestigiado o princípio livre concorrência perante a ordem jurídica.

Em outro setor, em ambiente trabalhista, a presença da livre concorrência, de maneira indireta, se faz presente visto ser necessária a presença do Estado fiscalizador para verificar se o trabalho é desenvolvido em respeito à legislação do trabalho.

Observe-se que a legislação trabalhista decorre da própria vontade da sociedade capitalista, na medida em que impõe aos detentores dos meios de produção as obrigações mínimas para com os fornecedores de mão-de-obra, e se põe também, como medida de sobrevivência do sistema, propiciando a entrada de dinheiro, tão necessária à economia de mercado, e tornando favorecida a oferta de produtos e de mão de obra.[319]

Há presença do poder de polícia, em âmbito administrativo, na presença da extrafiscalidade, além da garantia dada pela Constituição Federal ao instituir que a lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação de mercados, à eliminação de concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros, conforme disposto no artigo 173 §4º do Texto Maior, esses peculiares ao ordenamento constitucional econômico.

O dispositivo supramencionado visa tutelar a livre concorrência, protegendo-a contra a tendência da concentração capitalista, cabendo, em regra, ao Estado

[319] Interessante texto traz reflexão sobre a necessária presença da legislação trabalhista atrelada ao Poder Judiciário para tornarem possível o respeito à livre iniciativa e o ambiente concorrencial. O autor, juiz do trabalho, refere-se à idéia de que os direitos trabalhistas fornecem garantias ao trabalhador, mas proporcionam o abastecimento da economia e o estímulo ao consumo. Note-se que sem as gratificações natalinas, o impulso às vendas de final de ano não aconteceria. Aponta o autor que a supressão do período de férias causaria um colapso no setor de turismo, e caso não houvesse o recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, o financiamento da construção civil não ocorreria. In *O direito do trabalho e a concorrênc*ia de autoria de Jorge Alberto Araújo, publicado originalmente na Folha do Nordeste de Lagoa Vermelha/RS edição de 12-09-2006 e disponibilizada pela internet no seguinte endereço http://direitoetrabalho.com/2006/09/o-direito-do-trabalho-e-a-concorrencia/.

intervir somente para coibir o abuso, quando tal controle for exercido de forma anti-social, de forma a prejudicar tal liberdade de competição. Quando o poder econômico passa a ser usado com o propósito de impedir a iniciativa de outros ou passa a ser fator concorrente para o aumento arbitrário de lucros, o abuso fica evidenciado.

A Constituição Federal desautoriza a ocorrência das práticas abusivas, justificativa essa traduzida num fator de intervenção do Estado na ordem econômica, em favor da economia de livre mercado. No entanto, a concentração capitalista, por si só, não é um fenômeno, mas uma realidade fundamental do novo Estado industrial, que não se modificará com mera determinação legal formal.

É possível afirmar que a economia está centralizada nas grandes empresas e seus agrupamentos e isto é uma característica do mercado mundial atual. Dessa forma, como afirma Paula Forgioni, a concorrência não deve ser alcançada como *um fim em si mesmo*, mas a representar um princípio, submetido às ponderações, para que seja atingido o escopo maior de todo o sistema sócio-jurídico e político-econômico.[320]

A presença do fenômeno deve ser retratada como um instrumento para o alcance de outro bem maior, entendido assim o assecuramento para todos de existência digna, conforme os ditames da justiça social. Assim, as práticas de concentração de mercado não devem ser vistas como problema a ser evitado e o principal instrumental antitruste passa a ser pensado em termos de eficiência alocativa.

Uma determinada prática concentracionista poderá ser autorizada se trouxer benefícios ao mercado. E a aferição desta benesse será verificada diante da compatibilidade

[320] Paula Forgioni in *Os fundamentos do antitruste*, 2ª edição, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 21.

com os princípios constitucionais aplicados à ordem econômica, ou seja, se propiciar melhorias ao consumidor, ao meio-ambiente, ao desenvolvimento tecnológico do país, ou mesmo com a possível geração de empregos.

As normas de defesa da concorrência, devido ao seu caráter instrumental, são formas de implementar políticas públicas, especialmente políticas econômicas entendidas como meios impostos pelo Estado para influir de maneira sistemática sobre a economia.

O ente estatal ao propor a regulação, de certos setores ou tendo em vista algumas temáticas, visa à consecução da justiça social, e não se pode percebê-la dissociada da proteção da concorrência. Deve esta ser protegida pelo primado da neutralidade concorrencial, que nas lições de Tércio Sampaio Ferraz Júnior, "deriva diretamente da liberdade de iniciativa seja no sentido de liberdade de aceso ao mercado, seja no de livre conformação e disposição da atividade econômica."[321]

Posto isso, o Texto Constitucional de 1988 não inovou, visto ter sido a Constituição Brasileira de 1934,[322] precursora dos princípios e normas relativos à ordem econômica, sob a influência do movimento de mudança social trazido após a Primeira Guerra Mundical[323] e juridicizado tanto pela Constituição Mexicana, em 1917, como pelo

[321]In *Princípio da Neutralidade Concorrencial do Estado,* artigo publicado na obra *Estudos de Direito Constitucional em homenagem à Profa. Maria Garcia,* sob à Coordenação de Lauro Luiz Gomes Ribeiro e Luciana Andrea Accorsi Berardi, 2ª edição, São Paulo: Editora IOB, ps. 557.

[322] Cf. *"Art.115. A ordem econômica deve ser organizada conforme os princípios da justiça e as necessidades da vida nacional, e modo que possibilite a todos existencia digna. Dentro desses limites, é garantida a liberdade econômica.Paragrapho unico. Os poderes publicos verificarão, periodicamente, o padrão de vida nas varias regioes do paiz."* (grafia original). Excerto da obra "*Todas as Constituições do Brasil*", pág.552 de Campanhole, Adriano e Campanhole, Hilton Lobo. São Paulo. Atlas Editora S.A., 3ª edição, 1978.

[323] Relevante acentuar que até a Revolução Industrial o perfil do mercado de trabalho era acentuadamente agrário. Posteriormente e com os efeitos desta importante fase histórica, ocorreu a ampliação e mudança deste desenho, que passou a ser mais industrial e urbano. Assim as Cartas Políticas, caracterizadas por retratarem o constitucionalismo clássico começaram a apresentar certo desajuste com então situação político-social,

conhecido Texto Alemão, a Constituição de Weimar,[324] em 1919.

Manoel Gonçalves Ferreira Filho alerta que "somente ao final da Primeira Guerra Mundial é que surgiu nas constituições escritas um corpo de normas destinado a reger o fato econômico".[325]

O Estado Brasileiro, portanto tem-se posicionado frente à sociedade, fornecendo a programação dos objetivos ou metas para a sociedade a qual se dirige no que concerne à fenomenologia econômica.

A ordem jurídica, especialmente a partir do Texto Constitucional, revela à sociedade um perfil sistematizado de funcionamento e estrutura do Estado, entendido este como uma organização jurídica coercitiva de determinada sociedade e cuja finalidade é a de regular globalmente as relações sociais de determinado povo fixo em dado território sob um poder, segundo os ensinamentos de Ataliba Nogueira.[326]

Estampado na Constituição Federal estará todo o regramento estrutural da sociedade, o delineamento da postura estatal, o perfil de atuação do cidadão integrante da sociedade, e a regulação dos fenômenos econômicos, dentre outros direcionamentos.

---

destaque maior a partir de 1917. Note-se que a partir da repercussão da Primeira Guerra Mundial, dos efeitos da Revolução Russa e o impacto que o modo de produção socialista passou a inspirar na classe trabalhadora, transformaram a perspectiva social futura e desse período, dois diplomas constitucionais firmaram proteções relevantes e influenciadoras de textos constitucionais de outros países, sendo eles os seguintes: Constituição Mexicana de 1917 e Constituição de Weimar de 1919. Além do destaque para a temática social, deixando caracterizada uma primeira fase do Estado Providência, outro aspecto foi demarcado em sede constitucional, o econômico, trazido como relevante para fins jurídicos, diretivo da atuação estatal para com a sociedade e o mercado. Conforme leitura do artigo "*A Constituição de Weimar e os direitos fundamentais sociais*." *de Pinheiro*, *Maria Cláudia Bucchianeri*. Revista de Informação Legislativa: Brasília*, v.* 43*,* n.169*,* jan/mar 2006, p.*103.*

[324] José Afonso da Silva, *Curso de Direito Constitucional Positivo*, São Paulo: Editora Malheiros, 17ª edição, p.760.

[325] *Direito Constitucional Econômico*, São Paulo: Saraiva, 1990, p. 3-4.

[326] *Lições de Teoria Geral do Estado*, p.67. Nesse mesmo sentido, José Afonso da Silva in *Curso de Direito Constitucional Positivo*, São Paulo. Editora Malheiros, 17ª edição, p.288.

Destacam-se, em seus artigos iniciais,[327] que os objetivos e fundamentos prestigiados pelo constituinte acolhem algumas premissas como diretivas de sua atuação.

A preservação da cidadania,[328] o realce dos valores sociais do trabalho[329] e da livre iniciativa associados à proposta fundante de se construir uma sociedade livre, justa e solidária, tanto atenta à garantia do desenvolvimento nacional, como preocupada em reduzir as desigualdades sociais e regionais,[330] são metas vinculantes de toda a sistemática jurídica brasileira.

É importante haver previsão jurídica para a organização da economia, ensina

---

[327] Artigos 1º e 3º da Constituição Federal de 1988.

[328] Ensina Maria Garcia: "Parafraseando Hannah Arendt (em outro contexto) vimos afirmar que a **cidadania é a quintaessência da liberdade**, o ápice das possibilidades do agir individual, o aspecto eminentemente *político* da liberdade." In *Desobediência Civil*, São Paulo, RT, 1999, p.120.

[329] José Afonso da Silva ensina: 'Basta ver que alguns, e não há nisso motivo de censura, porque, em verdade, o trabalho é um componente das relações de produção e, nesse sentido, tem dimensão econômica indiscutível. A Constituição tomou partido a esse propósito, ao incluir o direito dos trabalhadores como espécie dos direitos sociais, e o trabalho como primado básico da ordem social (arts. 7º e 193). É posição correta." In *Curso de Direito Constitucional Positivo*, São Paulo. Editora Malheiros, 17ª edição, p.289.

[330] A Constituição Federal em seu Preâmbulo acentua que o Estado Democrático de Direito tem por destino assegurar o exercício dos direitos sociais, dentre outros e também, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna. Alexandre Walmott Borges ensina que "*encontra-se uma certa regularidade, na teoria desenvolvida por autores brasileiros, sobre a natureza dos preâmbulos, que na maioria das vezes, descrevem-nos como dados do ser e sem objetividade quanto a sua possível função normativa ou deôntica. O mesmo objetando-se que os preâmbulos não possuem natureza deôntica é perceptível, na teoria nacional, a ausência de fundamentações argumentativas que neguem a sua natureza normativa com riqueza de explanação. O que se pode verificar é que está ausente uma abordagem esquemática e estrutural dos preâmbulos no sistema constitucional, que seja capaz de definir, sem ficar centrada acentuadamente em descrições imagéticas, a razão de ser do texto no corpo, lado a lado, com o documento no qual estão os textos normativos, e qual a sua real função no global de normas."* O autor ainda menciona sua reflexão, com base nas lições de Tércio Sampaio Ferraz Júnior, *Introdução ao estudo do Direito*. Técnica, decisão, dominação. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2001, p.171, e assim retratada no mencionado texto: "Depara-se com o problema inicial de um texto que está na Constituição mas não é norma constitucional. Note-se que a presença de texto sem evidente caráter deôntico pode ser encontrada em várias situações, além do preâmbulo, sem deixar de estar patente a sua inclusão no universo normativo. É o caso dos textos normativos que apresentam classificações legais, como é o exemplo do artigo 43 do Código Civil – de 1916 – que cataloga os bens imóveis. O argumento a ser tecido em favor da normatividade de tal classificação legal é possível pela sua pertinência ao sistema jurídico, embora não possa ser olvidado, sob pena de perder quaisquer pretensões classificatórias, pois aqui se está na dependência da idéia de sistema esquemático de normas, ou seja, **os textos normativos dividem-se em parte normativa, de caráter deôntico, e partes textuais não-normativas, como o preâmbulo**. Os esquemas textuais de distribuição de matérias servem para gizar partes normativas e não-normativas nos textos jurígenos. As classificações legais encontram-se na parte normativa do sistema." In *Preâmbulo da Constituição & a Ordem Econômica*, Curitiba: Juruá Editora, 2008, p.104-105.

João Bosco Leopoldino da Fonseca, e pondera: "A Constituição Econômica se corporifica precisamente no modo pelo qual o direito pretende relacionar-se com a economia, a forma pela qual o jurídico entra em interação com o econômico."[331]

O autor alerta que, para os operadores do direito, "o conceito jurídico de Constituição Econômica pretende ver como pode o Direito conduzir o fenômeno econômico."[332]

Destaca ser o Direito e o Estado, ambos e aliados, instrumental adequado a conduzir o fenômeno econômico, gerenciando a liberdade da atividade econômica do particular. O fenômeno econômico deve ser abordado em seu aspecto substancial "para que se consiga uma adequação entre a norma e o fato," frisa João Bosco Leopoldino da Fonseca.[333]

É importante haver uma análise da realidade econômica a prestigiar a sua natureza dinâmica tão propensa a ter mobilidade, bem como mutabilidade. E afirma: "É preciso que o legislador compreenda que o fato econômico não se deixa compreender nem dominar por completo pela norma jurídica, e que esta, se quiser relacionar-se adequadamente com aquele, deve aceitar essa sua essencialidade e a ela se adequar." [334]

---

[331] Cf. "*Direito Econômico*", 5ª edição. Rio de Janeiro, Editora Forense, p.89.
[332] In "*Direito Econômico*", 5ª edição. Rio de Janeiro, Editora Forense, p. 90.
[333] "O Estado utiliza-se de instrumentos jurídicos para conduzir a economia. Assim torna possível a formulação de uma política econômica impregnada de estabilidade e certeza, visando o alcance da justiça substancial." In "*Direito Econômico*", 5ª edição. Rio de Janeiro, Editora Forense, p. 213.
[334] E continua: "Deverá, portanto, para que possa surgir a norma jurídica direcionadora do fenômeno econômico, haver a prévia consideração da realidade econômica, apreendendo-se a sua natureza essencialmente móvel e mutável. É preciso que o legislador compreenda que o fato econômico não se deixa compreender nem dominar por completo pela norma jurídica, e que esta, se quiser relacionar-se adequadamente com aquele, deve aceitar essa sua essencialidade e a ela se adequar." In "*Direito Econômico*", 5ª edição. Rio de Janeiro, Editora Forense, p. 90-91.

As lições do mencionado autor, amparadas na doutrina estrangeira,[335] ensinam que ao conjunto de regras jurídicas deve ser atrelado um sistema econômico, aquele observado como um conjunto coerente de estruturas institucionais, jurídicas, econômicas e sociais, dentre outras, que visam realizar certos objetivos econômicos.

Assinala ainda que "o sistema econômico caracteriza, no plano teórico ou ideal, o *espírito*, a *forma* e a *técnica da atividade econômica de uma Nação*." O termo regime representa a idéia de implementação concreta do sistema e este poderá conhecer vários regimes no espaço e no tempo, como por exemplo, o sistema capitalista e seu regime comercial, ou industrial, bem como outro, o sistema socialista e seu regime de Estado ou dualista dos países subdesenvolvidos, ambos são boas referências. [336]

A Constituição Econômica possui relevante papel estruturante, pois torna possível a conversão do regime econômico em *ordem jurídico-econômica* caracterizada por princípios e regras informadores e regentes das relações econômicas.

Preconiza Vital Moreira que a regência dessas relações se dá sob duas óticas: "a ordem jurídica-econômica *aceita* e *acolhe* o regime econômico existente, adotando-o como base de toda a organização que a norma implanta; a ordem jurídica-econômica procura *criar um novo regime econômico."* [337]

Interessante ressaltar que João Bosco Leopoldino da Fonseca aponta ser

[335] "Trata-se da 'constituição econômica', que materialmente consiste no "conjunto de normas fundamentais que estabelecem juridicamente os elementos estruturais de uma forma concreta de um determinado sistema econômico; se é, portanto, uma estrutura de relações sociais de produção traduzida em normas jurídicas, então a constituição econômica, neste sentido jurídico-material, existe em toda e qualquer formação social. Em todos os Estados uma determinada ordem econômica é expressamente fixada ou pressuposta como imanente pela ordem jurídica, seja diretamente pela constituição, seja por institutos fundamentais do direito privado e administrativo."" In *Economia e Constituição*, 2ª edição. Coimbra: Coimbra Editora, p.69.
[336] In *Direito Econômico*, 5ª edição. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2005, p. 91-92.
[337] In *Economia e Constituição*, 2ª edição, Coimbra: Coimbra Editora, 1979, p.41.

comum a presença de normas programáticas distribuídas no corpo da Constituição Econômica visto haver necessidade de interação, mudança e movimentação peculiares a insterdisciplinariedade entre assuntos jurídicos e econômicos.

Afirma o autor, "daí o grande número de *normas programáticas*[338] existentes nas constituições modernas, que têm por finalidade justamente reformular, dar outra forma, à ordem já adotada anteriormente."[339]

A doutrina traz contribuições acerca do conceito jurídico de *constituição econômica*. Vital Moreira[340] estuda o tema e ensina ser possível sua apresentação como um conjunto de regramentos ou regras dispersas no corpo constitucional – *constituição econômica formal* – ou quando abarcarem outros dispositivos, além dos positivados no Texto Constitucional, mas de caráter infraconstitucional ou mesmo de menor hierarquia, assim denominada *constituição econômica material*.[341]

Eros Roberto Grau[342] lembra que a dinâmica econômica passa a ter maior

---

[338] José Afonso da Silva define as normas programáticas como "*aquelas normas constitucionais, através das quais o constituinte, em vez de regular, direta e imediatamente, determinados interesses, limitou-se a traçar-lhes os princípios para serem cumpridos pelos seus órgãos (legislativos, executivos, jurisdicionais e administrativos), como programas das respectivas atividades, visando à realização dos fins sociais do Estado*." In *Aplicabilidade das normas constitucionais,* 3ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.138.

[339] In *Direito Econômico*, 5ª edição. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2005, p. 93.

[340] Vital Moreira define "*a Constituição econômica* como "o conjunto de preceitos e instituições jurídicas que, garantindo os elementos definidores de um determinado sistema econômico, instituem uma determinada forma de organização e funcionamento da economia e constituem, por isso mesmo, uma determinada ordem econômica; ou, de outro modo, aquelas normas ou instituições jurídicas que, dentro de um determinado sistema e forma econômicos, que garantem e (ou) instauram, realizam uma determinada ordem econômica concreta." In *Economia e Constituição*, 2ª edição, Coimbra: Coimbra Editora, 1979, p.41.

[341] *A ordem jurídica do capitalismo*, 3ª edição, Coimbra: Centelha, 1978, p.136-137.

[342]"Se, por um lado, a teorização da Constituição Econômica mais conturba do que auxilia a esclarecer o fenômeno das Constituições dirigentes, melhor sorte não acompanha a da ordem econômica, que só assumiria significação, para conter aspecto de relevância jurídica, quando referida como *ordem econômica constitucional*. Cumpre indagarmos da utilidade do conceito. Finalidade dos conceitos jurídicos é a de ensejar a aplicação de normas jurídicas. Não são usados para definir essências, mas sim para permitir e viabilizar a aplicação de normas jurídicas. Sucede que o conceito de ordem econômica constitucional não permite, não enseja, não viabiliza a aplicação de normas jurídicas. Logo, não é um conceito jurídico. Presta-se unicamente a indicar, topologicamente, no texto constitucional, disposições que, em seu conjunto, institucionalizam a ordem econômica (mundo do ser). Cuida-se, pois, de conceito ancilar da Dogmática do Direito e não do

relevo por força de seu perfil estar desenhado no texto constitucional, já que assim passa a residir no plano do dever-ser, e a permitir que seu aspecto fenomênico seja superficialmente controlado.

No que diz respeito à interdisciplinaridade de áreas, é possível traçar algumas linhas, conforme os ensinamentos de Fábio Nusdeo,[343] a respeito da Economia para, em seguida, apontar sua interface com o Direito.

A análise, mesmo que superficial, de algumas terminologias demonstra que o Direito pode delimitar os impactos que os fenômenos econômicos produzem em sede social. Lembrar de conceitos que trazem a noção de atividade econômica e seus agentes econômicos; os sistemas de mercado e seus regimes concorrenciais, bem como suas características tornam-se relevantes.

Diz o supracitado autor que as necessidades humanas atreladas à lei da escassez delineiam a prática da atividade econômica. E é a partir dessa escassez que o valor do bem passa a ser relevante.

A título de esclarecimento, doutrina David Ricardo que o conteúdo de *valor* quer dizer "utilidade de um objeto particular e/ou valor de troca." É a faculdade de se adquirir outros bens com esse objeto, nas lições do autor e de Adam Smith. Assim, a água é

Direito". In *A Ordem Econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica).* São Paulo: Editora Malheiros, 10ª edição, p.86.

343 "*A primeira idéia do que venha a ser a economia, como atividade humana e como objeto de estudo científico, pode ser facilmente apreendida a partir de duas constatações básicas, as quais decorrem da experiência e da vivência do quotidiano.A primeira delas é a de que não é possível estabelecer ou antever um limite para as necessidades humanas. Ou seja, elas podem ser vistas como tendentes a se multiplicarem ao infinito". ... "Mas isto já nos aponta para a segunda das duas constatações, que, conforme se afirmou, levam ao conceito de economia." ... "A lei da escassez é uma lei férrea e incontornável, tendo submetido os homens ao seu jugo desde sempre, levando-os a se organizarem e a estabelecerem entre si relações a fim de enfrentá-la ou, melhor falando, conviver com ela, atenuando-lhe o quanto possível a severidade." In Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p.23.

um valor de uso, ou seja, apesar de indispensáveis à existência, nada se pode obter em troca deles e por outro lado, o ouro, apesar de útil pode ser trocado por uma grande quantidade de bens.[344]

Por essa ótica, o critério utilidade não pode ser adotado para classificar um bem. Outros são adotados: escassez e quantidade de trabalho necessário para sua obtenção. Algum bem tem seu valor determinado pela escassez, como por exemplo: moedas e livros raros, estátuas e pinturas célebres. Para esses exemplos, "o seu valor é absolutamente independente da quantidade de trabalho necessária para os produzir."[345]

Ao se escrever sobre os bens, o seu valor de troca e as leis que regulam os seus preços, a doutrina refere-se aos bens cuja quantidade pode ser aumentada pela atividade humana e em cuja produção a concorrência atua sem restrições.[346]

Segundo os economistas, quanto à escassez dos recursos, a Economia basicamente enfrenta três problemas.

Conforme lições de Marco Antônio Sandoval de Vasconcellos, os questionamentos podem ser apontados da seguinte forma: (i) *o quê e quanto produzir*: neste núcleo faz-se necessário alcançar as seguintes respostas: quais produtos (bens e serviços) deverão ser produzidos, e em quais quantidades; (ii) *como produzir*: para este item, os questionamentos são outros: por quem, com que recursos, e de que maneira (tecnologia) os bens e serviços serão produzidos; (iii) *para quem produzir***:** neste quesito a pergunta é para

[344] In *Princípios de Economia Política e de Tributação*. Lisboa, 4ª edição, Editado pela Fundação Calouste Gulbenkian, p.31.
[345] In *Princípios de Economia Política e de Tributação*. Lisboa 4ª edição, Editado pela Fundação Calouste Gulbenkian, p.32.
[346] In *Princípios de Economia Política e de Tributação*. Lisboa 4ª edição, Editado pela Fundação Calouste Gulbenkian, p.32.

o consumo de quem se destinam os bens e serviços produzidos. [347]

As possíveis respostas serão alcançadas, a partir de uma análise frente às formas de organização da economia, ou seja, dos *sistemas econômicos* que são as formas pelas quais a sociedade está organizada para desenvolver as atividades econômicas, estas que, em regra, afetas à produção, circulação, distribuição e consumo de bens e serviços.[348]

Os sistemas econômicos podem ser subdivididos em (i) *capitalistas ou economia de mercado,* ou (ii) *socialistas ou economia planificada ou centralizada.*[349]

O sistema *capitalista ou economia de mercado* também possui um desdobramento: *sistema de concorrência pura* (sem interferência do Estado), ou *sistema concorrência mista ou mercado misto* (com interferência do Estado).

Para a análise adequada, tem-se, em primeiro lugar, é a (i) *Economia de Mercado ou Capitalismo*, [350] que na sua forma pura não existe, nem, nunca existiram

[347] Conforme ensinamentos da obra *Economia – Micro e Macro*, São Paulo, Editora Atlas.

[348] Vanessa Boarati explicita: "s**istema econômico** é o conjunto de instituições criadas pela sociedade com o objetivo de enfrentar os problemas econômicos básicos da organização econômica. São três possíveis: feudalismo, sistema centralizador e capitalismo" (In *Economia para o Direito. São Paulo, Editora Manole*, 2008, p.18).

[349] Marco Antônio Sandoval de Vasconcellos ensina que no sistema de economia centralizada ou planificada, uma agência ou órgão central de planejamento decide a forma como resolver os problemas econômicos fundamentais (In *Economia – Micro e Macro*, São Paulo, Editora Atlas). Vanessa Boarati salienta que este sistema centralizador ou socialista (também denominado comunista), "as decisões políticas são tomadas por órgãos políticos, havendo, portanto, coincidência de planos decisórios políticos e econômicos. Outra importante característica desse sistema produtivo, que o diferencia dos demais é o fato de os órgãos estatais responsáveis pelas decisões econômicas (o quê e quanto será produzido; como será produzido; a quem será destinado o que foi produzido) serem estruturas centralizadoras, exatamente por isso ele é denominado sistema centralizador. (In *Economia para o Direito*. São Paulo, Editora Manole, p.18).

[350] "**Economia de mercado** é um sistema econômico bem sucedido, em termos tanto de capacidade de organizar a atividade econômica como de promover o bem-estar social. Para tanto, os preços têm um papel central, sinalizando tanto a avaliação que os consumidores fazem de determinado produto ou serviço quanto os custos necessários para sua produção. A administração dos bens econômicos é feita de forma descentralizada. (In *Economia para o Direito*". São Paulo, Editora Manole, 2008, p. 19). E continua a autora: "Os elementos de uma economia de mercado são: capital, propriedade privada dos bens de capital; trabalho assalariado; existência de moeda." (...) "O Brasil tem um sistema econômico, capitalista. No entanto, pela existência de falhas de mercado – informação assimétrica, poder de mercado, externalidades, o Estado passa a agir de forma a reprimir os problemas causados pelas falhas de mercado. Em nossa economia, o Estado afeta

exemplos no mundo real. Segundo sua teoria, o Estado (governo) cuidaria apenas das forças armadas e da polícia, mas não interviria na economia.

Para a Economia de Mercado, todos os agentes econômicos, entendido assim as pessoas e as empresas, agem de forma egoísta visando maximizar os seus lucros – as empresas – ou a sua satisfação – as pessoas. Assim, o Estado não interfere no mercado[351] e nem há preocupação estatal em gerenciá-lo, pois funciona e se auto-regula eficientemente, através dos sinais dados pelos preços, que geralmente se formam através da Lei da Oferta e da Demanda.

O mercado é a solução mais barata, logo, mais eficiente, para se realizar as trocas, que é a essência do problema econômico.

Outra há, e é a *Economia Mista de Mercado ou Capitalismo* com a presença do Estado. A maioria dos países atualmente optou por esta forma. É o capitalismo com a maior intervenção no mercado, para este sistema, os três problemas poderão ser solucionados pelo mercado, através do equilíbrio entre a oferta e a demanda.

No que tange à forma de Economia Mista de Mercado, a doutrina aponta a ocorrência de duas falhas em seu funcionamento. São elas: imperfeições na concorrência dos mercados, ou seja, a existência de monopólios, oligopólios e sindicatos, e também,

---

decisões econômicas na medida em que é responsável pela regulação de determinados mercados por agências de regulação, de defesa da concorrência etc. Em outras palavras, muito embora o Estado praticamente não seja mais o responsável pela produção de bens econômicos com a privatização das empresas estatais, ele ainda tem influência no mercado, pois é responsável pela redução das falhas de mercado, buscando conduzi-lo ao nível ótimo." In *Economia para o Direito*. São Paulo, Editora Manole, 2008 p.73.

[351] Marco Antônio Sandoval de Vasconcellos pondera que as expressões, "mão invisível" e "laissez-faire" – contração, em língua francesa, da expressão *laissez faire, laissez aller, laissez passer*, que significa literalmente, "*deixai fazer, deixai ir, deixar passar*" - ambas, foram cunhadas pelo liberalismo na versão mais pura do capitalismo, filosofia econômica dominante nos Estados Unidos e nos países ricos da Europa durante o início do século XIX até o início do século XX. In *Economia – Micro e Macro*, São Paulo, Editora Atlas.

alguns efeitos externos como custos que o mercado não contabiliza, como por exemplo, poluição ambiental, construção de estradas em que todos pagam, mas só alguns usam, dentre outros.

Diante dessas falhas, o Estado passa então a agir, para corrigi-las, regulamentando os monopólios e oligopólios,[352] investindo em áreas específicas para reduzir a pobreza e realizando certos investimentos.

Cabe salientar que esta atuação interventiva do Estado tende a acentuar a liberdade concorrencial, pautada no equilíbrio entre os grandes grupos e as pequenas empresas, estas detentoras do direito de também estar no mercado. O *sistema de concorrência mista ou mercado misto* acentua a presença da interferência estatal, tanto em seu papel regulatório, quanto para minimizar as falhas de mercado que ocorrem diante da diversidade de estruturas de mercado existentes.

A outra forma de organização ou sistema econômico é o da Economia Centralizada (Planificada) ou S*ocialista*[353] *e* pressupõe o comunismo, ou seja, não há

---

[352] *Monopólio*, segundo Fábio Nusdeo "corresponde a uma situação na qual apenas uma pessoa ou uma empresa se apresenta como vendedora de um dado produto. Manifesta-se aqui em toda a sua plenitude o poder econômico, pois o monopolista está em condições de atuar simultaneamente nas duas variáveis que caracterizam a compra e venda, isto é, o preço e a quantidade. Pode, por conseguinte, reduzir a quantidade oferecida, criando destarte uma sensação de escassez e, ao mesmo tempo, fixar o seu preço tão alto quanto possível. E O*ligopólio* é o regime no qual a oferta está concentrada nas mãos de poucos. Do grego *oligos* (poucos) e *polein* (vender). Isso sucede não apenas quando os vendedores formam realmente um pequeno grupo, como também quando, muito embora em grande número, há profunda diferença de envergadura econômica." In *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p. 267/269.

[353] Marco Antônio Sandoval de Vasconcellos ensina que no sistema de economia centralizada ou planificada, uma agência ou órgão central de planejamento decide a forma como resolver os problemas econômicos fundamentais. In *Economia – Micro e Macro*, São Paulo, Editora Atlas. Vanessa Boarati salienta que este sistema centralizador ou socialista (também denominado comunista), "as decisões políticas são tomadas por órgãos políticos, havendo, portanto, coincidência de planos decisórios políticos e econômicos. Outra importante característica desse sistema produtivo, que o diferencia dos demais é o fato de os órgãos estatais responsáveis pelas decisões econômicas (o quê e quanto será produzido; como será produzido; a quem será destinado o que foi produzido) serem estruturas centralizadoras, exatamente por isso ele é denominado sistema centralizador. In *Economia para o Direito*. São Paulo, Editora Manole, 2008, p.18.

liberdades políticas referentes à representatividade popular ou relativa aos direitos humanos, por se tratar de ditaduras.

Os problemas básicos são determinados por órgãos planejadores centrais ao invés do sistema de mercado que está assentado na oferta e procura.

A proposta de solução pauta-se pela inicial determinação das necessidades da população, após, verificam-se quais os recursos técnicos são disponíveis para a produção e finalmente são selecionadas as necessidades prioritárias, fixando-se as quantidades de cada bem a ser produzidos, calcado nas metas de produção-consumo.[354]

Delfim Neto ensina que "o mercado é um instrumento quase natural."[355] Elizabeth Farina apresenta outras possíveis significações para o termo *mercado*, amparadas na doutrina americana, dentre elas: (i) é uma coleção de compradores e vendedores que interagem, resultando na possibilidade de troca; (ii) é um conjunto de institutos que garante as trocas; (iii) é uma forma de governar as transações econômicas, é uma estrutura de governança.[356]

[354] Por fim, a Economia Centralizada ou Comunismo, àquela cujo controle da Economia é feito pelo Estado. Dos países que a adotam, alguns são: Cuba, China, Coréia do Norte. Antes de 1990, também URSS e países satélites.

[355] Delfim Netto aborda o tema em interessante ensaio sobre o mercado, (1996) In *Conversas com economistas brasileiros*. Biderman, Ciro; Cozac, Luis Felipe e José Márcio Rego, São Paulo: Editora 34.: "O mercado não foi inventado, o homem descobriu o mercado. Cada vez que se deixou o sujeito mais ou menos livre, que o Estado permitiu que cada um encontrasse o seu caminho, que tentasse procurar esse caminho com alguma liberdade, apareceu o mercado. **O mercado é um instrumento quase natural, é um instrumento alocativo importante**. Dos três valores – o da igualdade, da liberdade e da justiça –, o mercado permite realizar, de alguma forma, uma certa eficiência com liberdade, mas o mercado é incapaz de atender ao valor da igualdade (...) o mercado de vez em quando funciona mal. A idéia de que o mercado funciona bem em qualquer circunstância é obviamente falsa. As hipóteses de funcionamento de mercado são de um mercado perfeito. O que acontece é que, com todos os defeitos, o mercado é o melhor mecanismo que o homem encontrou para fazer uma alocação razoável dos recursos escassos de que dispõe. Todas as outras alternativas se mostraram ineficientes."

[356]Conforme: (i) Pyndick, R.S. e Rubinfeld, D.L. *Microeconomics*, Prentice Hall, 3rd edition, 1995; (ii) Goldberg, D. *Poder de Compra e Política Antitruste*, tese de doutorado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, no prelo, 2005; Williamson, O. *The Mechanisms Of Governance*, Oxford University Press, 1996, Apud Prefácio da obra *Direito & Economia – Análise Econômica do Direito e das Organizações*, Rio de Janeiro, Editora Elsevier - Campus, 1ª Edição, 2ª tiragem, 2005, p. XI.

Assim, diferentes mercados podem possuir estruturas de demanda e oferta distintas sendo que cada uma possui uma dinâmica concorrencial particular. Várias são as estruturas de mercado: concorrência perfeita, concorrência imperfeita ou monopolística, oligopólio e monopólio e o monopólio bilateral. Nesse sentido, são os ensinamentos de Fábio Nusdeo.[357] As lições de Marco Antonio S. Vasconcellos e Manuel Enriquez Garcia seguem nesse mesmo sentido excluindo apenas o monopólio bilateral.[358]

Atente-se que o termo *mercado* quer retratar a noção de conjunto de compradores e vendedores de um determinado produto e que correspondem à dinâmica da demanda e da oferta, dado esse relevante para a fixação das anteriormente mencionadas 'estruturas de mercado'.

A começar pela descrição de cada uma das modalidades, a concorrência perfeita, aponta para o equilíbrio – entre seus componentes – a ser alcançado pelo próprio mercado. No que se referem aos outros regimes, todos possuem um grau maior ou menor de intervenção estatal, diretamente relacionada com os titulares do controle de mercado.

Para Marco Antônio Sandoval de Vasconcellos, a *concorrência perfeita ou pura* é representada por uma concepção teórica (ideal), logo não existente na realidade. Somente alguns poucos mercados se aproximam desta concepção.[359]

Vale ressaltar que suas características mais acentuadas podem ser assim resumidas: (i) a existência de muitos compradores e muitos vendedores; (ii) o preço é "dado" para firmas[360] e consumidores; (iii) as firmas são incapazes de alterar o preço; (iv)

[357]In: *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p. 262.
[358] In *Fundamentos de Economia*, São Paulo: Editora Saraiva, p.101.
[359] In *Economia – Micro e Macro.* São Paulo, Editora Atlas.
[360] Ensina Elizabeth Farina, presidente do CADE, que "a firma é uma estrutura de governança" apud Williamson, O. *The Mechanisms Of Governance*, Oxford University Press, 1996. Prefácio da obra *Direito &*

os produtos são homogêneos, ou seja, são substitutos perfeitos entre si; (v) há transparência de mercado (completa informação sobre o preço do produto); (vi) não há barreiras ao ingresso de novas firmas no mercado, e finalmente, (vii) o equilíbrio automático de mercado só ocorre na concorrência perfeita.

Observa-se, portanto, que tal fenômeno gerará para a sociedade, uma potencial e variada gama de regras acerca da prática de atividades econômicas, e o Estado, terá seu papel calcado no dever de gerenciar, pelo meio normativo, as determinações que concedam à sociedade o equilíbrio entre ela e o mercado.

Esse aspecto ideal do fenômeno é apontado pela doutrina econômica e possibilita a fixação de um modelo de referência, que ao lado das outras modalidades concorrenciais propicia a compreensão de seu funcionamento.

A doutrina é unânime em concordar que este modelo de concorrência perfeita constitui-se em uma abstração teórica.[361]

O quadro abaixo segue os ensinamentos de Marco Antonio S. Vasconcellos e Manuel Enriquez Garcia[362] e a partir de dados relevantes tornam elucidativos os aspectos diferenciadores e relevantes.

Economia – Análise Econômica do Direito e das Organizações, Rio de Janeiro: Editora Campus, 1ª Edição, 2ª tiragem, 2005, p. XI.

[361] Fábio Nusdeo, Marco Antônio Sandoval de Vasconcellos e Vanessa Boarati, dentre outros autores, seguem nesse sentido.

[362] In *Fundamentos de Economia*, São Paulo: Editora Saraiva, p.101.

Critérios:	Concorrência Perfeita	Monopólio	Oligopólio	Concorrência monopolística
Quanto ao número de empresas	Muito grande.	Só há uma empresa.	Pequeno.	Grande.
Quanto ao produto	Homogêneo. Não há quaisquer diferenças.	Não há substitutos próximos.	Pode ser homogêneo ou diferenciado.	Diferenciado.
Quanto ao controle das empresas sobre os preços	Não há possibilidades de manobras pelas empresas.	As empresas têm grande poder para manter preços relativamente elevados, sobretudo quando não há intervenções restritivas do governo (leis antitrustes)	Embora dificultado pela interdependência entre as empresas, essas tendem a formar cartéis controlando preços e cotas de produção.	Pouca margem de manobra, devido à existência de substitutos próximos.
Quanto à concorrência extrapreço (promoções, atendimento, propaganda, pós-venda, dentre outros)	Não é possível nem seria eficaz.	A empresa geralmente recorre a campanhas institucionais, para salvaguardar sua imagem.	É intensa, sobretudo quando há diferenciação do produto.	É intensa, exercendo-se pelas diferenças físicas, de embalagens e prestação de serviços complementares.
Quanto às condições de ingresso na indústria	Não há barreiras.	Barreiras ao acesso de novas empresas.	Barreiras ao acesso de novas empresas.	Não há barreiras.

Estabelecidas estas breves informações iniciais, cabe ainda analisar, sob a ótica jurídica, o tratamento que esta fenomenologia econômica recebe. O Direito, representado pelo conjunto de regramentos válidos num dado território, dispõe de atos normativos e, mais expressivamente, de veículos legislativos aptos para configurar a direção possível e hipotética dos comportamentos humanos com cunho econômico, ou melhor, dizendo, a prática da atividade econômica.

Os autores supramencionados abordam o conceito de Constituição Econômica, como uma forma do Direito conduzir o fenômeno econômico, gerenciando a liberdade da atividade econômica do particular.

Em suma, no que tange à fenomenologia da concorrência, esta pressupõe uma liberdade na competição empresarial e o equilíbrio pode ser fixado pela presença estatal, por meio da intervenção no domínio econômico e nesse sentido torna imprescindível a sua normatização absorvida pelo Direito e em texto imponente, a Constituição Federal.

4. Princípios Constitucionais incidentes sobre as atividades econômicas

O fenômeno tributário possui um viés econômico-financeiro e nesse sentido interagem as regulações que tornam eficiente o funcionamento do mercado[363] e a Economia, que pelos traços filosóficos de Nicolla Abagnano, pode ser conceituada como "a ordem ou regularidade de uma totalidade qualquer, seja esta uma casa, uma cidade, um Estado ou o mundo."[364]

As regulações de mercado e também as econômicas, são o instrumental adequado para viabilizar a convivência social compenetrada em suas práticas econômicas, de forma a cumprir a meta principal que é a aquisição de capital para a conquista do patrimônio. Ao Estado cabe fornecer a direção exata para que os particulares também

---

[363] Eros Grau ensina: "O Mercado é uma instituição jurídica. De modo mais preciso: os mercados são instituições jurídicas". O significado do termo instituições pode ser compreendido como **organizações** ou mecanismos sociais que controlam o funcionamento da **sociedade** e dos indivíduos. Exemplos: instituições **políticas** incluem os **órgãos** e os **partidos políticos**; instituições **educacionais** são as **escolas, universidades**. Alguns esclarecimentos são necessários. Ainda segundo as lições de Avelãs Nunes in: *Noção e objecto da economia política*, cit.63, citado pelo supra mencionado professor: "É possível observar o mercado como uma: ***(i) instituição social***, um produto da história, uma criação histórica da humanidade (correspondente a determinadas circunstâncias econômicas, sociais, políticas e ideológicas) que veio servir (e serve) os interesses de uns/ mas não os interesses de todos), ***(ii) instituição política*** destinada a regular e manter determinadas estruturas de poder que asseguram a prevalência dos interesses de certos grupos sobre os interesses de outros grupos sociais." In Eros Roberto Grau in *A ordem econômica na Constituição Federal de 1988*, 10ª Edição, São Paulo: Editora Malheiros, pág.30. O economista Delfim Netto aborda o tema em interessante ensaio, a seguinte forma: "O mercado não foi inventado, o homem descobriu o mercado. Cada vez que se deixou o sujeito mais ou menos livre, que o Estado permitiu que cada um encontrasse o seu caminho, que tentasse procurar esse caminho com alguma liberdade, apareceu o mercado. O mercado é um instrumento quase natural, é um instrumento alocativo importante. Dos três valores – o da igualdade, da liberdade e da justiça –, o mercado permite realizar, de alguma forma, uma certa eficiência com liberdade, mas o mercado é incapaz de atender ao valor da igualdade (...) o mercado de vez em quando funciona mal. A idéia de que o mercado funciona bem em qualquer circunstância é obviamente falsa. As hipóteses de funcionamento de mercado são de um mercado perfeito. O que acontece é que, com todos os defeitos, o mercado é o melhor mecanismo que o homem encontrou para fazer uma alocação razoável dos recursos escassos de que dispõe. Todas as outras alternativas se mostraram ineficientes." In *Conversas com economistas brasileiros*. Biderman, Ciro; Cozac, Luis Felipe e José Márcio Rego, São Paulo: Editora 34, 1996.

[364] Economia é a ordem ou regularidade de uma totalidade qualquer, seja esta uma casa, uma cidade, um Estado ou o mundo, segundo Nicolla Abagnano in *Dicionário de Filosofia*, São Paulo: Editora Martins Fontes, 1999, p.298.

possam participar do cumprimento das metas constitucionais voltadas à justiça social, busca do desenvolvimento e o afastamento das desigualdades. Atuam todos com as devidas limitações necessárias para que os todos os interesses se equilibrem.

O Supremo Tribunal Federal tem seguido esse raciocínio em seus julgados de forma categórica: "A livre iniciativa é expressão de liberdade titulada não apenas pela empresa, mas também pelo trabalho. Por isso a Constituição, ao contemplá-la, cogita também da 'iniciativa do Estado'; não a privilegia, portanto, como bem pertinente à empresa."[365]

Sob esse aspecto, tanto o Estado deve fiscalizar os atos ou comportamentos dos agentes econômicos[366] – particulares ou empresas -, enquanto competidores entre si e em alguma área de preferência, quanto regrar os reflexos em que tal agir projeta no plano do acúmulo de riquezas dos contribuintes.

---

[365] **EMENTA**: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N. 7.844/92. DO ESTADO DE SÃO PAULO. MEIA ENTRADA ASSEGURADA AOS ESTUDANTES REGULARMENTE MATRICULADOS EM ESTABELECIMENTOS DE ENSINO. INGRESSO EM CASAS DE DIVERSÃO, ESPORTE, CULTURA E LAZER. COMPETÊNCIA CONCORRENTE ENTRE A UNIÃO, ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL PARA LEGISLAR SOBRE DIREITO ECONÔMICO. CONSTITUCIONALIDADE. LIVRE INICIATIVA E ORDEM ECONÔMICA. MERCADO. INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA. ARTIGOS 1º, 3º, 170, 205, 208, 215 e 217, §3º DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. (ADIN nº.1950-3/SP Relator Min. Eros Grau. Plenário em 03.11.2005.)

[366] Segundo o site da Secretaria de Acompanhamento Econômico (SEAE) vinculada ao Ministério da Fazenda, ***agente econômico*** é qualquer pessoa física ou jurídica (empresa privada ou pública, com fins lucrativos ou não, indústria, comércio, profissional liberal, etc.) que participa , independentemente, como sujeito ativo na atividade econômica. In http://www.seae.fazenda.gov.br/central_documentos/glossarios em 27/02/2007.

Imperioso ressaltar que há o consentimento do contribuinte[367] quanto à tributação, apesar de certo inconformismo na assunção da elevada carga tributária e o uso ineficiente do dinheiro público arrecadado.[368]

O ditame da livre iniciativa está relacionado com a prática de atividade econômica. Nas lições de Juarez Freitas, "livre iniciativa como um dos fundamentos da ordem econômica, definindo-a como direito fundamental de produção de bens e serviços por conta e risco."[369]

Miguel Reale pondera ser a livre iniciativa senão "a projeção da liberdade individual no plano da produção, circulação e distribuição das riquezas, assegurando não apenas a livre escolha das profissões e das atividades econômicas, mas também a autônoma eleição dos processos ou meios julgados mais adequados à consecução dos fins visados."[370]

---

[367] Ensina Estevão Horvath acerca do tema: "Com efeito, é evidente que a tributação é uma forma de apropriação da propriedade do contribuinte. Por isso mesmo, num Estado de Direito, depende ela do *consentimento* dos cidadãos, para que possa existir. Nesse "consentimento" ou "autorização" para tributar repousa o princípio da legalidade e têm origem os próprios Parlamentos, como conhecemos hoje em dia. Não basta, porém, que um determinado tributo seja consentido, mediante a sua aprovação pelo Legislativo. Necessário que o poder de representação outorgado pelo povo ao legislador ordinário seja exercido dentro dos limites que o legislador constituinte originário impôs, ao inaugurar o novo Estado." In *O Princípio do não-confisco em Direito Tributário*, São Paulo: Editora Dialética, 2002 p.43

[368] Interessante estudo aponta ser conhecido pelo contribuinte o papel relevante da tributação, especificamente no campo do imposto sobre a renda para fins de 'desenvolvimento do país', mas todos são unânimes em apontar dois argumentos: "(a) a classe média" é sacrificada, não somente em virtude da tabela de tributação, mas porque, ao contrário dos "ricos", não dispõe de meios para fugir da cobrança; (b) "não há retorno" para o imposto pago na forma de serviços públicos eficientes de educação, saúde e segurança, o que leva à contratação de serviços privados; enquanto isso se sucedem os escândalos envolvendo desperdício e desvio de recursos públicos." Ciméa Bevilacqua, in *Imposto de Renda e contribuintes de camadas médias: notas sobre a sonegação*. Cadernos de Campo – Revista dos Alunos de Pós-Graduação em Antropologia da Universidade de São Paulo. Ano 08. 1997/8.

[369] In *Prefácio* da obra *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica* de Lafayete Josué Petter. São Paulo: Editora RT, 2005, p.08.

[370] E ressalta ainda o autor: "Liberdade de fins e de meios informa o princípio de livre iniciativa, conferindo-lhe um valor primordial, como resulta da interpretação conjugada dos citados arts. 1º e 170." In *Aplicações da Constituição de 1988*, Rio de Janeiro: Editora Forense, 1990, p.14.

Note-se que a atividade econômica apresenta-se como um ponto de intersecção entre os objetos regulados pelo direito tributário[371] e direito econômico[372], na medida em que o primeiro alcança-a onerando seu exercente, também denominado contribuinte, por meio do tributo, no que diz respeito ao segundo, submete o praticante às regras limitadoras e restritivas necessárias para que a competitividade seja mantida.

Nesse aspecto alguns ditames constitucionais componentes da ordem econômica, de forma interdisciplinar, interagem com os regramentos tributários. Os ditames atrelados à ordem econômica contidos em nossa Carta Magna não podem ser interpretados isoladamente, destacados da unidade posta pelo conteúdo constitucional.

O Ministro Moreira Alves em sua relatoria na Ação Direta de Inconstitucionalidade afirma ser destacada a presença do poder do Estado, via legislatura, para regular a política de bens e serviços. Eros Grau corrobora o argumento ponderando ser o Estado detentor do dever de regular para assim dar concreção às normas-objetivo veiculadas pelos artigos 3º e 170 da Constituição Federal.[373]

Cabe destacar a livre concorrência, um dos ditames da ordem econômica, como uma manifestação da liberdade de iniciativa, acompanhada da garantia constitucional de que a lei tenderá a reprimir o abuso do poder econômico que vise à dominação de

---

[371] Paulo de Barros Carvalho preleciona: "O Direito Tributário Positivo é o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos." In: *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Editora Saraiva, 18ª edição, p.15.

[372] Geraldo de Camargo Vidigal ensina: "Em sentido amplo e abrangendo as três disciplinas acopladas – Direito do Planejamento, Direito Administrativo Econômico e o Direito de Organização dos Mercados -, conceituamos Direito Econômico como o conjunto das instituições e preceitos jurídicos que ordenam já a direção das atividades econômicas pelo Estado, já a intervenção estatal na economia, já o relacionamento entre os agentes dos mercados, quando se marca por um clima de dominação." In: *Objeto do Direito Econômico*. São Paulo, 1976, p.47 – Tese de Cátedra do Professor à Cadeira de Direito Econômico da USP/SP.

[373] Supremo Tribunal Federal, ADIN nº.1950-3/SP Relator Min. Eros Grau. Plenário em 03.11.2005.

mercados, à eliminação de concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros, conforme disposição do art. 173, § 4º da Constituição Federal.

Um princípio geral para o fomento da sociedade que permite aos seus agentes econômicos o desenvolvimento de ações próprias para o incremento do mercado na busca e disputa freqüente pela clientela, impulsionando a competitividade das empresas, forçando-as ao constante aprimoramento dos métodos tecnológicos, diminuição de custos, enfim *na permanente busca de condições mais favoráveis ao consumidor*.[374]

A doutrina de Misabel Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho já apontava, em meados da década de 90, estudo específico do Caso da Usinas de Açúcar no Brasil, apresentando uma afronta ao princípio da seletividade e também da livre concorrência, pois o IPI, cuja alíquota pode ser alterada por Decreto do Presidente da República, conforme expressa previsão do artigo 153 §1º da Constituição Federal, deve ser utilizado como mecanismo voltado ao interesse dos consumidores, visto ser o açúcar um produto essencial.

Neste aumento de alíquota diferenciado entre região sudeste, em percentual maior, em face do nordeste, cuja fixação foi menor, o Decreto primou por afronta ao princípio da uniformidade geográfica, visto ser este um imposto federal e também afronta ao pacto federativo, pois alguns estados foram prejudicados em face de outros. Segundo os autores, o princípio da seletividade do IPI volta-se aos interesses dos consumidores e nunca dos produtores. [375]

---

[374] Conforme ponderações no artigo *O trespasse: a alienação do estabelecimento empresarial e a cláusula de não restabelecimento* de Maria Antonieta Lynch de Moraes, Revista Intelligentia Jurídica, Ano II nº 18 – maio/02.

[375] In *Direito Tributário Atual. Pareceres*, Rio de Janeiro, Editora Forense, 1999, p.363.

Eduardo Domingos Bottallo em reflexão sobre o princípio da seletividade em face do IPI alerta: "*Estando, o princípio da seletividade, voltado para a tutela dos interesses dos consumidores finais, e não dos produtores industriais, não se justifica, sob o ponto de vista constitucional, sua utilização como meio de prevenir desequilíbrios da concorrência*."[376]

O ditame previsto no artigo 170, IX, do Texto Constitucional [377], estabelece sua direção voltada para "o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país" e destaca a preocupação do constituinte em fundamentar a *reivindicação de políticas públicas para empresas de pequeno porte*. [378]

Em regra, tal prescrição volta-se para o fomento ao desenvolvimento pela simplificação da burocracia, tanto em âmbito tributário, quanto em seara administrativa.

Vale ressaltar que o teor do artigo 179 do Texto Maior[379] estende às microempresas tal tratamento estimulador.[380] Com efeito, resta saber se a menção inclusiva

[376] In IPI – Princípios e Estrutura, São Paulo: Editora Dialética, 2009, p.66.
[377] Constituição Federal. **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:...IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob às leis brasileira e que tenham sua sede e administração no país."
[378] Lafayete Josué Petter, In *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica*, São Paulo: Editora RT, 2005, p.263.
[379] CF, art.179. "*A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei*."
[380] Lafayete Josué Petter raciocina: "Refira-se, por pertinente, que o art. 179 da Constituição Federal, que trata do mesmo assunto, é mais detalhista. Consignou o preceito que todos os entes da Federação dispensarão às microempresas e empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado. ('As micro e pequenas empresas são tratadas nos seguintes diplomas normativos: Lei 9.841, e 05.10.1999, chamada Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, que foi regulamentada pelo Decreto 3.474, de 19.05.2000. O SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas -, serviço social autônomo, que funciona com recursos da iniciativa privada (0,3% sobre a folha de pagamentos das empresas), é regulado pela Lei 8.029/1990.'). Importante lembrar que o SIMPLES é regulado pela Lei Complementar 123/2006. In Princípios Constitucionais da Ordem Econômica, São Paulo: Editora RT, 2005, p. 263 nota 269.

desta modalidade empresarial deve beneficiar-se das influências isoladas deste artigo supra mencionado, ou se as diretrizes do artigo 170, do mesmo *index,* também a elas caberiam.

Em âmbito tributário a *Lei do Simples Nacional* trouxe estruturação e regulação para este segmento de mercado composto por células empresariais. Setor esse importante no aspecto social, pois entregue à informalidade e também relevante para fins fiscais em função de sua potencial condição contributiva.[381]

Por esse prisma e seguindo tal raciocínio extensivo, Lafayete Josué Petter enfatiza, "a *ratio legis* indica que o tratamento favorecido de que fala o último parágrafo do art.170 abrange as situações em que o agente econômico é tido como de pequenas dimensões, parâmetro delegado à legislação ordinária."[382]

A Supremacia Constitucional trazida pela Carta Magna impregna todo o sistema jurídico e também deixam em evidência alguns primados mais vocacionados para certas temáticas, mais que outras. O Texto Constitucional não deixa dúvidas quanto ao fato da concorrência ser, entre nós um meio, um instrumento para o alcance de outro bem maior, de assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social. Assim, as práticas de concentração de mercado não devem ser vistas como algo prejudicial ao Estado

[381] Conforme informações do site https://www.receita.fazenda.gov.br, o Simples Federal, aprovado pela Lei nº 9.317, de 5/12/1996, foi extinto em 1/7/2007, conforme disposto no art. 89 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, a qual instituiu o novo regime para as microempresas e empresas de pequeno porte denominado "Simples Nacional". A LC 123/06 assim determina em seu Art. 1º: "Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:
I - à **apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias**; II - **ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;** III - **ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão**.".

[382] Lafayete Josué Petter, In Princípios Constitucionais da Ordem Econômica, São Paulo: Editora RT, 2005, p.263.

e à sociedade, já que submetidos aos principais instrumentos antitruste.[383]

Por este aspecto, uma determinada prática concentracionista poderá ser autorizada se trouxer benefícios ao mercado. E as benesses serão aferidas ao se verificar o expressivo desenvolvimento de daquele setor ou segmento econômico e também, verificando se as operações empresariais estão de acordo com os princípios constitucionais aplicados à ordem econômica, se melhorias forem apresentadas ao consumidor, ao meio-ambiente, ao desenvolvimento tecnológico do país, se houver geração de empregos, entre outros reflexos positivos evidenciados pela operação.

A normatização da defesa da concorrência, devido à sua instrumentalidade, é uma forma de programar políticas públicas, especialmente políticas econômicas entendidas como meios de que dispõe o Estado para influir de maneira sistemática sobre a economia. Em conjugação com as regras tributárias, o Estado poderá conquistar padrões satisfatórios de desenvolvimento econômico em total acatamento aos fundamentos da República Federativa do Brasil.

[383] A Lei Federal 8.884/94 prevê as infrações configuradas pelas práticas abusivas e também a estrutura e funcionamento do órgão fiscalizador, o Conselho Administrativo de Defesa Econômica, conhecido como CADE.

IV - INTERSECÇÃO ENTRE OS FENÔMENOS DA TRIBUTAÇÃO E DA CONCORRÊNCIA

1. A Tributação e o Princípio da Livre-Concorrência
2. A Tributação como mecanismo de Intervenção na Ordem Econômica. Alguns pressupostos.
3. O impacto das decisões judiciais em matéria tributária e concorrencial
4. Considerações acerca do artigo 146-A da Constituição Federal de 1988

1. A Tributação e o Princípio da Livre Concorrência

As limitações ao poder de tributar e as práticas interventivas convivem por determinação constitucional.

Importante lembrar que os primados da ordem econômica postos no artigo 170 da Constituição Federal se interligam ou criam uma interface com os princípios da tributação, também conhecidos como limitações ao poder de tributar, dentre outros.[384]. Observa-se que o cerne das regulações é, em regra, o exercício da atividade econômica, no âmbito econômico e no tributário, também.

A preocupação do constituinte é fixar a ampla proteção de certas matérias voltadas para a propriedade, abarcando ao patrimônio, e à liberdade, valores sublimes de usufruição da sociedade que o Direito absorve em suas regras.

[384] Importante acentuar que outras disposições constitucionais podem influenciar a temática tributária e concorrencial, como por exemplo, as regras postas no artigo 1º e 3º ou mesmo no art. 5º da Constituição Federal.

O ambiente econômico pode ser harmônico com a previsibilidade da tributação, e a sociedade civil alcançará o impacto deste equilíbrio, se os comandos constitucionais forem respeitados conjuntamente às determinações infraconstitucionais, principalmente se confirmados pelo Poder Judiciário.

A tributação da atividade econômica é limitadora, pois exige do contribuinte o submetimento a uma série de burocracias administrativas e fiscais. Sob o prisma social e jurídico, tal exigência priva muitos potenciais praticantes de atividades econômicas e também os entrega à margem da sociedade tais profissionais. Acabam por compor a economia informal, uma ocorrência prejudicial ao ambiente de mercado, já que propicia uma competição desregrada, muitas vezes acompanhada por condutas criminosas como a pirataria, por exemplo.

Os governantes tem tido uma acentuada preocupação no sentido de resgatar este público da informalidade e o faz estimulando a certa burocratização, apesar de bem mais simplificada, para que assim os praticantes de atividades econômicas também se tornem contribuintes. O descompasso entre essas duais categorias traz sérios problemas sociais, econômicos e porque não também apontar os tributários.

Em cumprimento aos vários ditames constitucionais que tratam do tema, os gestores políticos têm implementado, cada vez mais, a aplicação de dois específicos regramentos postos nos artigos 170 e 179,[385] ou seja, o tratamento assegurado às

[385] **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: (...) **IX** - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. *(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)* **Parágrafo único**. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei. **Art. 179.** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas

microempresas e empresas de pequeno porte, e agora também ao microempreendedor individual incluso nestas categorias.[386]

Nota-se que a livre iniciativa estimulada com a desburocratização proporciona a inserção de várias novas células empresariais, independentemente de seu padrão ou tamanho e torna possível a prevalência da competição empresarial.

O mecanismo de inserção (ou inclusão) trazido pela Constituição referente às micro e pequenas empresas, operacionalizado pela Lei Complementar 123/06 possibilita ao contribuinte – destas categorias – que seja alcançado pela tributação em sua condição econômica exata e justa (ou, o mais próximo disso).

A regularização de todos esses novos entes tem relevo tributário, pois à legislação caberá o enquadramento deste particular (ou pessoa jurídica) na condição de contribuinte e esse será assim tratado se cumprir a atividade econômica, dentre outras materialidades possíveis constitucionalmente.

Importante acentuar que o Código Tributário Nacional ao definir quem terá capacidade tributária passiva[387] não disse ser o contribuinte, mas aquele pratique a atividade

---

obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

[386] Aprovada Resolução sobre o **Microempreendedor Individual – MEI**. Em reunião de 27/04/2009, o Comitê Gestor aprovou a Resolução CGSN nº 58, que dispõe sobre o **Microempreendedor Individual - MEI**, no âmbito do Simples Nacional, que produzirá efeitos a partir de 1º de julho de 2009. A figura do MEI, foi criada pelo artigo 18-A,B,C da Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008 (Lei do SIMPLES), *representa uma grande oportunidade para que o empresário individual venha a se formalizar, pagando pequenos valores fixos mensais, passando a exercer sua cidadania e tendo direito a benefícios previdenciários.*

[387] Para relembrar, Código Tributário Nacional, **art. 126**: "A capacidade tributária passiva independe: I - da capacidade civil das pessoas naturais; II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios; III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional."

econômica mesmo que sua situação perante os órgãos de fiscalização ou a sociedade seja marginal.

Contribuinte é elemento dos mais importantes em seara tributária. Ele está presente na sociedade, ao praticar alguma atividade econômica, e pode não ser existente em âmbito jurídico, pois não inscrito nos quadros administrativos fiscais. Aliás, é esse descompasso que a Administração Pública Tributária busca eliminar. O custeio da máquina estatal deve ser feito por todos os que possuem características econômicas relevantes, ou seja, capacidade contributiva.

Indiretamente há impacto no setor concorrencial, pois os contribuintes que pagam seus tributos têm seu custo aumentado e seu lucro diminuído, enquanto àqueles que não cumprem seus deveres tributários têm seu custo diminuído e seu lucro aumentado. Evidente o ferimento à livre concorrência.

Os programas de simplificação de tratamento tributário possibilitam que os contribuintes tornem-se regulares para vários fins, dentre eles o tributário e também se submetam às regras voltadas à aferição real de sua capacidade econômica e por conseqüência, contributiva. Àquele informal, caso seja fiscalizado será fortemente alcançado pela tributação por não ter efetuado os recolhimentos corretos, incidindo assim em multas de mora e punitivas para que, além de mudarem suas condutas, também gerem arrecadação para o ente político competente.

No campo da regulação da atividade econômica, tal plano simplificador, funciona como delimitador da atuação do particular ou do agente econômico propiciando

também uma proteção a este segmento empresarial. Por outro lado, as práticas podem gerar capital e este rendimento deve ser alcançado pela tributação de maneira proporcional.

Como regra, a tributação pode influenciar a concorrência permitindo que os agentes econômicos sejam alcançados em suas práticas econômicas, seu patrimônio e rendimentos, desde que em total atendimento ao princípio da capacidade contributiva e de forma a possibilitar que seja possível competir.

Há hipóteses que foram pontuadas pelo legislador constituinte e que têm por proposta fomentar atuações dos particulares. Por meio da extrafiscalidade, alguns tributos podem ser utilizados como matizes estimuladoras ou mesmo contrárias a esta metas.

Destaca-se a figura do incentivo fiscal que torna mitigada a livre concorrência em face dos ditames constitucionais fundamentadores da vida estatal brasileira, fazendo preponderar os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Alerta Adilson Rodrigues Pires que a importância dos incentivos fiscais está atrelada, tanto aos estímulos de ordem econômica, como também à promoção do desenvolvimento nacional[388] e ensina: "Diz-se, modernamente, que a importância dos tributos para a regulação da vida social transcende a estrutura do sistema tributário para alcançar contornos de integração social e de distribuição de riqueza."[389]

---

[388] Nessa esteira a doutrina de Aurélio Pitanga Seixas Filho in *Teoria e prática das isenções tributárias*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1989, p.114.

[389] In *Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil*, artigo integrante da obra: *Incentivos Fiscais - Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal* sob a coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, André Elali e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: Editora MP-APET, Rio de Janeiro: Editora América Jurídica, p.19.

Nesse campo Marcos André Vinhas Catão sintetiza: "os incentivos fiscais são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através de veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico."[390]

A própria Constituição Federal sistematiza, de forma geral, a presença da autorização aos incentivos fiscais. Estabeleceu que um dos objetivos fundamentais Estado Brasileiro é propiciar a garantia do desenvolvimento nacional e para tanto entrega competência comum para que ambas promovam a integração social dos setores desfavorecidos, combatendo as causas da pobreza e os fatores de marginalização, atrelados aos limites tributários que tais desonerações devem submeter-se.[391]

Aspecto relevante, e não tão benéfico assim, acerca da concessão dos incentivos fiscais é lembrado por Celso Fernandes Campilongo que, de forma categórica, alerta: "*os incentivos fiscais afetam a concorrência. A formação de preços é distorcida por ajudas estatais ou pretorianas*." [392]

Explica o autor que esses '*incentivos mascaram o desempenho econômico, inibem a eficiência produtiva e falseiam a competição, a aplicabilidade do direito antitruste à hipótese é total*.' Outros competidores têm direito de receber tratamento isonômico idêntico.

---

[390] In *Regime jurídico dos incentivos fiscais*. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2004, p.13.

[391] Cf. Adilson Rodrigues Pires In Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil, artigo integrante da obra: *Incentivos Fiscais - Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal* sob a coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, André Elali e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: Editora MP-APET, Rio de Janeiro: Editora América Jurídica, p.24/26.

[392] In *Benefício Fiscal - Tributos, liminares e concorrência - Para a análise antitruste, lei tributária ou liminares não são obstáculos à condenações* da autoria de Celso Fernandes Campilongo disponível no site http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivo=detalhesDestaques.jsp&cod=2730 (04/03/09).

Nessa esteira, há presença acentuada e desestimuladora de guerra fiscal entre os integrantes da Federação. Os estímulos concedidos por cada pessoa política, dentre suas autonomias, pode gerar uma desigualdade evidente na competição empresarial saudável.

Ricardo Varsano traz um conceito para a expressão, "a guerra fiscal é, como o próprio nome indica, uma situação de conflito na Federação. O ente federado que ganha – quando de fato existe algum ganho – impõe, na maioria dos casos, uma perda a algum ou a alguns dos demais, posto que a guerra raramente é um jogo de soma positiva."[393]

Presente, mais freqüentemente em matéria de ICMS, a guerra fiscal tem sido enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal que se posiciona de forma a não aceitar sua presença no ordenamento jurídico. Para o guardião da Constituição Federal, "o legislador constituinte republicano, com o propósito de impedir a "guerra tributaria" entre os Estados-membros, enunciou postulados e prescreveu diretrizes gerais de caráter subordinante destinados a compor o estatuto constitucional do ICMS"[394]

Com base em algumas decisões, nota-se a presença de uma direção constitucional para a solução destes conflitos: (i) "as regras constitucionais que impõem um tratamento federativamente uniforme em matéria de ICMS não representam desrespeito à autonomia dos Estados-membros e do Distrito Federal. Isto porque o próprio artigo constitucional de nº 18, que veicula o princípio da autonomia dos entes da Federação, de logo aclara que esse princípio da autonomia já nasce balizado por ela própria,

---

[393] E continua: "O federalismo, que é uma relação de cooperação entre as unidades de governo, é abalado. Também a Federação – cara aos brasileiros a ponto de a Constituição conter cláusula pétrea que impede sua abolição – perde" In *Guerra Fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde*. IPEA. Planejamento e Políticas Públicas, n.15, jun. 1997, p.6.

[394] **ADI 1247 MC / PA - PARÁ MEDIDA CAUTELAR em ADI** Relator(a): Min. CELSO DE MELLO Julgamento: 17/08/1995 Órgão Julgador: 03 Terceira Turma
Publicação DJ 08-09-1995 PP-28354 EMENT VOL-01799-01 PP-00020.

Constituição;"[395](ii) "os princípios fundamentais consagrados pela Constituição da Republica, em tema de ICMS, (a) realçam o perfil nacional de que se reveste esse tributo, (b) legitimam a instituição, pelo poder central, de regramento normativo unitário destinado a disciplinar, de modo uniforme, essa espécie tributaria, notadamente em face de seu caráter não-cumulativo, (c) justificam a edição de lei complementar nacional vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e o Distrito Federal, sempre após deliberação conjunta, poderão, por ato próprio, conceder e/ou revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais.[396]

Considerando-se a importância da tributação, sob ótica estatal e a necessária preservação da empresa, sob o ângulo social, a manutenção da concorrência é regra fundamental para a conjugação de interesses tão opostos, mas, ao mesmo tempo de intersecção evidente. Fixar incentivos fiscais até o limite de não provocar uma guerra fiscal, mas ao mesmo tempo propiciar o desenvolvimento nacional é um importante papel que cabe ao Estado, principalmente, por meio da legislação e também de políticas públicas.

---

[395] **ADI 3246/PA – PARÁ**. Relator(a): Min. CARLOS BRITTO Julgamento: 19/04/2006 Órgão Julgador: Tribunal Pleno Publicação no DJ 01-09-2006 PP-00016 EMENT VOL-02245-02 PP-00355 LEXSTF v. 28, n. 334, 2006, p. 67-75 RDDT n. 134, 2006, p. 224.

[396] **ADI 1247 MC/PA - PARÁ MEDIDA CAUTELAR em ADI** Relator(a): Min. CELSO DE MELLO Julgamento: 17/08/1995 Órgão Julgador: 03 Terceira Turma
Publicação DJ 08-09-1995 PP-28354 EMENT VOL-01799-01 PP-00020.

2. A Tributação como mecanismo de Intervenção na Ordem Econômica. Alguns pressupostos.

A tributação e a concorrência, enquanto fenômenos delineados juridicamente, possuem pontos de contato que aproximam os tratamentos regulatórios incidentes em face de seus agentes econômicos e também, contribuintes.

Souto Maior Borges ensina que a intervenção crescente do Estado na vida econômica e social é um fenômeno cuja intensificação repercute sobre a concepção do papel a ser exercido pelas finanças públicas na sociedade. [397]

É possível afirmar que a intervenção é um instrumento jurídico utilizado para alcançar resultados econômicos. Suas características traçarão o perfil interventivo estatal presente na ordem normativa.

A Constituição Federal regula a temática interventiva em seus artigos 173 e seguintes ao estabelecer a presença da *intervenção direta ou por absorção*, apregoada pela presença única e exclusiva do Estado em atividades voltadas à segurança nacional ou a relevante interesse nacional, e a *intervenção indireta ou por indução*, presentes nas diretrizes do artigo 174 do Texto Magno.

Luis S. Cabral de Moncada[398] esclarece acerca da classificação proposta a partir de seus estudos, que a *modalidade interventiva direta* ocorre quando o "próprio

[397] In *Introdução ao Direito Financeiro*. São Paulo, Editora Saraiva, p.45
[398] In *Direito Económico*. 2ª edição. Coimbra: Coimbra Editora, 1988. p. 36-37.

Estado assume o papel de agente produtivo"[399] de forma a desenvolver as atividades econômicas, práticas essas entregues aos particulares, como se fosse um agente econômico, um empresário por exemplo, sujeito inclusive tratamento jurídico afeto ao ambiente particular, sem quaisquer privilégios fiscais não extensivos às do setor privado e em total acolhida às imposições constitucionais do artigo 170 da Carta Magna.[400]

Atrelada a essa atuação integral agrega-se a necessária presença da justificativa constitucional, ou seja, a vinculação à da segurança nacional ou ao relevante interesse coletivo, nos termos do art. 173 da Carta Constitucional. A título de exemplos, destaca-se o Banco do Brasil, destinado a fornecer crédito a baixo custo para os produtores rurais e a Caixa Econômica Federal, criada para financiar programas referentes à casa própria.

A *intervenção indireta* se dará através do poder normativo estatal, articulado em seu aspecto regulatório que implantará a fiscalização, o incentivo e o planejamento da atividade econômica, conforme previsão do art. 174 da Constituição Federal.

Luis S. Cabral de Moncada ensina que, nessa hipótese, o "Estado limita -se a condicionar, a partir de fora, a actividade económica privada, sem que o Estado assuma posição de sujeito económico ativo. É o caso da criação de infraestruturas, da polícia económica e do fomento".[401]

---

[399] Conforme ensinamentos de Luis S. Cabral de Moncada. *Direito Económico*. 2ª edição. Coimbra: Coimbra Editora, 1988, p.36.
[400] Segundo as lições de Américo Luís Martins Silva. In *A Ordem Constitucional Econômica*. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 1996. p. 120-122.
[401] In *Direito Económico*. 2ª edição. Coimbra: Coimbra Editora, 1988. p. 37.

A fiscalização pode ser observada pela presença da polícia econômica, exercente do poder de polícia, o incentivo é destacado pelas atuações de fomento em face da coletividade e o planejamento é notado com a criação de infra-estrutura, de acordo com as diretrizes constitucionais.

Nas lições do mencionado autor, "*o fomento econômico consiste numa atividade administrativa de satisfação de necessidades de caráter público, protegendo ou promovendo actividades de sujeitos privados ou outros que directa ou indirectamente as satisfaçam*."[402]

O artigo 174 §1º da Constituição Federal traz os lineamentos acerca da implementação dos incentivos que podem ou não ser representados pelo exercício da extrafiscalidade do Estado.

O planejamento ocorre com a efetiva previsão governamental de aplicação dos recursos públicos destinados a implementar suas políticas públicas, sendo determinante para o setor público, bem como para seus integrantes, as empresas públicas, sociedades de economia-mista, autarquias e fundações[403]; e indicativo para o setor privado.

Luis Eduardo Schoueri traz a lume, ao se posicionar sobre a legalidade e amparado em seu pensamento acerca da norma tributária indutora, uma possível leitura sobre o papel regulatório destas em face do meio ambiente e ensina: "a inserção de cláusulas gerais e conceitos indeterminados, como uma forma de amenizar o rígido regime imposto pelo citado princípio em matéria tributária e, assim, permitir que "o texto legal se

---

[402] In *Direito Económico*. 2. edição. Coimbra: Coimbra Editora, 1988. p. 349.
[403] Também denominados pela doutrina como "*longa manus* do Estado" os mencionados entes tem sua definição posta no Decreto-Lei 200/67 em seu artigo 5º.

curve às peculiaridades do caso concreto" observado que os limites a seu emprego (ou "até que grau são eles admissíveis") amparam-se no postulado da proporcionalidade e a "partir da ponderação dos princípios e valores constitucionais, onde pesará, de um lado, a segurança jurídica, a requerer maior grau de determinação e, de outro, os valores concernentes à proteção do meio ambiente, demandando agilidade e versatilidade." [404]

Assim, nota-se que o Estado possui uma série de instrumentos ou mecanismos capazes de interferir na atividade econômica, de modo a possibilitar a efetividade dos princípios constitucionais previstos no art. 170, visando garantir para toda a sociedade uma existência digna, nos moldes dos ideais da justiça social.[405]

Floriano Azevedo Marques Neto ensina que "*a retirada do Estado do exercício de uma atividade econômica não significa, nem pode significar, uma redução do intervencionismo estatal. Muito ao revés*." E continua: "*Tanto entre nós como em vários exemplos podemos colher da experiência européia, note-se que à retirada do Estado do exercício direto da atividade correspondeu um crescimento da intervenção (indireta) estatal sobre esta atividade específica*."[406]

Segundo Eros Roberto Grau, as técnicas intervencionistas se dividem em *atuação na economia* ou *sobre a economia* e a partir desse desdobramento apresenta uma classificação acerca do tema.

---

[404] *Normas Tributárias Indutoras em Matéria Ambienta*l. In Direito Tributário Ambiental, organizado por Heleno Taveira Torres, São Paulo: Malheiros, 2005, p. 235/256.

[405] Nesse sentido o artigo de Lucia Valle Figueiredo in *Reflexões sobre a Intervenção do Estado no Domínio Econômico e as Contribuições Interventivas* In *As contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, obra coordenada por Hugo de Brito Machado,* São Paulo: Editora Dialética, 2003.

[406] Conforme artigo *A Nova Regulação Estatal e as Agências Independentes* In Direito Administrativo Econômico. 1.ª ed. 2.ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74.

A primeira técnica, a *intervenção do Estado no domínio econômico,* quer representar a predominância da atuação estatal em seara privada, ou seja, há uma total absorção da prática econômica e as diretrizes impostas são determinantes para todo o setor público. Assim, o ente estatal, segundo o citado autor, "desenvolve ação, então, como agente (sujeito) econômico."[407]

Como detentor da prática da atividade econômica, caberá ao Estado uma: (i) *atuação por absorção*, retratada pelo controle, em regime de monopólio, dos meios de produção quanto a determinado setor da economia, conforme prescrições dos artigos art.173 e 177 do Texto Constitucional; (ii) *atuação por participação*, na qual aquela assume parcialmente, em concorrência com os demais agentes do setor privado, ou mediante a titularidade de parcela do capital, o exercício de atividade empresarial, conforme art.173, §1º, §2º da Constituição Federal.

No que diz respeito à *intervenção sobre o domínio econômico*, o Estado desenvolve ação como regulador da atividade, desenvolvidas em duas modalidades: (i) *atuação por direção*, verificável quando o Estado passa a desempenhar pressão sobre a economia, estatuindo normas de comportamento compulsório para os agentes econômicos,[408] como fixar regulamentação em face de vários objetivos, dentre os quais o preço, o consumo, a poupança e o investimento. O ente estatal atua como agente normativo e regulador, através dos poderes de *direção* (pelo qual se impõem *normas cogentes de*

[407] A *Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10ª edição, São Paulo. Editora Malheiros, p.148.
[408] Conforme as palavras de Eros Roberto Grau in *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10ª edição, São Paulo. Editora Malheiros, p.148.

atuação dos agentes); (ii) *atuação por indução*, a sobrevir quando o Poder Público dinamiza instrumentos de ingerência em consonância com as leis que regem o mercado.[409]

O ente estatal estabelece normas dispositivas, de estímulo e desestímulo de determinados comportamentos, de acordo com a lógica de mercado e suas possíveis disfunções, conforme prescrição do artigo 174 da Carta Magna.

No exercício da intervenção indireta, nota-se que o Estado tem, como um de seus papéis, dirigir ou mesmo administrar as condutas referentes à área econômica. Em seara tributária, ao ente estatal cumpre, no mínimo, duas tarefas. Arrecadar recursos financeiros para que sua estrutura organizacional funcione – exercício da fiscalidade - e também provocar o desenvolvimento de setores por meio de mecanismos estimuladores de condutas, na presença da extrafiscalidade.

Segundo Marcus de Freitas Gouvêa este último fenômeno "*é uma faceta do corolário da supremacia do interesse público sobre o interesse do particular, no Direito Tributário*."[410]

Hugo de Brito Machado lembra que o "o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia."[411]

---

[409] Idem. Também Luis Eduardo Schoueri toma a *atuação por indução* denominando, quando assim exercitada pelo Poder Legislativo, de normas indutoras. In *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*, Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

[410] E continua, de forma precisa: "*O Estado tributa com vistas a auferir receitas, e assim a supremacia do interesse público consubstancia o princípio da fiscalidade; quando se apreciam objetivos outros, que se afastam da pura arrecadação, apresenta-se a extrafiscalidade*." In *A Extrafiscalidade no Direito Tributário.* 1ª edição. Belo Horizonte, 2006, p. 43.

[411] In *Curso de Direito Tributário.* 14.ª edição. São Paulo: Editora Malheiros, 1998, p. 52.

A extrafiscalidade é um instrumento de ação estatal sobre a economia que possibilita o encontro de um ponto comum entre a tributação e a concorrência. Tal afirmativa se faz presente por força dos objetivos fundamentais do Estado, aqueles afetos à promoção do desenvolvimento nacional e da justiça social, premissas fundantes desse fenômeno. Marcus de Freitas Gouvêa ensina acerca do assunto, "*é um princípio de conteúdo aberto, que compreende a finalidade da norma tributária de realizar valores constiucionais*."[412]

A presença da tributação, em seu viés extrafiscal, apresenta-se em seara econômica articulada por meio da *intervenção sobre o domínio econômico por indução*. Eros Roberto Grau ensina que os regramentos originários desta modalidade interventiva são normas dispositivas que têm por papel, convidar, estimular, propor, a quem participe de certa atividade de interesse geral.[413]

A extrafiscalidade apresentada se acentua por um aspecto formal, a utilização de decretos emitidos pelo Chefe do Poder Executivo Federal, conforme previsão de alguns artigos constitucionais.[414]

---

[412] In *A Extrafiscalidade no Direito Tributário.* 1ª edição. Belo Horizonte, 2006, p. 134.

[413] O autor, com base nas lições de Modesto Carvalhosa, pondera: "*A sedução à adesão ao comportamento sugerido é, todavia, extremamente vigorosa, extremamente vigorosa, dado que os agentes econômicos por ela não tangidos passam a ocupar posição desprivilegiada nos mercados. Seus concorrentes gozam, porque aderiram a esse comportamento, de uma situação de donatário de determinado bem* ***(redução ou isenção de tributo****, preferência à obtenção de crédito, subsídio, v.g.), o que lhes confere melhores condições de participação naqueles mesmos mercados*." In *A ordem econômica na Constituição de 1988*, 10ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.150.

[414] Conforme previsão da Constituição Federal: **Art.153, §1º**: "É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I,II,IV,V."; **Art.177, §4º**: "A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: I – a alíquota da contribuição poderá: (...) b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art.150,III, b."

Assim, a tributação pode ser um mecanismo interventivo estatal eficiente para que os contribuintes, enquanto representantes de setores econômicos, tanto correspondam às metas constitucionais e governamentais, como também possam atuar em regime de concorrência equilibrada.

Há entre as duas fenomenologias, concorrencial e tributária, alguns pontos de ligação, quais sejam, diretamente *a produção e obtenção de riqueza e indiretamente a liberdade econômica*.

Dentre tais núcleos comuns, a prática de atividade econômica tanto é alcançada pela regulação econômica quanto pela tributação, visto a lei absorver a previsão do fato econômico como hipótese de incidência ou fato gerador.[415] Em regra o fato econômico é colhido pelo direito em ambiente tributário, tornando-se assim relevante para a tributação.

A Constituição Federal oferece a delimitação do domínio econômico protegendo-o do abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros, conforme expressa artigo 173, §4º da Constituição Federal. Tem-se, assim, de um lado o livre exercício da atividade econômica e de outro a tributação fornecendo uma incidência em face desse exercício e gerando recursos ao Estado.

Há, também, o poder constitucional de o Estado fixar os limites de atuação do agente econômico, bem como sua liberdade de agir de forma ampla, mas nem sempre absoluta, respeitada a previsão dos direitos e garantias constitucionais.

[415] Adotando as lições de Geraldo Ataliba ou as menções previstas em lei.

De um lado, a livre iniciativa e o livre exercício da prática de atividade econômica e as hipóteses de intervenção interferindo na liberdade do particular ou agente econômico, na medida em que sejam necessárias as implementações dos programas políticas que satisfazem as metas governamentais. De outro, a oneração do detentor (ou utente) da titularidade econômica por meio da tributação fornecendo um delimitador para esse exercício, essa prática.

Importante ressaltar que a intervenção na ordem econômica se pauta por justificativas constitucionais para seu implemento. Pode adotar a tributação como aliada, desde que ambas comunguem propostas equilibradas e com impacto econômico coerente com o sistema jurídico.

O que não deve ocorrer é o abuso, por meio da tributação inovadora, por exemplo, em face da questão ambiental, prestigiando seu caráter arrecadatório em detrimento da proposta ambiental, criando assim verdadeira punição para a empresa submetida a *novel* exação.

Com a proposta de 'reduzir complexidades' aponta-se um quadro com a idéia de trazer critérios para o estudo dos assuntos anteriormente analisados.

Segue o demonstrativo didático:

Pressupostos	**Intervenção na Ordem Econômica**	**A Ordem Constitucional Tributária**	**Diferenças/Semelhanças**
Finalidade	A Ordem Constitucional Econômica fornece limites e direções ao Estado para que este exerça a regulação e a necessária intervenção no domínio econômico.	A Ordem Constitucional Tributária, ou Sistema Tributário Nacional, prescreve também os limites e direções às pessoas políticas para que estas implantem a tributação.	**Diferenças**: Tributar é regular e onerar a presença de acentuada capacidade econômica (direito tributário); Intervir na ordem econômica é **regular o exercício de aquisição e manutenção de riqueza** (direito da concorrência) **Semelhanças**: Liberdade de atuação segue presentes diante das duas disciplinas.
Sujeitos Ativos ou Exercentes	Seus exercentes são: (i) Poder Legislativo e (ii) o Chefe do Poder Executivo Federal representando sua prerrogativa de Chefe de Estado e Chefe de Governo.	O exercício é dado a todos os entes políticos, União Federal, Estado-membro, Distrito Federal e Município, por intermédio do (i) Poder Legislativo para instituir tributos e (ii) Poder Executivo para normatizar o assunto.	Aquele que intervém na ordem econômica
Presença de princípios gerais	Art.170 da CF/88	Art.145 e 150 da CF/88	O binômio: modo de aquisição de riqueza e liberdade de atuação segue presentes diante das duas disciplinas.
Matérias previstas na Constituição Federal	(i) propriedade privada, art.170, II; (ii) função social da propriedade, 170, III; (iii) livre concorrência, 170, IV; (iv) tratamento favorecido para empresas de pequeno porte, art.170, IX; (v) direitoambiental/ interventivo, art.170, VI; (vi) prática de atividades econômicas, art.170, §único.	(i) propriedade privada, Art.156, I e 153, VI e 182, §4º; (ii) regulação da livre concorrência, 146-A; (iii), tratamento favorecido para empresas de pequeno porte, art.146, III, "d"; (iv) prática de atividades econômicas arts.145, 153, I, II, IV, VI e 155, II e 156, III.	Matérias semelhantes gerenciadas por ambos os fenômenos (quanto a ambas cabe tributação e intervenção)
Matérias	Prática de atividades econômicas e patrimônio Art.170, §único CF.	Prática de atividades econômicas, patrimônio e **rendimentos**	Há intersecção entre quase todas

3. Breves comentários acerca do impacto das decisões judiciais em matéria tributária e concorrencial

O Texto Constitucional prestigiou, em seu artigo 5º, inciso XXXV, o livre acesso ao Poder Judiciário como forma de eliminar ou mesmo minimizar alguns danos que o particular pode vir a sofrer. Nesse aspecto, este ente que desempenha seu papel de agente econômico e de contribuinte, vez em quando precisa buscar soluções fora de seu ambiente de atuação. E mais, com a segurança de que não resolução foi definitiva.

Direito fundamental que é tal acesso proporcionado ao particular, não deve apenas gerar uma decisão formal, mas também proporcionar a segurança natural do enfrentamento material da questão. E nesse sentido, o papel jurisprudencial é fundamental para embasar a atuação deste particular, que vezes opera seu papel diante do Estado, e mais freqüentemente outro diante da sociedade e do mercado.

As decisões judiciais em matéria tributária e concorrencial terão de pesar valores constitucionais importantes, a tributação e a livre concorrência, tornando preponderante por vezes um em detrimento de outro.

Roque Antonio Carrazza faz citação às ponderações de Alessandro Pace que diz "quando se alude à 'tutela jurisdicional', como garantia mais importante dos direitos, o discurso não pode limitar-se, obviamente, ao mero 'acesso à jurisdição'. Se não existissem específicas técnicas de garantia (independência da função jurisdicional, imparcialidade do

magistrado, motivação da decisão, direito à prova, princípio do contraditório etc.), o recurso à 'Justiça' não se distinguiria do recurso a qualquer outro órgão público."[416]

Nesse aspecto, a opção em decidir, atrelada ao poder conferido pelo Estado à autoridade competente permite ao particular, seja contribuinte ou agente econômico, ou mesmo ambos, a satisfação de ter uma resposta final ao seu problema.

Rui Portanova traz citação eloqüente acerca da postura judiciária em face da problemática social, "o Judiciário, por ser um Poder, não pode ficar apenas na posição subalterna de obediência a comandos emitidos pelos demais Poderes. Deve colaborar com o Legislativo e o Executivo na solução dos problemas sociais, especialmente quando se apresentam hipóteses que não se prestam à edição de normas abstratas, exigindo solução concreta, caso a caso."[417]

Ressalta Fabiana Del Padre Tomé, em seus ensinamentos, que "*o ato de decidir implica a eleição entre várias possibilidades*"[418] atrelada à necessária valoração. [419]

Misabel Derzi alerta, amparada pelas colocações de Ricardo Guastini, que "a sentença cria a norma (**apenas em sentido amplo**), como resultado da interpretação das

---

[416] In *Problemática delle Libertá Constituzionali,* Pádua, DEDAM, 1984, p.67 (tradução de Roque A.Carrazza), apud In *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 23ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p. 433/434.

[417] In Voto vencedor dos Embargos Infringentes nº 100287119 do Primeiro Grupo Cível do Tribunal de Alçada do Rio Grande do Sul, coletado dos Julgados , volume 57, p.163 da autoria do Desembargador José Maria Rosa Tesheiner, Apud *Motivações Ideológicas da Sentença*, Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 1997, p.93.

[418] In *A prova no Direito Tributário*, São Paulo: Editora Noeses, 2ª edição, p.270.

[419] E assevera ainda: "Tal peculiaridade faz com que a decisão jurídica possa ser observada em dois aspectos, indissociáveis entre si: (i)o elemento decisório, puramente volitivo – *noesis*, e (ii) o conteúdo do que foi decidido – *noe*ma. Enquanto a primeira perspectiva toma como foco o valor em sua subjetividade, a segunda, dirigindo sua atenção ao que se plasmou no texto, centra-se no valor objetivado. É este último, por estar registrado lingüisticamente, que ingressa no ordenamento." In *A Prova no Direito Tributário*, São Paulo: Editora Noeses, 2ª edição, p.270/271.

leis, sendo então ato de aplicação, como de criação do Direito, não escondem o fato de que o juiz escolhe o melhor sentido, dentro do texto, do contexto e das técnicas de interpretação mais adequadas."[420] A autora reforça este raciocínio asseverando que esta opção do julgador "tem vocação para aplicação aos demais casos "iguais" e futuros."[421] Observa-se que o Poder Judiciário passa a ter certo comprometimento com as linhas diretivas trazidas por seus julgados.

Em análise de questões tributárias com impacto concorrencial, Fernando Facury Scaff[422] traz estudo acerca do impacto das decisões judiciais, muitas delas acompanhadas de liminares, que tornam a aplicação das previsões legais tributárias distintas para contribuintes em situações semelhantes. [423]

Vale lembrar que uma questão recente é exemplar para estas ponderações. Em âmbito fiscal estadual paulista a inserção da nota fiscal eletrônica, de forma obrigatória, teve seu prazo de implementação fixado para o mês de abril de 2009. Ocorre que muitas empresas têm buscado no Poder Judiciário o devido amparo para a postergação desse período para a implementação dessa sistemática eletrônica, alegando que a crise internacional provocou um abalo financeiro no meio empresarial e, portanto, a celeridade da implementação seria demasiadamente onerosa para o contribuinte.

[420] In *Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário*, São Paulo: Editora Noeses, p.256.
[421] Idem, p.257.
[422] Cf. Nota 144. In *Efeitos da Coisa Julgada em matéria tributária e livre concorrência*, Revista de Direito Público da Economia, nº 13, janeiro-março/2006, ano 4, Editora Fórum, p. 141-164, especialmente p. 140.
[423] De forma incisiva pondera o professor: "Imagine-se, por exemplo, o caso da empresa X que obteve a declaração de inconstitucionalidade de uma norma através do controle difuso de constitucionalidade das leis, em decorrência do qual deixou de pagar certo tributo. Suponha-se ainda que o processo tenha transitado em julgado e que não caiba sequer uma ação rescisória. Posteriormente, o Supremo Tribunal Federal, através de controle concentrado de constitucionalidade das leis, declara que aquela norma é constitucional, e que a referida incidência tributária deve permanecer para todas as empresas que desenvolverem aquela atividade. Certamente o custo fiscal da empresa X será bastante menor que o de suas concorrentes. Haverá Justiça na manutenção dessa vantagem fiscal legalmente obtida?" In Efeitos da Coisa Julgada em matéria tributária e livre concorrência, Revista de Direito Público da Economia, nº 13, janeiro-março/2006, ano 4, Editora Fórum, p. 141-164, especialmente p. 141.

Magistrados paulistas acataram o argumento de que tais contribuintes precisam de um tempo pouco maior para esta mudança, justificando com base no princípio da razoabilidade, visto não haver recusa por parte da pessoa jurídica interessada, mas apenas um prazo maior para sua adaptação. Por outro lado, muitas empresas não buscaram o amparo judicial e, amargando a falta de uma liminar protetiva, devem submeter-se aos prazos fixados pela Administração Pública Tributária paulista.[424]

[424]Nesse sentido segue notícia veiculada no site do jornal Valor Econômico em 27/03/2009: "algumas empresas que estão na berlinda para se adequar à nota fiscal eletrônica (NF-e), um dos três pilares do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), criado em janeiro de 2007 para tornar virtual toda a escrituração fiscal e contábil das empresas e interligar as três esferas fiscais da administração pública, estão arrumando estratégias jurídicas para tentar adiar o prazo de adesão. **Em uma primeira liminar que se tem notícia sobre o tema, o juiz prorrogou o prazo de uma empresa do setor químico de 1º de abril - quando diversos setores terão que se adequar à exigência no Estado de São Paulo - para 1º de setembro.** Outras empresas de diversos Estados já entraram com pedidos administrativos para prorrogar a obrigatoriedade de emissão de notas eletrônicas. (....) **No caso da liminar concedida pela Justiça, a empresa que a obteve foi notificada pessoalmente no início de março para aderir obrigatoriamente ao sistema em abril.** Porém, ***segundo seu advogado***, Alexandre Favero Marcos, do escritório LFFP Advogados, **a inclusão da companhia nesse prazo não seria correta, já que a descrição da atividade da empresa química não constava expressamente no anexo da Portaria** nº 162, de 2008, da Coordenadoria de Administração Tributária (CAT) da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - norma que disciplinou as atividades e os prazos para emissão obrigatória da notas fiscais eletrônicas paulistas. Com isso, ele argumentou na Justiça que a empresa não teve tempo hábil para se preparar para a emissão eletrônica das notas, já que tinha certeza que não seria obrigada a aderir em abril. Também frisou que a empresa, por ser de grande porte, teria, obrigatoriamente, que cotar, testar compatibilidade e ainda adquirir, por um valor superior a R$ 50 mil, e em menos de um mês, um software que permitisse a emissão das notas, já que o programa gratuito disponível no site da Fazenda paulista para a emissão das notas é direcionado apenas para micro e pequenas empresas. **Para o advogado, a liminar é "relevantíssima, pois aplica o princípio da razoabilidade, além de não causar qualquer prejuízo ao fisco paulista, já que a empresa não se negou a emitir a nota fiscal eletrônica, apenas necessita de um prazo factível para cumprimento da obrigação**". Outra via encontrada pelas empresas na mesma situação para prorrogar o prazo de adesão ao sistema é a administrativa." In *www.valoronline.com.br*.

Lembrando das ponderações de Celso Fernandes Campilongo,[425] "instaurado o problema concorrencial - quando um concorrente obtém o benefício -, é natural que os demais pleiteiem privilégio idêntico."[426]

Comparativamente àquela imposição administrativa paulista, note-se que algumas empresas se beneficiaram da postergação do prazo em detrimento de outras que apenas obedeceram às regras, ou melhor, cumpriram a lei. Evitar esses descompassos é, atualmente, tema candente que aproxima muito o ambiente concorrencial do meio tributário, e por essa razão os dois campos jurídicos precisam ser tratados de forma interdisciplinar, corroborando as lições de toda a doutrina brasileira e a ser lembrada nos ensinamentos de Geraldo Ataliba, de que "*o Direito pressupõe um sistema*."[427]

Por outro lado, a temática concorrencial analisada perante o órgão administrativo judicante, em face da fusão de importantes cervejarias, apontou um impacto tributário que causa um desrespeitoso atingimento ao princípio da livre concorrência, bem como uma afronta ao princípio da igualdade ao tratar a todos, de forma idêntica, sem respeitar as diferenças entre os contribuintes decorrentes de seu perfil econômico. Apesar de não lhe caber a análise tributária, seu impacto não pode ser esquecido ou analisado.

---

[425] Celso Fernandes Campilongo assevera: "Não estão em jogo constitucionalidade de leis, juridicidade de atos fiscais da administração ou pertinência de decisões judiciais estranhas ao antitruste. Caso essas medidas **(1) limitem, falseiem ou prejudiquem a livre concorrência ou a livre iniciativa; (2) resultem em dominação de mercado relevante; (3) gerem aumento arbitrário de lucros; ou (4) viabilizem exercício abusivo de posição dominante, seus efeitos potenciais serão examinados à luz da Lei n° 8.884, de 1994**. Tanto o CADE como o Poder Judiciário analisarão reflexos concorrenciais das condutas - pouco importando se lastreadas ou não por outras normas jurídicas. As violações ao direito da concorrência implicarão em sanções fundadas nos artigos 170 e 173, parágrafo 4º da Constituição Federal e na legislação antitruste. Insista-se: para a análise antitruste, legislação tributária ou liminares judiciais não são obstáculos para condenações." In *Benefício Fiscal - Tributos, liminares e concorrência - Para a análise antitruste, lei tributária ou liminares não são obstáculos à condenações. (*http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivo=detalhesDestaques.jsp&cod=2730; 04/03/09).

[426] Idem.

[427] Conforme nota 7 deste trabalho.

Renault de Freitas Castro e Valdomiro José de Almeida apontam os aspectos tributários decorrentes de uma análise feita pelo CADE acerca da associação entre importantes cervejarias e de grande relevo sob à ótica concorrencial.[428]

Autorizada a associação, o setor preenchido pelas cervejarias de menor porte enfrenta, agora, um impacto dessa união. Pela sistemática da substituição tributária para este produto comercializado – a cerveja -, o Fisco tem optado por unificar o valor da base de cálculo do ICMS incidente sobre a operação mercantil, causando assim um descompasso entre os diferentes preços existentes no mercado.

Perdem em muito as cervejarias menores em face dos maiores grupos que, por força do investimento em propaganda e *marketing* conseguem recuperar o recolhimento antecipado do tributo, o que nem sempre acontece como pequeno empresário visto ser o consumidor àquele que o faz ao comprar tais bebidas. Junte-se a isso, a acentuada dificuldade criada pelo Fisco para a devolução de valores pagos antecipadamente, apesar de ser esse um direito do contribuinte trazido no artigo 150, §7º da Constituição Federal. As estruturas empresariais nem sempre precisam dessa devolução enquanto os menores não têm esse direito constitucional respeitado. Alertam ainda que "a jurisprudência do STJ depois de manifestações em sentido contrário, tem sido favorável à substituição tributária, mas tem afirmado a necessidade de lei estadual para instituição desse regime, que não tem validade quando instituído por decreto."[429]

Em suma, as questões concorrenciais têm reflexos tributários e o contrário, é verdadeiro também. Nesse sentido, faz-se necessária a implementação de uma sistemática

[428] In *Concorrência e tributação: feitos anticoncorrenciais da substituição tributária no caso do ICMS sobre cerveja*. Revista de Direito Econômico nº29, Brasília, jan-jul, 1999, p.101-121.
[429] Idem, p.105.

fiscal de maior amplitude para exercer um direcionamento tributário equânime em face dos setores competitivos e que possa, ainda, viabilizar a convivência competitiva entre pequenos e grandes empresas ou indústrias de um mesmo setor.

4. Considerações acerca do artigo 146-A da Constituição Federal de 1988

O Texto Constitucional, em seu artigo146-A, estabelece que a "*Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo*".

Inserido em 2003 pela Emenda Constitucional nº 42 este artigo inova, pois traz ao sistema tributário, o princípio da neutralidade concorrencial.[430]

Aponta tal previsão, um acentuado interesse em tornar possível a regulação do ambiente concorrencial, de forma a evitar desequilíbrios, bem como trazer a fixação de tratamentos tributários diferenciados em face dos vários segmentos competitivos. A opção do constituinte foi deixar ao legislador o encargo de explorar dados ou elementos que possam funcionar como critérios para que o desequilíbrio não ocorra.

Inicialmente, acerca do artigo, é possível abordar cientificamente, alguns aspectos formais relacionados ao elemento *critério,* as características e os limites materiais da lei complementar e da lei ordinária, a possibilidade de fixação de tratamento desigual entre concorrentes (e também contribuintes) e a presença da extrafiscalidade trazida pela lei (ao invés do Decreto do Chefe do Poder Executivo).

---

[430] Interessante ressaltar que a Exposição de Motivos da Reforma Tributária de 2003 (e que deu ensejo à Emenda Constitucional nº 42/03) nada menciona acerca da inserção do artigo 146-A. Este documento consultado no site do Senado está registrado como: E.M.I. nº. 84/MF/Casa Civil, tendo sido assinado pelos ministros Palocci e José Dirceu, em 30 de abril de 2003. O Parecer nº 1934 de 2003 emitido pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania ao oferecer a redação final à Emenda Constitucional já previa tal regramento. O teor do artigo é assim disposto: "Art. 146-A. *Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo*."

O termo *critério* foi adotado como item nuclear deste dispositivo para operacionalizar essa análise da intervenção tributária em ambiente econômico. Quais seriam estes dados importantes, pergunta-se. É possível que o próprio ordenamento jurídico ofereça o caminho para sua visualização. A doutrina cuidará dessa nova interpretação inovadora e agregadora de áreas distintas e intimamente ligadas.

Assim, buscar a significação do conteúdo desse artigo, procurando alcançar um possível papel das terminologias utilizadas nesta previsão permitirá, sob a ótica científica, a elucidação do conteúdo prescrito nesta disposição constitucional.

Apropriando o conhecimento trazido pela semiótica, todos os termos possuem papéis lingüísticos e estes, como signos que são podem ser desdobrados em três acepções.

No que diz respeito ao termo *critério*, este pode ser analisado sob o aspecto semântico, sintático e pragmático.[431] Assim, o conteúdo de significação da palavra *critério*, sob a ótica semântica, conforme previsão do dicionário é: "(i) *faculdade de discernir e de identificar a verdade; fundamento, base para uma opção e/ou decisão; princípio ou conceito apropriado para a determinação de uma série de distinções fundamentais em sua lógica interna, como as que se dão nos âmbitos cognitivo (verdade ou falsidade).*"[432]

---

[431] Seguindo as lições de Lúcia Santaella e Paulo de Barros Carvalho, a autora Joana Lins e Silva expõe: "O signo é a unidade elementar do conjunto a que chamamos linguagem. É uma unidade divisível em três partes: suporte físico (a palavra falada ou escrita); significado (objeto do mundo exterior que a palavra representa); significação (idéia, conhecimento ou conceito que temos em nossa mente a respeito do objeto). Salientamos que o signo pode estar relacionado a qualquer objeto: a linguagem singularmente considerada, existente ou ideal, conhecida ou não, como também a uma coleção delas, ou a uma qualidade dela etc". In *Fundamentos da Norma Tributária*, São Paulo: Editora Max Limonad, p.31.

[432] Dicionário Houaiss. **Acepções**: substantivo masculino: 1. norma de confronto, avaliação e escolha. Ex.: pessoa de c. consistentes. 2. Derivação: por extensão de sentido. **faculdade de discernir e de identificar a verdade; juízo, razão.** 3. Derivação: por extensão de sentido. **fundamento, base para uma opção e/ou decisão**. Ex.: sem um bom c., o prefeito não conseguirá modificar a orla. 4. Derivação: por extensão de sentido. racionalidade, prudência intelectual. Ex.: reagiu com c., depois de pesar variadas alternativas. 5.

No que tange ao seu aspecto sintático, o termo *critério* representa um substantivo e sob a ótica pragmática, *refere-se a um certo dado que pode criar parâmetros e facilitar quanto à sistematização dos elementos que integram a ordem jurídica.* [433] Sob esse último aspecto, sua representação aborda os fenômenos históricos com uma especial referência as suas causas, antecedentes, condições e conseqüências.

Note-se que o legislador constituinte evidenciou serem necessários outros elementos, e não somente os existentes na ordem jurídica constitucional, para serem utilizados como dados diferenciadores a fim de evitar desequilíbrios na concorrência. É possível afirmar isso em face dessa inclusão normativa, pois caso assim não fosse a regulação para evitar desequilíbrios na concorrência seria exercitada com os mecanismos até então existentes.

Observa-se que, em matéria constitucional tributária, têm-se alguns padrões no que tange à fixação de critérios, sejam eles para diferenciar espécies tributárias, sejam para diferenciar tipos de leis, dentre outros assuntos.

Derivação: por extensão de sentido. **maneira, particular ou convencional, de avaliar pessoas, coisas, situações**. Ex.: para arranjar companhia, usa c. quase sempre discutíveis. 6. Rubrica: filosofia. em qualquer sistema filosófico, **princípio ou conceito apropriado para a determinação de uma série de distinções fundamentais em sua lógica interna, como as que se dão nos âmbitos cognitivo (verdade ou falsidade), ético (bem ou mal), e estético (beleza ou feiúra)** [No cirenaísmo, p.ex., o critério moral é o prazer sensível; no kantismo, a obediência à lei da razão.] **Locuções**. c. da verdade. Rubrica: filosofia. conceito relevante utilizado por um determinado sistema filosófico como fundamento para a determinação da verdade (como p.ex., a evidência no pensamento cartesiano) Etimologia: gr. kritêriom,ou 'faculdade de julgar, regra para distinguir o verdadeiro do falso', der. do v.gr. krínó 'separar, distinguir, escolher, julgar', pelo lat.tar. criterìum 'id.'."

[433] Lucia Santaella ensina que tal como o signo, a linguagem pode também ser observada sob três planos constitutivos: (i) o sintático, em que os signos lingüísticos são examinados nas suas relações mútuas, isto é, signos com signos; (ii) o semântico, que se ocupa da relação do signo com o objeto que ele representa; e (iii) o pragmático, onde os signos são observados na relação que mantêm com os utentes da linguagem. In *O que é Semiótica*, São Paulo: Editora Brasiliense, p.10-11.

O critério de fixação das espécies tributárias trazido pelo artigo 145 do Texto Maior adotou o aspecto da (i) vinculação a uma atuação estatal,[434] acompanhando o posicionamento da doutrina.[435] Utilizou também outros dois dados, (ii) a previsão de devolução do valor exigido, bem como a (iii) destinação do montante arrecadado. Todos estes itens foram relevantes para fins de classificação dos tributos, inclusive referendados, também, pela jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, [436] em face das outras disposições constitucionais referentes às contribuições sociais e aos empréstimos compulsórios.

---

[434] **Alfredo Augusto Becker** afirma a existência de apenas duas espécies de tributo, adotando **a teoria bipartida**: imposto e taxa. Para o citado autor, enquanto as taxas têm a sua base de cálculo representada por um serviço estatal ou coisa estatal, a base de cálculo dos impostos é um fato lícito qualquer, não consistente em serviço estatal ou coisa estatal. (In *Teoria Geral do Direito Tributário*. 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 1972. pp. 371-372). **No mesmo sentido, Geraldo Ataliba sustenta existirem apenas duas espécies de tributo**: vinculados ou não vinculados a uma ação estatal. Quando inexistir essa vinculação, tem-se o imposto, tributo não vinculado. Entretanto, caracterizada a vinculação do tributo à atuação do Estado, tem-se a taxa ou contribuição. Em verdade sob sua ótica, a diferença entre as taxas e as contribuições estaria em que as taxas têm por base imponível uma dimensão da atuação estatal; já a verdadeira contribuição teria uma base designada por lei representada por uma medida (um aspecto dimensível) do elemento intermediário, posto como causa ou efeito da atuação estatal. (In *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973, pp. 139 e seg.). **Discordando da teoria bipartida, Sacha Calmon Navarro Coelho enumera três espécies tributárias** (teoria tripartida: tributos vinculados ou não à atuação estatal): imposto, taxa e contribuição de melhoria (art. 145 da CR/88). O tributo terá natureza de imposto sempre que a sua exigência não esteja vinculada a uma atuação do Estado em favor do contribuinte. De modo diverso, o tributo terá natureza de taxa e ou contribuição de melhoria sempre que a sua exigência esteja vinculada à atuação do Estado em função da pessoa do contribuinte (taxa vinculada ao exercício do poder de polícia ou à prestação de um serviço público específico e indivisível; contribuição de melhoria, vinculada à elaboração de obra pública que gere uma valorização imobiliária em favor do contribuinte). Desse modo, se o fato gerador de uma contribuição social ou empréstimo compulsório estiver vinculado a uma atuação Estatal em favor do contribuinte, estaremos diante de uma taxa. Caso contrário, a contribuição parafiscal e o empréstimo compulsório terão natureza de imposto. (In *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 6ª edição. Rio de Janeiro, Forense, 2003. pp. 398-400). **Ricardo Lobo Torres, por seu turno, adota a teoria quadripartida,** considerando que outras contribuições ingressaram no rol dos tributos, devendo-se levar em conta para a classificação os artigos 148 e 149 da Constituição da República de 1988. Assim, o tributo é gênero em que são espécies o imposto, a taxa, a contribuição e o empréstimo compulsório. (In *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro – São Paulo: Renovar. p.335)

[435] Márcio Severo Marques In Classificação Constitucional dos Tributos, 2000, São Paulo: Editora Max Limonad, p. 40.

[436] *A teoria majoritária, no entanto, que está, inclusive, em consonância com o entendimento do Supremo Tribunal Federal é a teoria qüinqüipartida*, defendida, entre outros, por Ives Gandra Martins para quem, em nosso Sistema Tributário Nacional, encontram-se cinco espécies tributárias, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios. (STF, ADIn 14323).

Em estreito comparativo acerca da presença de dados ou critérios para que a fixação de certas atuações, sejam do legislador ou dos governantes, é possível notar que o artigo 145, §1º da Constituição Federal, trouxe um aparato de informações que, sob o aspecto jurídico, delineiam o agir estatal.

No tange à implementação da arrecadação tributária, ou ao exercício da fiscalidade da pessoa política competente pode-se afirmar que o legislador constituinte adotou vários critérios diretivos para a direção institucional da Administração Pública Tributária em sua atividade. Afastada assim a arbitrariedade ou a não-limitação deste campo de ação.

O quadro abaixo propõe, de forma explicativa, uma tabela de identificação de dados e valores relevantes para fins de configuração do elemento 'critério' adotado pelo legislador constituinte em face das disposições do artigo 145, § 1º da Carta Magna.

Conteúdo do Art.145 § 1º da Constituição Federal	**Critério adotado pelo legislador constituinte**
"sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte"	Limite e alcance da capacidade econômica do contribuinte
"facultado à administração tributária"	Exercício do poder de polícia para atuar com discricionaridade
"especialmente para conferir efetividade a esses objetivos"	Atingimento das metas arrecadatórias, respeito à pessoalidade dos impostos e o efetivo alcance da capacidade econômica do contribuinte
"identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei"	Respeito ao: (i) conteúdo do artigo 5º da Constituição Federal considerado como uma importante cláusula pétrea, e (ii) princípio da legalidade
"patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."	Identificação de materialidades ou signos presuntivos de riqueza

Dada essa identificação de critérios para a atuação estatal em campo tributário, apresentar-se-á uma possível reflexão acerca dos *critérios especiais*, expressão posta pelo artigo 146-A da Carta Magna, e assim propiciar um olhar científico em face do sistema tributário em seu viés concorrencial, apontando sua nuance protetiva e preventiva quanto aos desequilíbrios da concorrência.

Outro aspecto que merece estudo é afeto aos veículos normativos previstos no já citado artigo, a lei complementar e a lei ordinária. Em primeira e rápida leitura poder-se-ia chegar à conclusão que houve "certo exagero" do legislador constituinte ao mencionar as duas figuras legislativas.

Para a análise de tal dispositivo faz-se relevante uma breve abordagem acerca das modalidades legislativas mencionadas no citado dispositivo, lei ordinária e lei complementar. A Lei complementar é uma espécie normativa[437] que segue um rito procedimental muito semelhante ao da lei ordinária, perante o Poder Legislativo.[438]

No que tange as características da Lei complementar, dentre elas, a maior dificuldade na aprovação se apresenta como relevante.

A Constituição Federal, conforme previsão do art.59, II que estabelece o processo legislativo, alberga a previsão da lei complementar e esta pode ter alguns de seus aspectos ressaltados quanto à: **(a) sua iniciativa pelos integrantes dos Poderes**

[437]Espécie integrante da categoria ato normativo, enquanto gênero que se desdobra em três espécies: legislativo, executivo e judiciário

[438] Nas abalizadas lições de Celso Ribeiro Bastos pode ser assim conceituado: "o processo legislativo é o conjunto de disposições constitucionais que regula o procedimento a ser obedecido, pelos órgãos competentes, na produção dos atos normativos que derivam diretamente da própria Constituição. São os denominados atos primários, por estarem tão-só submetidos à Carta Magna, e subordinarem, de outro lado, a produção dos demais atos jurídicos integrantes do mesmo ordenamento". in "Curso de Direito Constitucional". São Paulo: Editora Saraiva, 3ª ed., 1980, p.154.

Legislativo, Executivo e Judiciário, poderá ser deflagrada, nos dizeres do artigo 61 do mesmo index, por qualquer membro ou Comissão (i) da Câmara dos Deputados, (ii) do Senado Federal ou (iii) do Congresso Nacional, (iv) ao Presidente da República, (v) ao Supremo Tribunal Federal, (vi) aos Tribunais Superiores, (vii) ao Procurador–Geral da República e (viii) aos cidadãos; **(b) à iniciativa popular:** (i) poderá ser exercida pela apresentação à Câmara dos Deputados de projeto de lei subscrito por, no mínimo, um por cento do eleitorado nacional, distribuído pelo menos por cinco Estados, com não menos de três décimos por cento dos eleitores de cada um deles, segundo as determinações do §2º do artigo 61 do mesmo índex; **(c) à limitação de seu domínio normativo[439]:** (i) é vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria reservada a lei complementar, segundo as determinações do art.62 §1º, III, Constituição Federal; **(d) ao quórum de aprovação:** (i) segundo o art.69 do mesmo *index*, as leis complementares serão aprovadas pela maioria absoluta, isto é, somente com a presença de mais da metade dos membros de cada casa pode ser iniciado o procedimento de deliberação, valendo, aí, a maioria dos votos, conforme artigo 47 da Carta Maior. Este quórum[440] para tanto, o número inteiro seguinte à metade dos membros da casa propiciarão à aprovação deste veículo normativo.

---

[439] Nas lições de Gilmar Mendes, Inocêncio Martires Coelho e Paulo Gustavo Gonet Branco, domínio normativo é uma importante característica de cunho material, ao lado dos outros detalhes formais. Os autores ensinam que a jurisprudência aprimora essa idéia e diz que a matéria referente a esse veículo normativo "refere-se àquelas situações para as quais a própria Constituição exigiu – de modo expresso e inequívoco - a edição dessa qualificada espécie de caráter legislativo." (ADI 789, DJ. 19-12-1994, Rel. Celso de Melo). Note-se que outro aspecto relevante esta atrelado à presença de lei ordinária para matérias residuais, ou seja, aquelas não determinadas pelo legislador constituinte (nas lições de Gilmar Mendes, Inocêncio Martires Coelho e Paulo Gustavo Gonet Branco *in* Curso de Direito Constitucional, São Paulo: Editora Saraiva, p.835-836/ nota 112.

[440] Segundo Plácido e Silva em seu Vocabulário Jurídico, a palavra quorum vem do latim, genitivo plural de qui (aquele), é geralmente empregado na terminologia jurídica, para indicar o número de pessoas que deve comparecer às assembléias ou reuniões, para que estas, validamente, possam deliberar.

Cabe ainda uma breve análise acerca da presença da lei complementar em matéria tributária, temática prevista no artigo 146 e incisos do Texto Constitucional.

A doutrina se desdobra em dois posicionamentos, conforme lições de Souto Maior Borges.[441] A **corrente tricotômica** com suas bases estabelecidas por Rubens Gomes de Sousa, e cujo entendimento se pauta na idéia de que cabe à lei complementar exercitar três funções: (i) estabelecer normas gerais de direito tributário; (ii) dispor sobre conflitos de competência entre as entidades federadas; e, (iii) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esta parece ter sido a linha adotada pelo constituinte ao prever no artigo 146 da Constituição Federal três incisos com os mencionados conteúdos.

O legislador constituinte teve por intenção assegurar atuação efetiva e uniforme dos preceitos da constituição em matéria tributária e estabelecer o conteúdo das leis tributárias a serem editadas por cada uma das entidades integrantes da federação.

E, por outro lado, a **corrente dicotômica**, seu expoente maior foi Geraldo Ataliba, que partiu do entendimento de que a expressão "normas gerais", do modo como entendido pela teoria tricotômica, acarretaria inobservância ao princípio federativo.

Aplicando ao tema interpretação sistemática alcançou o entendimento de que a União, mediante lei complementar, poderia editar normas gerais em matéria tributária tão-somente para dispor sobre conflitos de competência entre as entidades federadas e, regular as limitações constitucionais do poder de tributar. Afirmou o autor ter o Código

[441] In Normas Gerais de Direito Tributário, Souto Maior Borges RDP 31, p. 259.

Tributário Nacional exorbitado os limites constitucionalmente traçados para o estabelecimento de normas gerais, excedendo a área de competência do Congresso e ferindo a autonomia dos Estados e Municípios. Por tal razão, leciona que o CTN somente foi recepcionado como lei complementar naquilo que coincide com os temas dispostos no artigo 146, inciso III, alíneas "a" e "b", da Constituição da República.

Para o autor, o princípio federativo retrata a existência de interesses gerais e regionais distintos, separados pelo sistema constitucional. Também confirma a presença de esferas de competência discriminadas, de âmbito global ou regional e, supõe a presença de pessoas políticas, titulares de direitos e obrigações distintos e exclusivos. Nesse sentido a Constituição Federal apresenta-se como instrumento jurídico que consagra esses direitos e deveres recíprocos, bem como regula e dita às regras de convivência entre as pessoas federadas e a entidade central.

Zuudi Sakakihara entende não ser procedente a crítica formulada pelos defensores da teoria dicotômica, pois "a limitação da competência tributária dos entes tributantes não decorre da lei complementar que estabelece as normas gerais de direito tributário, mas da própria Constituição. Significa apenas que a competência tributária dessas pessoas, como posta na Constituição, não é assim tão ampla como desejariam." [442]

Os aspectos acentuados pela corrente tricotômica são, o fortalecimento do poder central e o intervencionismo da União nas mais diferentes áreas. Nesse sentido, com a inserção do artigo 146-A no Texto Maior, esse papel tricotômico fica quase que

[442] ÁLVARES, Manoel. VITTA, Heraldo Garcia. RAU DE SOUZA, Maria Helena. COSTA, Miriam. SAKAKIHARA, Zuudi Sakakihara. Execução Fiscal: doutrina e jurisprudência; coordenação Vladimir Passos de Freitas. – São Paulo: Saraiva, 1998, p. 79.

esquecido e a ensejar uma nova leitura doutrinária, aquela afeta a um quarto papel, o de estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

Anteriormente à mencionada inserção, Celso Antonio Bandeira de Mello, identificava uma impossibilidade na fixação de tratamento discriminatório entre grupos, desde que fundamentado em conteúdo constitucional econômico.[443] Para o autor haveria, à época, afronta ao princípio da isonomia em face da não determinação do *discrimen* atrelado à razão lógica, binômio necessário para a configuração do tratamento desigual respeitador da isonomia.

Hamilton Dias de Souza aponta que é cabível como medida inibidora da competição desequilibrada, a adoção de tratamento desigual em âmbito concorrencial autorizada pela disposição constitucional.[444]

---

[443] A obra adotada foi publicada em 1995 e não sofreu alteração em seu conteúdo até sua última edição. Vejamos o texto: "Assim, poder-se-ia demonstrar existência de supedâneo racional, a dizer, nexo lógico, em desequiparação entre grandes grupos empresariais e empresas de porte médio, de sorte a configurar situação detrimentosa para estas últimas e privilegiada para os primeiros, aos quais se outorgariam, por exemplo, favores fiscais sob fundamento de que graças à concentração de capital operam com maior nível de produtividade, ensejando desenvolvimento econômico realizado com menores desperdícios. A distinção estaria apoiada em real diferença entre uns e outras. Demais disso, existiria, no caso, um critério lógico suscetível de ser invocado, não se podendo falar em discrímen aleatório. Sem embargo a desequiparação em pauta seria ofensiva ao preceito isonômico por adversar um valor constitucionalmente prestigiado e prestigiar um elemento constitucionalmente desvalorado. **Com efeito, o art.173 § 4º, da Lei Maior, hostiliza as situações propiciatórias do domínio dos mercados e da eliminação da livre concorrência, posto que, ademais, por tal meio, longe de se concorrer para a justiça social (art.170, *caput*), tende-se a fugir dela**. Também não se poderiam criar favores restritos a grupos estrangeiros em desvalia de nacionais, conquanto os primeiros tivessem a aboná-los, como diferencial específico, sua alta qualificação tecnológica, porque deste modo estar-se-ia negando o primeiro postulado de um Estado independente, isto é, a defesa de seus nacionais, além de afrontar a idéia de um desenvolvimento verdadeiramente "nacional", objetivo consagrado no precitado art.170 do texto Magno brasileiro e em particular no art.171, §§1.º e 2.º." In *Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*, São Paulo, Editora Malheiros, 3ª tiragem, 1995, p.43.

[444] Diz o mencionado autor, em suas conclusões, no artigo *Livre concorrência - Desvios concorrenciais tributários e a função da Constituição,* publicada na Revista Consultor Jurídico**,** 21 de setembro de 2006***:*** "Tais medidas, quando adotadas anteriormente à edição do artigo 146-A, da Constituição Federal permitiam o argumento de que poderia haver tratamento discriminatório. O referido dispositivo dissipa eventual dúvida quanto à possibilidade de criação de regimes especiais de tributação, até porque decorre do princípio da livre-concorrência."

As discriminações podem ser adotadas desde que tenham por acompanhamento uma razão lógica que as justifique, adotando as lições de Celso Antonio Bandeira de Melo[445].

O artigo incluso deve apontar para a interação entre a regulação tributária com as regras do ordenamento econômico. Essa sistematização se faz necessária, visto não ser a intenção de o legislador constituinte estabelecer com esta futura 'lei complementar' outro Código Tributário Nacional, mas fixar regramentos incidentes para setores que sofram com os desequilíbrios concorrenciais, ou seja, aqueles afetos aos mercados relevantes.

Estas disposições legais a serem trazidas para o ordenamento jurídico deverão pautar-se por uma forte presença extrafiscalidade – articular tratamento modulador de condutas dos contribuintes – e com força impositiva desdobrada do poder de polícia estatal.

Importante lembrar que caminhará ao lado de um regramento geral, já bem delimitado em âmbito tributário, outro voltado aos segmentos cuja presença do poder econômico é mais acentuada. Este trazido por lei complementar.

A razão para tal tratamento diferenciador está na necessidade de se evitar desequilíbrios concorrenciais que as previsões já postas não conseguem corrigir. A esta legislação caberá uma regulação especial, em caráter nacional e, portanto inclusiva, bem como incidente sobre todas as esferas políticas, mas compatibilizada com a legislação

[445] O autor analisa em obra monográfica a presença do princípio da igualdade incidindo de forma a tratar os iguais de forma igual e os desiguais de forma desigualada, desde que respeitada a presença de um binômio composto por discrimen somado a uma razão lógica. Somente assim estar-se-ia respeitando o primado da isonomia. In *Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*, São Paulo, Editora Malheiros, 3ª tiragem, 1995.

federal, aquela regradora dos interesses da União Federal e a abranger, possivelmente, parte representativa de contribuintes dos setores industriais e de produção.

Nas linhas de Geraldo Ataliba, "em termos práticos, a lei federal se opõe à lei estadual e à municipal, enquanto que a lei nacional abstrai de todas elas – federal, estadual e municipal – transcendendo-as."[446]

Importante contribuição para o deslinde da interpretação do *novel* artigo as ponderações do autor no que se refere ao âmbito de abrangência de ambas as leis, a nacional e a federal: "são, com efeito, nitidamente distintas a lei nacional e a lei federal, estando seu único ponto de contato na origem comum: o legislador comum." [447]

E continua: "a lei federal vincula todo o aparelho administrativo da União e todas as pessoas que a ela estejam subordinadas ou relacionadas, em grau de sujeição, na qualidade de seus administrados ou jurisdicionados." Finaliza o autor, "a lei nacional é categoria jurídico-positiva diversa, é o produto legislativo do Estado nacional, total, global."[448]

Desta forma, o artigo 174 da Constituição Federal estabelece que o Estado ao atuar como agente normativo e regulador da atividade econômica, exercerá as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este (i) determinante para o setor público, e (ii) indicativo para o setor privado.

---

[446] In *Normas gerais de Direito Financeiro e Tributário e Autonomia dos Estados e Municípios,* RDP-10, p.45-80, especialmente p.49.
[447] O autor pontuava uma acentuada diferença entre as leis ordinárias e as complementares diante do sistema tributário constitucional anterior disposto pela Constituição Federal de 1967. Idem.
[448] Idem, p.49.

Tal implementação – caso houvesse antes da EC º 42/03, se daria por força da modalidade normativa lei ordinária cujo papel é regular condutas quando outra não é solicitada constitucionalmente. Após a inserção constitucional, e retratando o interesse do Estado, o veículo adequado é a lei complementar, em seu âmbito nacional e a congregar dois setores estatais, o concorrencial e o tributário.

No que concerne à prática das atividades econômicas, o poder regulatório estatal pode ser observado em seu teor fiscalizatório e também de incentivo. Assim, em respeito à tributação, a lei complementar, segundo o artigo 146-A da Carta Magna poderá fixar critérios especiais com o fim de coibir desequilíbrios na concorrência. Tal liberalidade apontada pelo termo "poderá" não deve prevalecer no campo interpretativo, de forma convidativa, visto ser a "*intentio legis*" do constituinte a atuação defensiva necessária em setores cujo desequilíbrio concorrencial possa ocorrer. O termo, mais corretamente adotado, será deverá.

Presente nesse dispositivo um poder tributário regulatório em seara concorrencial, mais amplo que se o poder regulatório concorrencial em seara tributária apontado pelas direções da ordem econômica, em seu viés extrafiscal.

Calixto Salomão Filho ensina que "*é tarefa mínima da regulação garantir, de forma ativa, condições básicas de concorrência*."[449]

[449] E continua de forma esclarecedora: "Essa necessidade pode se fazer sentir de forma premente em duas situações diversas. Em primeiro lugar quando existem condições estruturais que impedem o estabelecimento da concorrência. Em segundo, quando as mesmas condições estruturais não impedem que se crie a concorrência, mas fazem com que esta se torne instável. No primeiro caso trata-se da chamada **regulação de posições dominantes**; e no segundo, a regulação daquilo que aqui se convenciona chamar de **regulação de mercados instáveis**." "In Regulação da Atividade Econômica – princípios e fundamentos jurídicos, 2ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, p.53.

Ensina o autor que a regulação surge em face de um ambiente econômico, ou seja, aquele cujas práticas econômicas possuem certas características e que necessitam de uma intervenção para que a concorrência possa se fazer presente, e estas são denominadas de *regulação de posições dominantes,* por outro lado, as práticas podem tornar o ambiente instável e por sua vez afetarem à concorrência, e nesse caso dar-se à a *regulação de mercados instáveis*.

Em matéria tributária a regulação do Estado é mais rígida que àquela presente em âmbito puramente concorrencial, mas ambas se interagem necessariamente.

Questão relevante e que será entregue à doutrina para o deslinde é aquela afeta ao saber quais são esses mercados, dominantes, instáveis, relevantes que precisarão acatar a lei complementar futura.

A lei 8884/94[450] dispôs em várias previsões acerca da expressão 'mercado relevante,' apesar de não conceituá-la, mas ofereceu um rico desenho desta categoria ou segmento. A doutrina e a jurisprudência cuidaram da tarefa de esclarecer acerca do conteúdo da mencionada terminologia.

Cristiano Diogo de Faria ensina que a mencionada nomenclatura decorre de uma tradução literal da expressão *relevant market,* entendido não como um mercado 'importante' ou 'de relevo', mas aqueles considerados 'pertinentes' ou 'relativos,' ou seja, aqueles nos quais os agentes econômicos interagem ou estabelecem as regras concorrenciais.[451]

[450] A Lei 8.884 de 11 de junho de 1994 teve por papel: "Transformar o Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE em autarquia, dispõe sobre a prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica, além de dar outras providências."

[451] In *Alguns Institutos de Direito Concorrencial aplicáveis à Internet: Mercado Relevante e Cartel* artigo da coletânea *Internet, o direito na era virtual*, 2ª edição, 2002, Rio de Janeiro: Editora Forense, p.57.

Paula Forgioni ensina que "o mercado relevante é aquele em que se travam as relações de concorrência ou atua o agente econômico cujo comportamento está sendo analisado."[452] Observa, também que os franceses optaram em denominar a expressão "*marché pertinent*" como um mercado relacionado a determinado agente ou prática.[453]

Imprescindível lembrar que o termo *mercado* quer retratar a noção de conjunto de compradores e vendedores de um determinado produto e que correspondem à dinâmica da demanda e da oferta, dado esse relevante para a fixação das 'estruturas de mercado'.[454] Para considerá-lo *relevante* far-se-á necessário inseri-lo no ambiente competitivo e voltar seu enredo principalmente para os detentores de poder econômico.

Na intenção de tornar interdisciplinares as disciplinas tributária e concorrencial, no que diz respeito ao objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, faz-se necessário agregar a legislação que trata da concorrência, ou seja, a Lei 8884/94 cuja finalidade é regular a prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica.

Orientada pelos ditames constitucionais de liberdade de iniciativa, livre concorrência, função social da propriedade, defesa dos consumidores e repressão ao abuso do poder econômico. Aplicada aos agentes econômicos, isto é, aqueles que através de suas decisões e ações, tomadas racionalmente, influenciam de alguma forma a economia, ou no conceito proposto pela Secretaria de Assuntos Econômicos, "*qualquer entidade que pertence e atua num determinado sistema econômico. Pode ser uma pessoa, tomada individualmente, um profissional liberal ou uma pessoa coletiva, como por exemplo, uma*

---

[452] In *Os fundamentos do Antitruste*, 2ª edição, 2005, São Paulo: Editora dos Tribunais, p.231.
[453] In *Direito Concorrencial e Restrições Verticais*, 2007, São Paulo: Editora dos Tribunais p. 87.
[454] Ver ponderações neste trabalho na página 155.

empresa, uma cooperativa de consumo, uma organização, o estado, dentre outros, que participam, independentemente, como sujeito ativo na atividade econômica."[455]

São eles: (i) as pessoas físicas ou (ii) jurídicas de direito público (iii) ou privado, bem como a (iv) quaisquer associações de entidades ou (v) pessoas, (vi) constituídas de fato ou (vii) de direito, (viii) ainda que temporariamente, (ix) com ou (x) sem personalidade jurídica, (xi) mesmo que exerçam atividade sob regime de monopólio legal.

Importante notar que a descrição abrangente deste artigo abarca todos os agentes econômicos,[456] e por sua vez, todos estes entes integram um mercado, tratado pela lei como um mercado relevante.

A doutrina ensina que mercado relevante "é o palco onde as relações concorrenciais são travadas e o local de atuação do agente econômico, cuja conduta, ainda que potencial, é analisada."[457]

Mário Luiz Possas, em face do direito concorrencial, assevera que "*mercado relevante é aquele apontado como um produto ou um grupo de produtos atrelados a uma área geográfica na qual ele é produzido ou vendido tal que uma hipotética firma que fixa*

---

[455] Conforme consulta feita ao site: http://www.seae.fazenda.gov.br/central_documentos/glossarios, em 12/02/07.

[456] Alguns exemplos de agentes econômicos são os seguintes: (i) famílias: tomam decisões sobre o consumo e a oferta de trabalho, (ii) empresas: tomam decisões sobre o investimento, sobre a produção e sobre a procura de trabalho, (iii) Estado: toma decisões de consumo, de investimento e de política econômica e (iv) exterior: representa todos os agentes externos à economia e questão e toma decisões sobre todas as questões anteriores. http://pt.wikipedia.org/wiki/Agente_econ%C3%B3mico, consultado em 12/02/07.

[457] Cf: Vicente Bagnoli in *Direito Econômico*. São Paulo: Editora Atlas, 2ª edição, p.122.

sua margem de lucros e não se submete a nenhum tipo de a regulação de preços. E por sua vez, detém, portanto, certo controle.[458]

Por ser expressão aberta, a delimitação do conceito de mercado relevante é casuística e o intérprete passa a ter uma atuação com grande força impositiva.

Na Europa há um delineamento legal para o tema. Nota-se que a preocupação do legislador em definir o que seja mercado relevante, ou pelo menos delinear tal perfil, é mais acentuada no Tratado que institui a Comunidade Européia que aponta, em seu artigo 82, uma definição de mercado relevante sob duas óticas, a geográfica e a do produto.[459]

O *mercado relevante geográfico* é aquela área na qual as empresas interessadas estão atuando na oferta e demanda dos produtos ou serviços, em condições de concorrência suficientemente homogêneas e claramente distinguíveis em suas diferenças das áreas vizinhas.

No que diz respeito ao *mercado relevante de produto*, refere-se àquele que abrange todos os produtos tidos como intercambiáveis ou substituíveis pelo consumidor, por suas características próprias, seus preços e o uso pretendido[460]

---

[458] E prossegue: "mercado relevante é aquele definido como um produto ou um grupo de produtos e uma área geográfica na qual ele é produzido ou vendido tal que uma hipotética firma maximizadora de lucros, não sujeita a regulação de preços, que seja o único produtor ou vendedor, presente ou futuro, daqueles produtos naquela área, poderia provavelmente impor pelo menos um 'pequeno, mas significativo, e não transitório' aumento no preço, supondo que as condições de venda de todos os outros produtos se mantêm constantes. Um mercado relevante é um grupo de produtos e uma área geográfica que não excedem o necessário para satisfazer tal teste. In *Os conceitos de mercado relevante e de poder de mercado no âmbito da defesa da concorrência*. (http://www.ie.ufrj.br/grc/pdfs/os_conceitos_de_mercado_relevante_e_de_poder_de_mercado.pdf)

[459] In *A importância do conceito de mercado relevante na análise antitruste*. Da autoria de Juliana Faria Pamplona. Pesquisado no site *Jus Navigandi*, Teresina, ano 6, n. 52, nov. 2001. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2337>. Acesso em: 20 ago. 2008.

[460] Idem.

Uma vez traçado o conceito de mercado relevante, faz-se necessária uma breve análise dos tipos de mercado onde se trava a concorrência entre os agentes econômicos e assim abordar a temática acerca da prevenção de desequilíbrios da concorrência.

Retomando algumas lições desse trabalho[461], pontuando apenas os dados mais relevantes, a temática enfrenta o seguinte desdobramento:

Os sistemas econômicos podem ser subdivididos em (i) Economia Centralizada (Planificada) ou S*ocialista* ou (i) *Economia de Mercado ou Capitalista.*

A Economia Centralizada (Planificada) ou S*ocialista* pressupõe o comunismo, ou seja, não há liberdades políticas referentes à representatividade popular ou relativa aos direitos humanos, por se tratar de ditaduras e os problemas básicos são determinados por órgãos planejadores centrais ao invés do sistema de mercado.

O sistema de *Economia de mercado ou Capitalista* também possui uma divisão em: *sistema de concorrência pura* (sem interferência do Estado), ou *sistema concorrência mista ou mercado misto* (com interferência do Estado), aquela afeta ao modelo brasileiro.

A Economia Mista de Mercado ou Capitalista tem a interferência estatal como característica. É o capitalismo com a maior intervenção no mercado. Para este sistema, os três problemas econômicos:[462] (i) *o quê e quanto produzir,* (ii) *como produzir,* e

[461] Ver nota 349 deste trabalho.

[462] Ver nota 347. "Conforme lições de Marco Antônio Sandoval de Vasconcellos, os questionamentos podem ser apontados da seguinte forma: (i) *o quê e quanto produzir*: neste núcleo faz-se necessário alcançar as seguintes respostas: quais produtos (bens e serviços) deverão ser produzidos, e em quais quantidades; (ii) *como produzir*: para este item, os questionamentos são outros: por quem, com que recursos, e de que maneira (tecnologia) os bens e serviços serão produzidos; (iii) *para quem produzir.*"

(iii) *para quem produzir*, deverão ser solucionados pelo próprio mercado, através do equilíbrio entre a oferta e a demanda.

Nesta modalidade é comum a ocorrência de duas falhas em seu funcionamento. São elas: imperfeições na concorrência dos mercados, ou seja, a existência de monopólios, oligopólios e sindicatos, e também, alguns efeitos externos como custos que o mercado não contabiliza, como por exemplo, poluição ambiental, construção de estradas em que todos pagam, mas só alguns usam, dentre outros. Diante dessas falhas, o Estado passa então a agir, para corrigi-las, regulamentando os monopólios e oligopólios,[463] investindo em áreas específicas para reduzir a pobreza e realizando certos investimentos.

O *sistema de concorrência mista ou mercado misto* acentua a presença da interferência estatal, tanto em seu papel regulatório, quanto para minimizar as falhas de mercado que ocorrem diante da diversidade de estruturas de mercado existentes. Cabe salientar que esta atuação interventiva do Estado tende a acentuar a liberdade concorrencial, pautada no equilíbrio entre os grandes grupos e as pequenas empresas, estas detentoras do direito de também estar no mercado.

Observa-se nesse artigo supra mencionado que a extrafiscalidade se faz presente como um fenômeno justificador da regulação dos setores, tributário e concorrencial.

---

[463] *Monopólio*, segundo Fábio Nusdeo "corresponde a uma situação na qual apenas uma pessoa ou uma empresa se apresenta como vendedora de um dado produto. Manifesta-se aqui em toda a sua plenitude o poder econômico, pois o monopolista está em condições de atuar simultaneamente nas duas variáveis que caracterizam a compra e venda, isto é, o preço e a quantidade. Pode, por conseguinte, reduzir a quantidade oferecida, criando destarte uma sensação de escassez e, ao mesmo tempo, fixar o seu preço tão alto quanto possível. E O*ligopólio* é o regime no qual a oferta está concentrada nas mãos de poucos. Do grego *oligos* (poucos) e *polein* (vender). Isso sucede não apenas quando os vendedores formam realmente um pequeno grupo, como também quando, muito embora em grande número, há profunda diferença de envergadura econômica." In *Curso de Economia*, São Paulo: Editora RT, 3ª edição, p. 267/269.

Cotada como um eficiente mecanismo para a tomada de políticas tributárias que ensejam um equilíbrio de mercado em face dos agentes econômicos, esta fenomenologia deve ser adotada, perante o sistema tributário, pelo legislador, por meio de lei complementar para articular o papel regulatório, intervindo nas diretrizes tributárias e concorrenciais.

Nota-se que esta fenomenologia possui tênues limites jurídicos associados ao poder de polícia, e seu exercício, é pautado em uma conveniência e oportunidade decididas pelo governante em face de um momento sócio-político.[464]

O legislador constituinte estabeleceu outra leitura da extrafiscalidade pautada no poder legislativo, um mecanismo indutor agora também estendido à outra função da Tripartição de Poderes de Montesquieu.[465] Deverá fixar critérios especiais e

[464]A notícia veiculada em 21/07/2008 pelo site **www.fiscosoft.com.br** aponta o alto índice de arrecadação do IOF sobre crédito e câmbio que aumentou 197,68% no semestre (Agência Brasil - ABr)
"A arrecadação do Imposto sobre Operações Financeiras no primeiro semestre rendeu ao governo R$ 8,395 bilhões, 197,68% a mais do que os R$ 2,820 bilhões do mesmo período de 2007. Essa variação diz respeito ao que foi arrecadado do IOF que incide sobre as operações de crédito e de câmbio, tanto de pessoas jurídicas quanto de pessoas físicas. No total, a arrecadação de IOF total cresceu 151,46%". "Essa arrecadação [do IOF] vem sendo sustentada pelo crescimento do crédito neste semestre", afirmou o secretário da Receita, Jorge Rachid. (...) "Além da tributação nas operações de crédito, Rachid atribuiu o resultado da arrecadação no período ao desempenho da economia e de ações administrativas desenvolvidas pela Receita Federal e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. "Demonstra o trabalho integrado da Receita Federal com a Procuradoria da Fazenda Nacional. Também maior espontaneidade do contribuinte. É o que queremos", disse Rachid. Só com a recuperação dos débitos em atraso, incluindo multas, juros e depósitos judiciais, o crescimento real da arrecadação administrada pela Receita Federal chegou a 135%, passando de R$ 1,433 bilhão para R$ 3,367 bilhões. ***Quanto aos fatores econômicos, a Receita destaca a maior lucratividade das empresas, com um crescimento geral de vendas de 14,2%, aumento da massa salarial de 14,45%, crescimento de 46,82% no valor do dólar das importações e o aumento de 6,7% na produção industrial***. ..."

[465]Alexandre Santos de Aragão faz interessante comentário acerca do clássico *princípio da separação dos poderes*, teorizado pelo filósofo Charles Louis de Secondant, o Barão de Montesquieu, em sua obra Do espírito das leis *(De L' Esprit des Lois)*, editada no anonimato em novembro de 1748, na cidade de Genebra, inspirado no modelo inglês de Constituição, embasado na divisão do Estado em três áreas de atuação, independentes e harmônicas entre si. Visa garantir liberdade aos cidadãos e eficiência às instituições políticas. Na verdade, desde a Antiguidade, Aristóteles já delineava, no Livro III, Cap. XI, d' *A Política*, a separação tripartite das funções estatais, considerando injusto e perigoso atribuir-se, a um só indivíduo, o exercício do poder. O mérito de Montesquieu reside na sistematização desse princípio com maior clareza precisão. Traz uma contribuição pessoal que acaba por justificar a filiação que a história estabeleceu. Cabe não olvidar, todavia, que a doutrina defendida por esse iluminista, além de ter sido objeto de interpretações radicais não vislumbradas pelo próprio autor, nunca foi aplicada *in totum*, desenvolvendo-se de maneira diversa em diferentes ordenamentos jurídicos, contextualizados em distintos momentos históricos. Segundo o supracitado

poderá amparar-se dessa característica extrafiscal para tanto. O particular já se subordina às determinações legais de cunho restritivo limitadoras do princípio da livre iniciativa, em face de certas atuações além de serem econômicas representam também importantes setores sociais.

Cabe à lei traçar alguns parâmetros para sua aplicação. O Texto Constitucional trata assim a temática em dois dispositivos específicos – e quase coincidentes – se não fossem as localizações que assumem, uma previsão caracterizadora de um direito fundamental,[466] e outra prescrição acentuada por seu viés econômico.[467] Sob a ótica do direito privado, traça limites para certas práticas, apenas, exigindo conhecimentos ou habilitações específicas, como por exemplo, a advocacia ou a engenharia.

No que diz respeito ao direito público, de forma diversa o Código Tributário Nacional em seu artigo 126[468] estabelece que o contribuinte ao exercitar sua condição de praticante de atividades econômicas não estará vedado, por força de alguma medida que importe privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, a livre atuação. A livre iniciativa ainda assim, é prestigiada.

---

professor: "afastando-se o caráter retórico presente no princípio da separação dos poderes, é possível analisá-lo em seus devidos termos tratando-se, na verdade, de uma distribuição de funções estatais a órgãos específicos da administração". O poder normativo das agências reguladoras independentes e o Estado democrático de direito. *Revista de Informação Legislativa,* Brasília, n. 148, out./dez. 2000, p.280-1.

[466] Constituição Federal, Art. 5º: "Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) XIII - **é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer**;"

[467] Constituição Federal, **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: (...) Parágrafo único. **É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei**."

[468] Código Tributário Nacional, **Art. 126**. A capacidade tributária passiva independe: I - da capacidade civil das pessoas naturais; ... II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios; III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

Em abreviada síntese, as limitações das práticas econômicas são presentes no âmbito de suas atuações, e a intervenção estatal se faz necessária quanto a Carta Maior ou às determinações governamentais assim decidirem. No que tange ao seu exercente a legislação é categórica, tão logo tenha cumprido o comportamento tributável, será o praticante considerado contribuinte, até mesmo em caráter excepcional. Prevalece o aspecto arrecadatório da tributação.

Nesse sentido, as lições de Celso Ribeiro Bastos *"nos momentos de grande demanda, e nos momentos de crise, atua incentivando, instigando o mercado. È por isso que se tem, no nosso sistema, bem como na maior parte do mundo, o Estado como agente normativo e regulador da ordem econômica."*[469]

A Carta Maior, a partir da promulgação da Emenda Constitucional 42/03 que inseriu o art.146-A no Texto Constitucional, trouxe outra perspectiva ao assunto, vez que a possibilidade de adotar um tratamento diferenciado e traçado por lei complementar, prestigiando acentuadamente a extrafiscalidade afetará em muito o ambiente concorrencial e sua regulação jurídica, esvaziando o teor puramente econômico refletido por tais práticas.

A figura do mercado relevante será inspiradora da lei complementar que, em seu caráter nacional, vinculará a todas as pessoas políticas viabilizando as práticas econômicas de variados setores. Alguns aspectos tributários mais importantes podem ser destacados pela lei ordinária federal para fixar dados mais pontuais e impeditivos do desequilíbrio concorrencial.

---

[469] In *Curso de Direito Econômico*, São Paulo: Celso Bastos Editor, 2003, p. 258.

CONCLUSÕES

Ao final do presente trabalho, podemos apresentar as seguintes conclusões:

CAPÍTULO I

I - A figura estatal surge, dentre outros papéis, como ficção jurídica de organização territorial e governamental da sociedade amparada por uma direção política e econômica.

II - Ao estabelecer princípios e preceitos a Constituição Federal sistematiza fenômenos, e dentre estes o referente à tributação que retrata o agir do Estado no que diz respeito à instituição, fiscalização e arrecadação dos tributos.

III - A Federação torna o Estado dividido territorialmente com a adequada previsão de seu âmbito de atuação política e jurídico-tributária. Nota-se a relevância da Lei complementar para dirimir eventuais conflitos que possam vir a existir.

IV - A preocupação constitucional em prever os núcleos tributáveis também é notada, com a fixação dos rendimentos, práticas econômicas e patrimônio.

V - A presença da rigidez dá um toque final e sistêmico à ordem constitucional e a previsão do Estado Democrático de Direito, força motriz do princípio republicano deve ser lembrada, visto ser o titular do poder aquele que também interage na escolha dos representantes da Tripartição do Poder

VI - A importância de se referir à sistematização tributária em face da República Federativa do Brasil é relevante para fins de fixação, no que diz respeito ao ente estatal, de limitações do exercício do poder, (ii) da responsabilidade aos agentes durante o exercício de suas atribuições, e (iii) das diretrizes indicativas para estimular a iniciativa privada em face de suas atividades econômicas, especialmente sob o aspecto da incidência tributária.

VII - No que tange aos particulares, determinar (i) quais os comportamentos jurídicos que lhe configurarão como um contribuinte, (ii) quais os símbolos de riqueza serão destacados e se tornarão relevantes para que o ente estatal os onere, (iii) o necessário detalhamento dos procedimentos para fins de aferição da real ocorrência dos comportamentos simbolizadores de riquezas e (iv) as limitações para fins de fixação da exação tributária.

VIII - A articulação dos limites de poder entregue a cada uma das pessoas políticas para que se organizem e atuem, por meio de seus governantes, está diretamente ligada ao titular do poder, o povo, e ao consentimento dado aos seus representantes mandatários para que deliberem quais os ônus a serem repartidos com os contribuintes. Assim, certa é a relevância de se tomar, em atenção, as materialidades destacadas no campo de cada pessoa política, dentre suas competências e em face da Constituição Brasileira para submeterem-se à tributação.

IX - Das materialidades previstas, o Estado pode, por meio dos legisladores, juridicizar os comportamentos dos particulares que possam refletir algum tipo de impacto jurídico e econômico, e diante desta dinâmica, esta atuação do contribuinte é apta a ser alcançada pela tributação.

X - As materialidades foram distribuídas em face da competência constitucional entregue a cada uma das pessoas políticas. Nota-se que sob o aspecto econômico, a prática de atividades econômicas propicia a tomada de rendimentos e a formação de patrimônio. A primeira é a ação e os seguintes são seus reflexos, suas consequências.

XI - A prática de atividades econômicas pede regulação de, no mínimo dois setores, o econômico e o tributário, que só podem sê-lo por meio da ordenação jurídica, daí a importância do Texto Constitucional na fixação de ambas as diretrizes.

XII - A disposição do Sistema Tributário Constitucional proporciona aos exercentes de todas as funções de poder – legislativa, executiva e jurisdicional, bem como para todos os contribuintes, os limites necessários para que a tributação seja implementada no Brasil.

XIII - A Constituição deteve atenção especial às materialidades passíveis de tributação tornando contribuinte àquele que, seja detentor de titularidade, ou exercente das condutas previstas em lei, cumpram os comportamentos presuntivos de riqueza.

XIV - O Sistema Constitucional, por força de sua rigidez e supremacia traz alguns princípios explícitos e outros implícitos. O primado da segurança jurídica, tendo em vista sua implicitude entrega à doutrina a possibilidade interpretativa muito amplificada, na qual cabe uma variada combinação de ditames, propiciando uma verdadeira moldura para tal valoração.

XV – O primado da segurança jurídica sob um aspecto conceitual ou mesmo como um conjunto de valores propicia aos administrados, particulares e, principalmente, jurisdicionados uma condição de certeza e definitividade importante em âmbito social.

XVI - Apontar a composição do princípio da segurança jurídica a partir do Texto Constitucional não o deixa totalmente exposto. Faz-se necessário um julgamento ou uma decisão do poder competente para que sua significação se torne aplicável e os efeitos da segurança jurídica sejam alcançados concretamente.

CAPÍTULO II

I - A intenção de tratar a atividade financeira do Estado Brasileiro faz-se primordial tendo em vista que a escolha de fatos econômicos perpassa pela análise financeira para depois fixar-se em seara tributária. Toda a tributação se dá para que as finanças públicas possam ser aparelhadas, tanto no campo da arrecadação, quanto no campo da consecução dos fins públicos.

II - Para obter e empregar os meios materiais e serviços para a realização de seus fins, o ente estatal necessita de dinheiro, gerindo sua aplicação e fixando seus dispêndios. Todo esse percurso é alcançado pela prática de atividades financeiras.

III - É possível afirmar que há identidade, um ponto de contato, entre a atividade econômica e a atividade financeira. Aquela, como já apontado anteriormente, é aplicada na escolha dos recursos para o atendimento das necessidades humanas, e esta, parte da eleição em face de necessidades destacadas como públicas, para tornar possível e viável a obtenção de recursos. E mais, agrega também a gestão, a administração e conservação do patrimônio público e se concretiza com o emprego dos recursos para viabilizar os fins do Estado.

IV - A utilização do instrumental financeiro para a geração de certos resultados sócio-econômicos é comum, como por exemplo, nas hipóteses nas quais os governantes optam pelo estímulo ao desenvolvimento econômico, ou pela a minimização do desemprego, e/ou a repressão à inflação, dentre outros. Nota-se que o efeito extrafiscal da atividade financeira.

V - As necessidades públicas são as metas que a atividade financeira deve alcançar e em alguns campos da tributação o Estado, pelas mãos governamentais, utiliza-se de um tributo, daí dizer-se que ocorreu o uso de ‘instrumental financeiro’ para a geração de certos resultados políticos e econômicos, em detrimento da arrecadação.

VI - O fenômeno tributário pode ser utilizado como um instrumento financeiro, na geração de arrecadação, e como um mecanismo de intervenção na ordem econômica, modulando condutas do contribuinte de acordo com a conveniência governamental regulatória.

VII - A presença da extrafiscalidade em seara financeira se destaca também e ao lado do aspecto arrecadatório, principalmente, tornam-se elementos importantes no ambiente tributário.

VIII - Algumas das mencionadas considerações, propostas acerca do temário, procuram destacar elementos de identidades e também diferenciadores integrantes da atividade financeira, praticada pelo Estado e da atividade econômica praticada pelos agentes econômicos, provocando assim uma possível reflexão acerca do tema.

IX - O fenômeno financeiro absorve a tributação e por decorrência também uma de suas importantes prerrogativas, a fiscalidade. Observada como um atributo entregue, pelo legislador constituinte, por meio da competência tributária a cada um dos entes políticos, seu exercício pode envolver desdobramentos como a parafiscalidade ou a extrafiscalidade.

X - A perspectiva de identificar a fiscalidade e seus desdobramentos como decorrências da tributação permitem identificá-los em vários momentos, pré-legislativos e, posteriormente, em âmbito financeiro. Assim a proposta de desenho da extrafiscalidade pode ser destacada como instrumento fiscal de alcance político-econômico no exercício da tributação, mas também caracterizado por uma meta final ou mesmo uma destinação de seus valores arrecadados, elemento esse componente de uma etapa financeira.

XI - É relevante ressaltar que a tributação, autorizada apenas aos entes políticos, é o fenômeno jurídico que entrega parcela de poder para instituir, exigir, fiscalizar e cobrar tributos. Faz parte da atividade financeira no que tange à arrecadação. Nessa senda, é possível observar que o fenômeno financeiro acolhe a tributação como parte componente e tem por foco o cumprimento das necessidades públicas por intermédio da concretização das políticas públicas.

XII - Há em seu interior um mecanismo político que pode ser articulado para alcançar efeitos econômicos mais imediatos, não necessariamente atrelados ao aumento de arrecadação, mas voltado ao cumprimento das necessidades públicas, tornando-se mais relevantes que outros sem tal projeção. O fenômeno da tributação absorve a fiscalidade e suas variações.

XIII - É relevante ressaltar que a tributação, autorizada apenas aos entes políticos, é o fenômeno jurídico que entrega parcela de poder para instituir, exigir, fiscalizar e cobrar tributos. Faz parte da atividade financeira no que tange à arrecadação. Nessa senda, é possível observar que o fenômeno financeiro acolhe a tributação como parte componente e tem por foco o cumprimento das necessidades públicas por intermédio da concretização das políticas públicas.

XIV - Há em seu interior um mecanismo político que pode ser articulado para alcançar efeitos econômicos mais imediatos, não necessariamente atrelados ao aumento de arrecadação, mas voltado ao cumprimento das necessidades públicas, tornando-se mais relevantes que outros sem tal projeção. O fenômeno da tributação absorve a fiscalidade e suas variações.

XV - A pessoa política competente, no exercício da extrafiscalidade, pode contar com a atuação legislativa ou governamental, e como conseqüência provocar um impacto sócio-econômico relevante, mas não um expressivo resultado arrecadatório.

XVI - A extrafiscalidade, a partir desse estudo pode ser observada quanto à sua sistemática de implementação. Pode ser operacionalizada de forma: (i) *direta* em face da espécie tributária impostos. Observa-se uma intervenção do Estado em ambiente econômico privado para gerar reflexos no setor privado, especificamente perante o mercado, ou de forma (ii) indireta, pois a presença do mencionado fenômeno, distintamente de seu papel estimulador voltado ao contribuinte, é notada em dois momentos e de forma destacada. O momento pré-legislativo é configurado no campo da atividade financeira (escolha da hipótese de incidência, fixação da despesa pública) e posteriormente no que tange à arrecadação e a correlata destinação efetiva da arrecadação, momento esse pós-legislativo. Observa-se uma intervenção do Estado em ambiente econômico privado para gerar reflexos

no setor escolhido pelo ente estatal e voltado especificamente para certos grupos da sociedade.

XVII - As políticas públicas, por sua vez, definem as estratégias governamentais para que sejam alcançadas às necessidades públicas que deverão ser firmadas por lei e cumpridas pelos gestores públicos.

XVIII - O resultado arrecadatório, apesar de planejado e almejado pela União Federal já possui, previamente, uma direção exclusiva para o efetivo uso do dinheiro angariado ao subordinar a conduta do contribuinte ao crivo da fiscalização profissional ou à manutenção do aprimoramento de algumas práticas econômicas, dentre outras destinações.

XIX - A extrafiscalidade, embutida na fiscalidade, é um elemento financeiro ele se projetará também no que diz respeito à arrecadação e nesse sentido, sua destinação ou finalidade deve ser respeitada. Caso assim não ocorra poder-se-á configurar, por parte dos administradores públicos, um desvio de verbas públicas, já que a meta do tributo extrafiscal é de mudar condutas do contribuinte, ou, acompanhando esse anterior raciocínio, funcionar como instrumento financeiro de alcance político-econômico.

XX – A tributação, sob uma análise financeira, está fundamentada em dois princípios fundamentais, o da neutralidade e o da equidade. O ditame neutral pressupõe a não-intervenção governamental sobre a adequada utilização dos valores arrecadados a título de tributação, independentemente de ter sido inibidora ou estimuladora da prática de atividades econômicas.

XXI - A presença do princípio da neutralidade tributária caracteriza-se por uma arrecadação voltada ao orçamento financeiro, com restrita intervenção estatal e que não possua o poder de influenciar a atuação do particular quanto as suas práticas, restringindo ou mesmo estimulando-as.

XXII – Há uma possível intersecção entre neutralidade fiscal e a concorrencial firmada pela presença do artigo 146-A da Constituição Federal.

XXIII - As políticas públicas compreendem as decisões de governo em diversas áreas que influenciam a vida de um conjunto de cidadãos. São os atos que um governo faz ou deixa de fazer e os efeitos que tais ações ou a ausência destas provocam na sociedade.

XXIV - A tributação propicia o abastecimento dos cofres públicos e entrega ao Poder Legislativo, a decisão acerca da destinação dos recursos orçamentários.

XXV - A proposta de alcançar a aplicação concreta do princípio de justiça fiscal partiu de algumas discussões acerca da *política fiscal* como função do governo, atrelada ao acatamento aos princípios da tributação, em face da operacionalização de dois impostos de competência municipal, o Imposto sobre serviços (ISS) e o Imposto sobre a propriedade (IPTU). Por fim, relacionou-se esta arrecadação à política fiscal e à distribuição de renda.

XXVI - Em suma, o *case* relata uma acertada postura do governante quanto ao melhor aparelhamento da máquina estatal, uma maior eficiência da implementação fiscal arrecadatória e o cumprimento da almejada justiça social.

CAPÍTULO III

I - A Constituição Federal de 1988 delineou um Sistema Constitucional muito peculiar, inseriu regramentos que propõem uma sistematização tributária e outra econômica no que diz respeito à atuação do Estado em face dos contribuintes e dos agentes econômicos.

II - O exercício da livre iniciativa é amplo, mas não total visto o rol de previsões constitucionais limitativas, apesar de o serem de maneira discreta e tênue, permitem que se possa concluir pela presença da liberdade regulada.

III - A Constituição Econômica destacou a presença de um rico repertório de primados reguladores da ordem econômica que, ao lado dos direitos e garantias fundamentais e concatenados com os fundamentos e objetivos do Estado propõem um sistêmico conjunto protetivo de regras aplicáveis ao cidadão e seu papel consumidor, o relacionamento deste com o mercado e o posicionamento estatal em face desta convivência.

IV - O Direito absorve, de acordo com o interesse social, uma parcela do fenômeno econômico para tornar possível a priorização de alguns propósitos, em detrimento de outros. Estabelece também uma diretriz social para que o particular possa obter capital e conquistar patrimônio.

V - Regulação é ato de ordenar a atividade econômica em contrapartida à regulamentação, ordenação posta por preceitos de autoridade.

VI – A regulação serve a três objetivos fundamentais: (i) o de assegurar existência digna conforme ditames da justiça social, (ii) garantir a igualdade de condições nas relações econômicas e (iii) difundir o conhecimento econômico, nas lições de Eros Grau.

VII - O legislador constituinte, no exercício de seu poder derivado, ao incluir o artigo 146-A na Constituição Federal de 1988, determinou que a lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei estabelecer normas de igual objetivo

VIII - A liberdade competitiva empresarial, fundada nas práticas de atividades econômicas, poderá enfrentar certa limitação para que a concorrência seja mantida em padrões suportáveis pela sociedade e principalmente pelos consumidores. O fenômeno tributário pode ser articulado para esse fim específico, também.

IX - A fixação de um tratamento desigual pautado na proposta de regular ou regulamentar ocorrerá nos limites do mercado ou do setor e assim promoverá efetivamente a prevenção de desequilíbrios da concorrência. Adotar o *discrímen* e a razão lógica que possam fixar um tratamento isonômico entre concorrentes é a saída para fins de efetiva aplicação da neutralidade concorrencial.

X - A abordagem da concorrência pode ser feita, no mínimo, a partir de duas óticas, a econômica e a jurídica. No que diz respeito à dinâmica da Economia, o fenômeno da concorrência, é nuclear para o funcionamento adequado do mercado, bem como sua manutenção.

XI - As normas de defesa da concorrência, devido ao seu caráter instrumental, são formas de implementar políticas públicas, especialmente políticas econômicas entendidas como meios impostos pelo Estado para influir de maneira sistemática sobre a economia.

XII - Na Economia Mista de Mercado, a doutrina aponta a ocorrência de duas falhas em seu funcionamento. São elas: imperfeições na concorrência dos mercados, ou seja, a existência de monopólios, oligopólios e sindicatos, e também, alguns efeitos externos como custos que o mercado não contabiliza, como por exemplo, poluição ambiental, construção de

estradas em que todos pagam, mas só alguns usam, dentre outros. Diante dessas falhas, o Estado passa então a agir, para corrigi-las, regulamentando os monopólios e oligopólios, investindo em áreas específicas para reduzir a pobreza e realizando certos investimentos.

XIII - No que tange à fenomenologia da concorrência, esta pressupõe uma liberdade na competição empresarial e o equilíbrio pode ser fixado pela presença estatal, por meio da intervenção no domínio econômico e nesse sentido torna imprescindível a sua normatização absorvida pelo Direito e em texto imponente, a Constituição Federal.

XIV - A atividade econômica apresenta-se como um ponto de intersecção entre os objetos regulados pelo direito tributário e direito econômico, na medida em que o primeiro alcança-a onerando seu exercente, também denominado contribuinte, por meio do tributo, no que diz respeito ao segundo, submete o praticante às regras limitadoras e restritivas necessárias para que a competitividade seja mantida.

XV - Nesse aspecto alguns ditames constitucionais componentes da ordem econômica, de forma interdisciplinar, interagem com os regramentos tributários. Os ditames atrelados à ordem econômica contidos em nossa Carta Magna não podem ser interpretados isoladamente, destacados da unidade posta pelo conteúdo constitucional.

XVI - A normatização da defesa da concorrência, devido à sua instrumentalidade, é uma forma de programar políticas públicas, especialmente políticas econômicas entendidas como meios de que dispõe o Estado para influir de maneira sistemática sobre a economia. Em conjugação com as regras tributárias, o Estado poderá conquistar padrões satisfatórios de desenvolvimento econômico em total acatamento aos fundamentos da República Federativa do Brasil.

CAPÍTULO IV

I - Considerando-se a importância da tributação, sob ótica estatal e a necessária preservação da empresa, sob o ângulo social, a manutenção da concorrência é regra fundamental para a conjugação de interesses tão opostos, mas, ao mesmo tempo de intersecção evidente.

II - Fixar incentivos fiscais até o limite de não provocar uma guerra fiscal, mas ao mesmo tempo propiciar o desenvolvimento nacional é um importante papel que cabe ao Estado, principalmente, por meio da legislação e também de políticas públicas.

III - É possível afirmar que a intervenção é um instrumento jurídico utilizado para alcançar resultados econômicos. Suas características traçarão o perfil interventivo estatal presente na ordem normativa.

IV – A tributação pode ser um mecanismo interventivo estatal eficiente para que os contribuintes, enquanto representantes de setores econômicos, tanto correspondam às metas constitucionais e governamentais, como também possam atuar em regime de concorrência equilibrada.

V - Dentre tais núcleos comuns, a prática de atividade econômica tanto é alcançada pela regulação econômica quanto pela tributação, visto a lei absorver a previsão do fato econômico como hipótese de incidência ou fato gerador. Em regra o fato econômico é colhido pelo direito em ambiente tributário, tornando-se assim relevante para a tributação.

VI - Importante ressaltar que a intervenção na ordem econômica se pauta por justificativas constitucionais para seu implemento. Pode adotar a tributação como aliada, desde que ambas comunguem propostas equilibradas e com impacto econômico coerente com o sistema jurídico.

VII - O que não deve ocorrer é o abuso, por meio da tributação inovadora, por exemplo, em face da questão ambiental, prestigiando seu caráter arrecadatório em detrimento da proposta ambiental, criando assim verdadeira punição para a empresa submetida a *novel* exação.

VIII - O Texto Constitucional prestigiou o livre acesso ao Poder Judiciário como forma de eliminar ou mesmo minimizar alguns danos que o particular pode vir a sofrer. Nesse aspecto, este ente que desempenha seu papel de agente econômico e de contribuinte, vez em quando precisa buscar soluções fora de seu ambiente de atuação. E mais, com a segurança de que não resolução foi definitiva.

IX - As questões concorrenciais têm reflexos tributários e o contrário, é verdadeiro também. Nesse sentido, faz-se necessária a implementação de uma sistemática fiscal de maior amplitude para exercer um direcionamento tributário equânime em face dos setores

competitivos e que possa, ainda, viabilizar a convivência competitiva entre pequenos e grandes empresas ou indústrias de um mesmo setor.

X - Inicialmente, acerca do artigo, é possível abordar cientificamente, alguns aspectos formais relacionados ao elemento *critério,* as características e os limites materiais da lei complementar e da lei ordinária, a possibilidade de fixação de tratamento desigual entre concorrentes (e também contribuintes) e a presença da extrafiscalidade trazida pela lei (ao invés do Decreto do Chefe do Poder Executivo).

XI - O termo *critério* foi adotado como item nuclear deste dispositivo para operacionalizar essa análise da intervenção tributária em ambiente econômico. Quais seriam estes dados importantes, pergunta-se. É possível que o próprio ordenamento jurídico ofereça o caminho para sua visualização. A doutrina cuidará dessa nova interpretação inovadora e agregadora de áreas distintas e intimamente ligadas.

XII - Cotada como um eficiente mecanismo para a tomada de políticas tributárias que ensejam um equilíbrio de mercado em face dos agentes econômicos, esta fenomenologia é adotada, perante o sistema tributário, mais comumente nas mãos do Poder Executivo Federal, mas é possível afirmar que o legislador, pelo veículo da lei complementar o articulará em papel regulatório, intervindo nas diretrizes tributárias e concorrenciais.

XIII - O legislador constituinte estabeleceu outra leitura da extrafiscalidade pautada no poder legislativo, um mecanismo indutor agora também estendido à outra função da Tripartição de Poderes de Montesquieu

XIV - As limitações das práticas econômicas são presentes no âmbito de suas atuações, e a intervenção estatal se faz necessária quanto a Carta Maior ou às determinações governamentais assim decidirem. No que tange ao seu exercente a legislação é categórica, tão logo tenha cumprido o comportamento tributável, será o praticante considerado contribuinte, até mesmo em caráter excepcional. Prevalece o aspecto arrecadatório da tributação.

XV - A inserção do artigo 146-A no Texto Maior aponta uma nova leitura doutrinária, aquela afeta a um quarto papel, o de estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência.

XVI – O mercado relevante poderá delimitar o âmbito de abrangência da lei complementar, em seu caráter nacional.

XVII – À lei ordinária federal será entregue outros aspectos tributários mais importantes e atrelados à tributação e voltados para fixar dados mais pontuais e impeditivos do desequilíbrio concorrencial.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABAGNANNO, Nicola. *Dicionário de Filosofia*, 3ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 1999.

ADEODATO, João Maurício. *Filosofia do Direito*, São Paulo: Saraiva, 1996.

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. *Direito Tributário na Constituição e no STF*, 2ª edição, Rio de Janeiro. Editora Impetus, 2000.

ALEXY. *Teoria de los Derechos Fundamentales,* Madrid: Centro de Estúdios Constitucionales, 1993.

ÁLVARES, Manoel. VITTA, Heraldo Garcia. RAU DE SOUZA, Maria Helena. COSTA, Miriam. SAKAKIHARA, Zuudi Sakakihara. Execução Fiscal: doutrina e jurisprudência; coordenação Vladimir Passos de Freitas. – São Paulo: Saraiva, 1998, p. 79.

ALVES-MAZZOTTI, Alda Judith e GEWANDSZNAJDER, Fernando. *O Método nas Ciências Sociais*, 2ª. Ed., São Paulo: Ed.Pioneira, 2000.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 8ª ed., São Paulo: Saraiva, 2002.

AMORA, Antônio Soares. *Minidicionário Soares Amora de Língua Portuguesa*, 6ª ed., São Paulo: Saraiva, 1999.

ANAIS DAS XX JORNADAS DO ILADT – Ano 2000- Salvador – Bahia, 12, *apud*, Finances Publiques. Paris: Dalloz, 1969, p.498.

ARAGÃO. Alexandre Santos de. *Revista de Informação Legislativa,* Brasília, n. 148, out./dez. 2000.

ARAÚJO, Jorge Alberto. *O direito do trabalho e a concorrênc*ia artigo publicado originalmente na Folha do Nordeste de Lagoa Vermelha/RS edição de 12-09-2006 e disponibilizada pela internet no seguinte endereço http://direitoetrabalho.com/2006/09/o-direito-do-trabalho-e-a-concorrencia/.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 5a. edição, Malheiros,1994.

_____. *Sistema Constitucional Tributário*, São Paulo: RT, 1966.

_____. *Constituição e República*, 2ª ed., atualizada por Rosoléa Miranda Folgosi, São Paulo: Malheiros, 1998.

_____. *Progressividade e Capacidade Contributiva*, V Congresso de Direito Tributário, São Paulo.

_____. *Revisão Constitucional*, Revista PG E/SP, jun.1990, 157-162.

_____. *Normas Gerais de Direito Financeiro e Tributário e autonomia dos Estados e Municípios*, RDP nº 10, 43-80, p.58.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. São Paulo: Malheiros, 2003

_____. *A Teoria dos Princípios e o Direito Tributário*, Revista Dialética de Direito tributário nº 125, 33-49.

AZEVEDO, Antonio Junqueira, Revista da USP, nº 53, março/maio/2002.

BAGNOLI, Vicente. *Direito Econômico*. São Paulo: Editora Atlas, 2ª edição.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 1999.

_____. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 4a. edição, Rio de Janeiro, Forense, 1974.

_____. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 15ª edição atualizada por Dejalma de Campos, Rio de Janeiro, Forense, 1998.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Elementos do Direito Administrativo*. 5ª edição, RT.

_____. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. São Paulo, Editora Malheiros, 1995.

_____. *Princípios Gerais de Direito Administrativo*. Forense. vol.1.

BANDEIRA DE MELLO, Oswaldo Aranha - *Natureza Jurídica do Estado Federal*, RT, 1937.

BARBOSA, Corrêa Walter. *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade*, São Paulo, Edição particular, 1964.

BARBOSA NOGUEIRA, Ruy *Curso de Direito Tributário*, 14ª edição, São Paulo: Editora Saraiva.

BARRETO, Aires F. *Base de Cálculo, Alíquota e Princípios Constitucionais*, 2ª ed., São Paulo: Max Limonad, 1998.

BARTHES, Roland. *Elementos de Semiologia*, 10ª edição, São Paulo, Ed.Cultrix, 1997.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Constitucional*, 21ª ed., São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*, 6ª ed., São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *Curso de Direito Econômico*, São Paulo: Celso Bastos Editor, 2003.

BASTOS, Celso Ribeiro. E GANDRA MARTINS, Ives. *Comentários à Constituição Federal do Brasil*, volume 2, São Paulo: Editora Saraiva, 1989.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário,* São Paulo*:* Saraiva, 1972.

_____. *Carnaval Tributário*, Saraiva, 1989.

BEVILAQUA, Ciméa. In: *Imposto de Renda e contribuintes de camadas médias: notas sobre a sonegação*. Cadernos de Campo – Revista dos Alunos de Pós-Graduação em Antropologia da Universidade de São Paulo. Ano 08. 1997/8.

BIDERMAN, Ciro; COZAC, Luis Felipe e REGO, José Márcio. In *Conversas com economistas brasileiros*. São Paulo: Editora 34, 1996.

BOARATI, Vanessa. *Economia para Direito*. São Paulo, Editora Manole, 2008.

BORGES, Souto Maior. *Obrigação Tributária - Uma Introdução Metodológica*, Saraiva, 1984.

_____. *Princípio da Segurança Jurídica na Criação e Aplicação do Tributo*. RDT 63, p. 206-229.

_____. *Lei Complementar Tributária*. RT, 1975.

_____. *Introdução ao Direito Financeiro*, São Paulo, Editora Max Limonad, 1998.

_____. Normas Gerais de Direito Tributário, Souto Maior Borges RDP 31.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Capacidade Contributiva*. RDT 47/235.

_____. *Lições de Direito Público*, 2ª edição, São Paulo: Editora Dialética.

_____. IPI – Princípios e Estrutura, São Paulo: Editora Dialética, 2009.

_____. Liberdade e Tributação – Um breve estudo em homenagem a Paulo de Barros Carvalho.

_____. *A Emenda Constitucional nº 33/01 e a Teoria das "Normas Constitucionais Inconstitucionais,"* artigo publicado na Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo, 2005 nº 11, p.121-127.

BRAMI-CELENTANO, Alexandrine, e CARVALHO, Carlos Eduardo.*A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal*. Revista Katálysis, vol.10 nº 01, Florianópolis Jan./Junho 2007, p. 45. Publicação atrelada ao Programa de Pós-

Graduação em Serviço Social. Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima. (coletado no site: http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf).

BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do. São Paulo: Saraiva, 2009.

CALCIOLARI, Ricardo Pires. Aspectos jurídicos da guerra fiscal no Brasil" artigo publicado no Caderno de Finanças Públicas, Brasília, n.7, p.5-29, dez.2006.

CAMPANHOLE, Adriano e CAMPANHOLE, Hilton Lobo *Todas as Constituições do Brasil*", pág.552 de. São Paulo. Atlas Editora S.A., 3ª edição, 1978.

CANOTILHO, J.J.Gomes. *Direito Constitucional e teoria da Constituição,* Coimbra: Almedina, 1993

CARPENA, Heloisa. *O Consumidor no Direito da Concorrência*, Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 23ª ed., São Paulo: Malheiros.

_____. *Princípios Constitucionais Tributários e Competência Tributária*. São Paulo, RT, 1986.

_____. Roque Antonio. *Vigência e aplicação das leis tributárias. In* Curso de Direito Tributário de Ives Gandra da Silva Martins*,* São Paulo: Editora Saraiva, 2000.

CARVALHO, Cristiano. *Sistema, Competência e Princípios,* in *Curso de Especialização em Direto Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho*, pág. 878.

CARVALHO, Kildare Gonçalves. *Direito Constitucional*, Belo Horizonte: Editora Del Rey, p.175.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 13ª ed., São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. *Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência*, 2ª ed., São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. *Filosofia do Direito I (Lógica Jurídica)*, Apostila de Mestrado- PUC/SP, 1999

_____. *Teoria da Norma Tributária*, 3ª ed., São Paulo: Max Limonad, 1998.

_____. *A Visão Semiótica na Interpretação do Direito*. Artigo do Primeiro Colóquio de Semiótica realizado pela PUC/SP em 1995.

_____. *Sobre Princípios Constitucionais Tributários*. RDT 55/142-155.

_____. *Estatuto do contribuinte, direitos e garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais nas relações entre o Fisco e contribuinte" in Vox-Legis 141/36.*

CASTRO, Renault de Freitas e ALMEIDA, Valdomiro José. In *Concorrência e tributação: feitos anticoncorrenciais da substituição tributária no caso do ICMS sobre cerveja*. Revista de Direito Rconômico nº29, Brasília, jan-jul, 1999, p.101-121.

CAVALCANTI, Carlos Eduardo G.; PRADO, Sérgio. *Aspectos da Guerra Fiscal no Brasil.* Brasília/São Paulo: IPEA/FUNDAP, p. 7, 1998.

CIRNE LIMA, *Princípios de Direito Administrativo*. Porto Alegre, Globo.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988*. Forense, 1996.

_____. *Norma jurídica e Obrigação Tributária*. RDT 13/14.

CORRÊA,Walter Barbosa. *A Extrafiscalidade no Direito Tributário*. 1ª Edição, 2006. Belo Horizonte: Editora Del Rey.

Alcides Jorge Costa, ICM na Constituição e na Lei Complementar", São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1978, pp.113 e ss.

COSTA, Regina Helena. *Princípio da Capacidade Contributiva*, 2ª ed., São Paulo: Malheiros, 1996.

CRETELLA JÚNIOR, José. *A Livre Iniciativa e Direito Concorrencial*, artigo integrante da obra: *Direito Concorrencial: Aspectos Jurídicos e Econômicos* sob a coordenação de Marcos da Costa, Paulo Lucena de Menezes e Rogério Gandra da Silva Martins. Rio de Janeiro: Editora América Jurídica, p.69-75.

CUNHA, Sérgio Sérvulo. *Princípios Constitucionais*, São Paulo: Editora Saraiva, 2006.

DALLARI. Dalmo. *Elementos de Teoria Geral do Estado*. São Paulo, Editora Saraiva, 24ª edição, 2003.

DERZI, Misabel. *Princípio da Praticabilidade do Direito Tributário (Segurança Jurídica e Tributação*), RDT 47, ps. 166-179.

DERZI, Misabel e NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. *Direito Tributário Atual. Pareceres*, Rio de Janeiro, Editora Forense, 1999.

ECO, Umberto. *Como se faz uma Tese*. São Paulo: Perspectiva, 1997.

FALCÃO, Amilcar. *Introdução ao Estudo do Direito Tributário*, Rio de Janeiro: Editora Forense, 4ª edição

FARIA, Cristiano Diogo de. *Alguns Institutos de Direito Concorrencial aplicáveis à Internet: Mercado Relevante e Cartel* artigo da coletânea *Internet, o direito na era virtual*, 2ª edição, 2002, Rio de Janeiro: Editora Forense.

FERREIRA JARDIM, Eduardo Marcial. *Dicionário Jurídico Tributário*, 21ª edição, São Paulo: Saraiva.

_____. *Manual de Direito Financeiro e Tributário, 6ª* ed., São Paulo: Saraiva, 2003.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Direito Constitucional Econômico*, São Paulo: Saraiva, 1990.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Curso de Direito Administrativo*, 5ª ed., São Paulo: Malheiros, 2001.

_____. *Reflexões sobre a Intervenção do Estado no Domínio Econômico e as Contribuições Interventivas* in Revista de Direito Tributário nº 81, Editora Dialética.

FORGIONI, Paula. *Os fundamentos do antitruste*, 2ª edição, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

_____. *Direito Concorrencial e Restrições Verticais*, 2007, São Paulo: Editora dos Tribunais.

FONSECA, João Bosco Leopoldino. *Direito Econômico*, Rio de Janeiro: Editora Forense, 2003.

FOUNROUGE, Giuliani. *Derecho Financiero*. Buenos Aires, Depalma, 1962, vol I, n.8.

FREITAS, Juarez. *Direitos Fundamentais do Contribuinte. Teoria da Justiça Fiscal,* palestra em Congresso do FEST- Gramado - 2008

GALVÊAS, In Ernane. *O Direito de Concorrência*, artigo integrante da obra: *Direito Concorrencial: Aspectos Jurídicos e Econômicos* sob a coordenação de Marcos da Costa, Paulo Lucena de Menezes e Rogério Gandra da Silva Martins. Rio de Janeiro, Editora América Jurídica, p.42-46.

GANDRA MARTINS, Ives e HARADA, Kiyoshi. *Sistema Tributário na Constituição de 1988*. São Paulo, Ed. Atlas. 2000.

GARCIA, Maria. *Desobediência Civil. São Paulo, RT,* 1994.

_____.*Interpretação/Compreensão/Pré-compreensão*. I Colóquio de Pesquisas Sóciossemióticas. São Paulo, 1995.

GOLDBERG, D. *Poder de Compra e Política Antitruste*, tese de doutorado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, no prelo, 2005.

GOMES DE SOUSA, Rubens in *Estudos de Direito Tributário*, Ed. Saraiva, 1950, São Paulo.

_____. *Compêndio de Legislação tributária*, 2ª Ed., Edições Financeiras, Rio de Janeiro.,s/d.

GONÇALVES CARVALHO, Kildare. *Direito Constitucional*, Belo Horizonte: Editora Del Rey, 2006.

GOUVÊA, Marcus de Freitas. *A extrafiscalidade no Direito Tributário*, p.39. Belo Horizonte: Editora Del Rey, 2006.

GOMES, Orlando. *Contratos*. 12ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 1991.

GRAMSTRUP, Erik Frederico. Artigo *Introdução ao Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência* publicado no Jornal do XXII, nº 03 – maio/2005 veiculado na PUC/SP.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição Federal de 1988 Interpretação e Crítica)*. 10ª Edição. São Paulo: Editora Malheiros.

_____. *Elementos de direito econômico*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1981

_____. *O Direito Posto e o Direito Pressuposto*, 6ª edição.

GRECO, Marco Aurélio. Contribuições: uma figura "sui generis", p.228. São Paulo: Dialética, 2000.

GREIMAS, A.J. *Semiótica e Ciências Sociais*. Trad. Álvaro Lorencini e Sandra Nitrini. São Paulo, Cultrix, 1981.

GUIBOURG, Ricardo; GHIGLIANI, Alejandro e GUARINONI, Ricardo. *Introdución al Conocimiento Cientifico,* Bienos Aires: Eudeba, 1985.

HORVATH, Estevão. *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*, Editora Dialética, 2009.

_____. *O Princípio do Não-Confisco no Direito Tributário*, Dialética, 2002.

HERRERA MOLINA, Pedro M. *Capacidade Econômica y Sistema Fiscal- Análisis Del ordenamiento español a luz del Derecho alemán,* Barcelona: Marcial Pon, 1998.

HORVATH, Estevão, OLIVEIRA, Régis de. *Manual de Direito Financeiro*, RT,1993.

JUSTEN FILHO, Marçal In Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Saraiva, 2005.

KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*, 6ª ed, São Paulo: Martins Fontes, 2000.

LEITE, Eduardo de Oliveira. *A Monografia Jurídica*. Porto Alegre, SAF, 1987.

_____. *Isonomia na Norma Tributária*, Malheiros, 1a. edição.

_____. *Princípios informadores do "critério pessoal da regra matriz de incidência tributária*". RDT 23/24 págs. 253/265.

LIMA GONÇALVES, José Artur. *Isonomia na Norma Tributária,* São Paulo: Editora Malheiros, p.14.

_____. *Imposto sobre a Renda – Pressupostos Constitucionais*, São Paulo: Editora Malheiros.

LINS E SILVA, Joana. *Fundamentos da Norma Tributária*, São Paulo: Max Limonad, 2001.

MACEDO, Ronaldo Porto. .*Contratos relacionais e defesa do consumidor*. São Paulo: Max Limonad, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 14.ª edição. São Paulo: Editora Malheiros, 1998.

_____. *Os Princípios Jurídicos da Tributação,* 2ª ed., São Paulo: RT, 1991.

_____. *Temas de Direito Tributário II*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.

MALERBI, Diva. *Segurança Jurídica e Tributação*, RDT 47/203.

MARQUES, Márcio Severo. *Classificação Constitucional dos Tributos*, 2000, São Paulo: Editora Max Limonad.

MARTINS SILVA, Américo Luís. *A Ordem Constitucional Econômica*. Editora Lumen Juris: Rio de Janeiro, 1996.

MEIRELLES TEIXEIRA, José Horácio. *Curso de Direito Constitucional*, atualizada por Maria Garcia, Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1991.

MENDES Gilmar, MARTINES COELHO, Inocêncio e GONET BRANCO, Paulo Gustavo. *Curso de Direito Constitucional*, São Paulo: Editora Saraiva, p.835-836/ nota 112.

MONCADA, Luis S. Cabral de. *Direito econômico*. Coimbra: Coimbra Editora, 1988.

MORAES, Maria Antonieta Lynch de. In *O trespasse: a alienação do estabelecimento empresarial e a cláusula de não restabelecimento*, Revista Intelligentia Jurídica, Ano II nº 18 – maio/02.

MOREIRA, Vital *A ordem jurídica do capitalismo*. Lisboa: Centelha, 1977.

_____. *Economia e Constituição*, 2ª edição, Coimbra: Coimbra Editora, 1979.

MUSGRAVE, Musgrave in *Teoria das Finanças Públicas*. São Paulo, Editora Atlas, 1976.

NETO, Floriano Azevedo Marques. *A Nova Regulação Estatal e as Agências Independentes* In Direito Administrativo Econômico. 1.ª ed. 2.ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2002.

NÓBREGA, Maílson da. *O equívoco das vinculações.* Publicado em 04/02/2008 no site http://oglobo.globo.com/pais/noblat/post.asp?cod_post=89002.

NOGUEIRA, Ataliba. *Lições de Teoria Geral do Estado*. RT, 1965.

NONATO, Orozimbo. Pronunciamento do Ministro no Supremo Tribunal Federal, Rio de Janeiro: Revista Forense, vol.145/164, 25.09.1951.

NUSDEO, Fábio. *Curso de Economia - Introdução ao Direito Econômico*, 3ª ed., São Paulo: RT, 2001.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues. *Capacidade Contributiva - Conteúdo e Eficácia do Princípio*, Rio de Janeiro: Renovar, 1988.

OLIVEIRA DOS SANTOS, João Paulo Cândido *O Estado como agente normativo e regulador da atividade econômica* . Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 516, 5 dez. 2004. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6000>. Acesso em: 21 outubro. 2007.

PAMPLONA, Juliana Faria. A *importância do conceito de mercado relevante na análise antitruste*. Jus Navigandi, Teresina, ano 6, n. 52, nov. 2001. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2337>. Acesso em: 20 ago. 2008.

PEGRUM, Dudley F. *Public regulation of business*. Homewood Illinois: Richard D. Irwin Inc., 1965.

PETTER, Lafayete Josué. *Prefácio* da obra *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica* de São Paulo: Editora RT, 2005.

PINHO, Alessandra Gondim. *Fato Jurídico Tributário*, São Paulo: Max Limonad, 2001.

POSSAS, Mário Luiz. *Os conceitos de mercado relevante e de poder de mercado no âmbito da defesa da concorrência*. Publicado no site: (http://www.ie.ufrj.br/grc/pdfs/os_conceitos_de_mercado_relevante_e_de_poder_de_mercado.pdf).

PYNDICK, R.S. e RUBINFELD, D.L. *Microeconomics*, Prentice Hall, 3rd edition, 1995.

QUIROGA MOSQUERA, Roberto. *Renda e Proventos de Qualquer Natureza – o Imposto e o Conceito Constitucional*. São Paulo, Editora Dialética, 1996.

RÁO, Vicente. *O Direito e a Vida dos Direitos*. São Paulo, Max Limonad, 1952.

REALE, Miguel. *Introdução à Filosofia*. 3a. edição. São Paulo, Saraiva, 1994.

_____. *Elementos de Teoria Geral do Estado*. São Paulo, Editora Saraiva, 24ª edição, 2003.

_____. *Aplicações da Constituição de 1988*. Forense, 1990.

REZENDE, Fernando. *Finanças Públicas*. São Paulo, Editora Atlas, 2007.

RICARDO, David. *Princípios de Economia Política e de Tributação*. Lisboa, 4ª edição, Editado pela Fundação Calouste Gulbenkian.

ROTHENBURG, Walter Claudius, in *Princípios Constitucionais*. Porto Alegre: Fabris, 1999, p.43/44.

ROTHMANN, Gerd Willi. Extrafiscalidade e Desenvolvimento Econômico.

SALIBA, Ricardo. *Fundamentos do Direito Ambiental Tributário*, 1ª edição, São Paulo, Editora Quartier Latin.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Regulação da atividade econômica:* princípios e fundamentos jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2001.

_____. *Direito Concorrencial – As estruturas*. São Paulo, Editora Malheiros.

_____. *Direito Concorrencial – As condutas*, São Paulo: Editora Malheiros, 1998.

SALOMON, Délcio Vieira. *Como Fazer uma Monografia*. Martins Fontes, 1996.

SAMPAIO FERRAZ JR., Tércio. *Introdução ao Estudo do Direito,* São Paulo: Atlas, 1988.

_____. *Teoria da Norma Jurídica*. Rio de Janeiro, Forense, 1968.

_____. *Segurança Jurídica e Normas Gerais Tributárias*. RDT 17/18, p.51-56.

_____. *Introdução ao Estudo do Direito – Técnica, Decisão, Dominação*, 2ª edição, São Paulo: Editora Atlas.

_____. *Princípio da Neutralidade Concorrencial do Estado,* artigo publicado na obra *Estudos de Direito Constitucional em homenagem à Profa. Maria Garcia,* sob à Coordenação de Lauro Luiz Gomes Ribeiro e Luciana Andrea Accorsi Berardi, 2ª edição, São Paulo: Editora IOB, 555.

SAMPAIO FERRAZ JR., DINIZ, Maria Helena e GEORGAKILAS, Ritinha A. S., *Constituição de 1988. Legitimidade, Vigência e Eficácia. Supremacia*, São Paulo: Editora Atlas.

SANDRONI, Paulo. *Novíssimo Dicionário de Economia*, p.118 – verbete concorrência - 5ª edição, São Paulo: Editora Best Seller, 2000.

SANTAELLA, Lucia. *O que é Semiótica*, São Paulo: Editora Brasiliense.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Lançamento Tributário,* São Paulo: Max Limonad, 1996.

_____. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, São Paulo: Max Limonad, 2000.

_____."As Classificações no Sistema Tributário Brasileiro". In: *Justiça Tributária,* São Paulo: Max Limonad, 1998.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*.

SCAFF, Fernando Facury. *Efeitos da Coisa Julgada em matéria tributária e livre concorrência*, Revista de Direito Público da Economia, nº 13, janeiro-março/2006, ano 4, Editora Fórum, p. 141-164.

SENTENÇA número 27/1981, Fundamento Jurídico 10. In Seguridad juridica, legalidad y legitimidad en la imposición tributaria. In Justiça Tributária: direitos do fisco e garantias do contribuinte nos atos da administração e no processo tributário, II Congresso Internacional de Direito tributário: Ed. IBET, 1998, p.28.

SÉRVULO DA CUNHA, Sérgio. *Princípios Constitucionais*, São Paulo: Editora Saraiva, 2006.

SEVERINO, Antonio Joaquim. *Metodologia do Trabalho Científico*. Cortez, 1996.

SILVA, José Afonso da *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 17ª ed. São Paulo, 2000.

_____. Aplicabilidade das Normas Constitucionais, Editora RT, São Paulo, 2000.

SOUZA, Hamilton Dias. *Livre concorrência- Desvios concorrenciais tributários e a função da Constituição,* veiculada na Revista Consultor Jurídico**,** 21 de setembro de 2006.

_____. *A Competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar" in Princípios e Limites da Tributação* sob a Coordenação de Roberto Ferraz, São Paulo: Editora Quartier Latin, pp.259 e ss.

STRECK, Lenio Luiz. *Hermenêutica Jurídica e(m) Crise - Uma exploração hermenêutica da construção do Direito,* Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 1999.

SUNDFELD, Carlos Ari. *Introdução às agências reguladoras*. In: (Org.). Direito administrativo econômico. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. *Direito administrativo econômico*. São Paulo: Malheiros, 2000.

TAROSSO, Gerson. In *ICMS: importação por não contribuinte após a EC nº 33/01*. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1735, 1 abr. 2008. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11108>. Acesso em: 29 março de 2009.

TAVOLARO, Agostinho Tóffoli.In: *"Capacidade Contributiva. Caderno de Pesquisas n.14*". São Paulo, co-edição Resenha Tributária - Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1989.

TELLES DE LIMA, Fernanda e CRAVEIRO, Silvia. *Tributação e Política Fiscal no nível municipal um estudo de caso: o programa de fortalecimento financeiro do município de Vitória da Conquista - BA*. Cadernos gestão Pública e Cidadania/FGV, Vol. 29, Julho de 2003.

TEMER, Michel. *Elementos de Direito Constitucional*, 16ª ed., São Paulo: Malheiros, 2001.

TIPKE, Klaus. *Sobre a Unidade da Ordem Jurídica Tributária. In Direito Tributário – Estudos em Homenagem a Brandão Machado.* Coordenadores Luiz Eduardo Schoueri e Fernando Aurélio Zilveti, São Paulo, Editora Dialética, 1999, p.61-67.

TORRES, Ricardo Lobo. *Direitos Humanos e Tributação*. In: XX JORNADAS DO INSTITUTO LATINOAMERICANO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 2000, Salvador. *Anais...* Brasil: ABDF, 2000. 1178 p., Bibliografia: 03-36.

TORRINHA, Francisco. *Novo Dicionário da Língua Portuguesa*, Lisboa: Editorial Domingos Barreiras, 1952.

TREVISAN, Andrei Pittol; e VAN BELLEN, Hans Michael. *Avaliação de políticas públicas: uma revisão teórica de um campo em construção.* Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro nº 42 (3):529-50, Maio/Jun. 2008 – FGV- EBAPE. (texto disponível no site http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf.).

UCKMAR, Victor. *Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário,* São Paulo: Malheiros, 1999.

VASCONCELLOS, Marco Antônio Sandoval. *Economia – Micro e Macro*, Editora Atlas, 2006.

VASCONCELLOS, Marco Antônio Sandoval *e* GARCIA, Manuel Enriquez. *Fundamentos de Economia*, São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

VIDIGAL, Geraldo de Camargo. *Objeto do Direito Econômico*. São Paulo, 1976, p.47 – Tese de Cátedra do Professor à Cadeira de Direito Econômico da USP/SP.

_____. *Teoria Geral do Direito Econômico*, São Paulo: RT, 1977.

VILANOVA, Lourival. *As Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo*. São Paulo: RT, 1977.

_____. *Norma Jurídica - Proposição Jurídica*, RDT, n.61.

_____. *Lógica Jurídica*. Bushatsky, 1976.

_____.*Causalidade e Relação no Direito*. 2a. edição. São Paulo: Saraiva.

_____. *Direito e sua Linguagem.* 2ª ed. Porto Alegre: Ségio Antonio Fabris Editora, 1995.

_____. *Sobre o Conceito do Direito*, Imprensa Oficial, Recife, 1947, p.41/42.

VINHA, Thiago Degelo. *Estado e Economia: O intervencionismo estatal no atual cenário jurdíico- econômico brasileir*, veiculado na Revista Hórus – Revista de Humanidades e Ciências Sociais Aplicadas, Ourinhos/SP, nº 03, 2005.

WILLIAMSON, O. *The Mechanisms Of Governance*, Oxford University Press, 1996, Apud Prefácio da obra *Direito & Economia – Análise Econômica do Direito e das Organizações*, Rio de Janeiro, Editora Elsevier - Campus, 1ª Edição, 2ª tiragem, 2005.

XAVIER, Alberto. *Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação*. São Paulo: RT, 1978.

Sites:

http://www.seae.fazenda.gov.br/central_documentos/glossarios

www.valoronline.com.br

http://www.parana-online.com.br/canal/direito-e-justica/news/310951/

http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n3/a05v42n3.pdf

21/07/2008 pelo site www.fiscosoft.com.br

http://inovando.fgvsp.br. Os *Cadernos Gestão Pública e Cidadania* são uma coleção de estudos e pesquisas no

http://mx.mackenzie.com.br/tede/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=851

http://biblioteca.universia.net/html_bura/ficha/params/id/35239505.html

Informações coletadas do site do Senado Federal em 29 de março de 2009

http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivo=detalhesDestaques.jsp&cod=2730 (04/03/09).

Livros Grátis

(http://www.livrosgratis.com.br)

Milhares de Livros para Download:

Baixar livros de Administração
Baixar livros de Agronomia
Baixar livros de Arquitetura
Baixar livros de Artes
Baixar livros de Astronomia
Baixar livros de Biologia Geral
Baixar livros de Ciência da Computação
Baixar livros de Ciência da Informação
Baixar livros de Ciência Política
Baixar livros de Ciências da Saúde
Baixar livros de Comunicação
Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE
Baixar livros de Defesa civil
Baixar livros de Direito
Baixar livros de Direitos humanos
Baixar livros de Economia
Baixar livros de Economia Doméstica
Baixar livros de Educação
Baixar livros de Educação - Trânsito
Baixar livros de Educação Física
Baixar livros de Engenharia Aeroespacial
Baixar livros de Farmácia
Baixar livros de Filosofia
Baixar livros de Física
Baixar livros de Geociências
Baixar livros de Geografia
Baixar livros de História
Baixar livros de Línguas

Baixar livros de Literatura
Baixar livros de Literatura de Cordel
Baixar livros de Literatura Infantil
Baixar livros de Matemática
Baixar livros de Medicina
Baixar livros de Medicina Veterinária
Baixar livros de Meio Ambiente
Baixar livros de Meteorologia
Baixar Monografias e TCC
Baixar livros Multidisciplinar
Baixar livros de Música
Baixar livros de Psicologia
Baixar livros de Química
Baixar livros de Saúde Coletiva
Baixar livros de Serviço Social
Baixar livros de Sociologia
Baixar livros de Teologia
Baixar livros de Trabalho
Baixar livros de Turismo