

**FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS  
ESCOLA DE DIREITO DO RIO DE JANEIRO  
FGV DIREITO RIO**

**PAULA MOREIRA DE SOUZA LIMA JUNQUEIRA**

**TRIBUTAÇÃO E DIRECIONAMENTO DE MERCADO. COMO  
CONJUGAR TRIBUTOS, INTERVENÇÃO NA ECONOMIA E  
LEGITIMIDADE?**

Rio de Janeiro

2017

**FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS  
ESCOLA DE DIREITO DO RIO DE JANEIRO  
FGV DIREITO RIO**

**Mestrado acadêmico em Direito da Regulação**

PAULA MOREIRA DE SOUZA LIMA JUNQUEIRA

**TRIBUTAÇÃO E DIRECIONAMENTO DE MERCADO. COMO  
CONJUGAR TRIBUTOS, INTERVENÇÃO NA ECONOMIA E  
LEGITIMIDADE?**

Dissertação para obtenção de grau de mestre  
apresentada à Escola de Direito do Rio de  
Janeiro da Fundação Getúlio Vargas.

Orientador: Melina Rocha Lukic

Rio de Janeiro

2017

**Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca Mario Henrique Simonsen/FGV**

Junqueira, Paula Moreira de Souza Lima

Tributação e direcionamento de mercado : como conjugar tributos, intervenção na economia e legitimidade / Paula Moreira de Souza Lima Junqueira. – 2017.  
83 f.

Dissertação (mestrado) - Escola de Direito do Rio de Janeiro da Fundação Getulio Vargas.  
Orientadora: Melina Rocha Lukic.  
Inclui bibliografia.

1. Agências reguladoras de atividades privadas. 2. Direito tributário. 3. Poder discricionário. 4. Intervenção estatal. 5. Direito e economia. 6. Desenvolvimento econômico. 7. Legitimidade (Direito). I. Lukic, Melina Rocha. II. Escola de Direito do Rio de Janeiro da Fundação Getulio Vargas. III. Título.

CDD - 341.3221



**Paula Moreira de Souza Lima Junqueira**

**"TRIBUTAÇÃO E DIRECIONAMENTO DE MERCADO. COMO CONJUGAR TRIBUTOS,  
INTERVENÇÃO NA ECONOMIA E LEGITIMIDADE?"**

dissertação apresentado(a) ao Curso de Mestrado Acadêmico em Direito da Regulação do(a)  
Escola de Direito do Rio de Janeiro para obtenção do grau de Mestra(a) em Direito da  
Regulação.

Data da defesa: 18/12/2017

**ASSINATURA DOS MEMBROS DA BANCA EXAMINADORA**

Melina de Souza Rocha Lukic  
Orientador(a)

Leandro Molhano Ribeiro  
Membro

Mauricio Borges Lemos  
Membro

## RESUMO

Trata-se de trabalho relativo ao Direito da Regulação com foco em Direito Tributário e suporte relevante de noções de Direito Administrativo. O objetivo da pesquisa é responder a qual fundamento de legitimidade as decisões de intervir na economia com uso da tributação devem portar para serem consideradas válidas. O método de pesquisa utilizado foi a pesquisa bibliográfica com a intenção de fundamentar o embate teórico apresentado. O trabalho é iniciado com estudo do Direito Administrativo no que tange às decisões discricionárias e à correta identificação e aplicação dos princípios. No segundo capítulo, trata-se de temas atinentes ao Direito Tributário para definição de como tributos podem ser utilizados para intervenção na economia e para induzir comportamentos e quais requisitos devem obrigatoriamente ser observados. O terceiro capítulo se dedica à efetivamente responder à pergunta de pesquisa ao explorar quais bases que a decisão de intervir na economia de forma indireta deve portar. Por fim, em conclusão, a presente dissertação entende que a decisão de utilizar tributos indutores de comportamento para intervenção na economia deve se basear fundamentalmente nos princípios, natureza dos direitos e garantias fundamentais previstos da Constituição Federal de 1988.

**Palavras-chave:** Direito da Regulação. Direito Tributário. Discricionariedade Administrativa. Intervenção do Estado na Economia. Intervenção Indireta na Economia. Fomento. Legitimidade.

## **ABSTRACT**

The essay is about Regulatory Law, specifically Tax Law, with important support from Administrative Law. The objective of the research is to answer to the question of which foundation of legitimacy the decisions to intervene in the economy with taxes must own to be considered valid. The method of research is bibliographic search with the intention to ground the theoretical conflict presented. The study is initiated with Administrative Law to determine how the State can take decision in a detachment mode. In the second chapter, themes from Tax Law are explored to define how taxes can be used to intervene in the economy and to induce behaviors and its requirements. The third chapter is dedicated to effectively answer the principal question of research by revealing the grounds that decisions of indirect intervention in the economy must have. In conclusion, the essay understands that the decision of using inductive taxation to intervene in the economy must be based fundamentally in principles, which is the nature of the rights and guarantees predicted in the Federal Brazilian Constitution of 1988.

**Key words:** Regulatory Law. Tax Law. Administrative Detachment. State Intervention in The Economy. Indirect Intervention in The Economy. Development. Legitimacy.

Agradeço à minha mãe pelo incansável apoio ao longo desse e de todos os caminhos.

Ao Gustavo, luz das nossas vidas, e ao  
Guilherme, que esteve ao meu lado em  
cada uma das longas noites.



## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	12
1 DISCRICIONARIEDADE ADMINISTRATIVA E REGULAÇÃO .....	15
1.1 Discricionariedade e a decisão de utilizar tributos para intervenção na economia .....	15
a) Da necessidade de decisões discricionárias.....	15
b) Dos limites da discricionariedade administrativa.....	17
c) Da legalidade à legitimidade .....	20
d) Da formação da decisão discricionária.....	22
1.2 Princípios como base da atuação não vinculada do estado .....	25
a) Princípios enquanto normas .....	25
b) Princípios enquanto direitos e garantias constitucionais .....	27
c) Os princípios e seus paradoxos e méritos.....	29
1.3 Regra da proporcionalidade e a definição do melhor interesse .....	32
a) Das razões da proporcionalidade.....	32
b) Do método de julgamento da proporcionalidade em si .....	34
c) Da natureza da proporcionalidade .....	36
2 INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA POR MEIO DA TRIBUTAÇÃO .....	39
2.1 Intervenção regulatória na economia .....	39
2.2 Da renúncia de receitas .....	43
2.3 Incentivos ao desenvolvimento setorial ou ao desenvolvimento regional?.....	45
2.4 Tributação indutora de comportamentos.....	46
3. DA EFETIVA LEGITIMAÇÃO DAS DECISÕES DE INTERVENÇÃO NA ECONOMIA POR MEIO DA TRIBUTAÇÃO, SEU PLANEJAMENTO, SEUS LIMITES E CONTROLES.....	51
3.1 Legitimação da intervenção do estado na economia por meio da tributação .....	51
a) Mais uma vez, os princípios.....	51
b) Das falhas de mercado.....	54
c) A relação entre os princípios e as falhas de mercado .....	59
3.2 Planejamento estatal e tributação indutora .....	63
3.3 Limites de legitimação da intervenção do estado na economia por meio da tributação .....	67
3.4 O controle posterior da regulação tributária.....	70
CONCLUSÃO .....	73
BIBLIOGRAFIA.....	78

## INTRODUÇÃO

A Constituição Federal determina expressamente em seu artigo 170 que a ordem econômica brasileira é fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa e tem por fim assegurar a todos a existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: soberania nacional; propriedade privada; função social da propriedade; livre concorrência; defesa do consumidor; defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; redução das desigualdades regionais e sociais; busca do pleno emprego; tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país. O parágrafo único do artigo em comento diz ainda que é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei. Assim, com base em texto constitucional, não resta dúvida de que o domínio econômico é fundamentalmente privado.

Apesar disso, o constituinte originário não pôde ignorar que, em algumas situações, para o bem da própria ordem social e jurídica, seria necessário que o Estado atuasse economicamente. Por essa razão, o artigo 173 da Constituição Federal institui que, salvo exceção constitucional, a exploração direta de atividade econômica pelo Poder Público só é permitida quando necessária aos imperativos de segurança nacional ou à relevante interesse coletivo, conforme definido em lei.

Além da intervenção direta na economia, o artigo 174 da Constituição, permite ao Estado que atue como agente normativo e regulador da atividade econômica, exercendo, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. De acordo com o texto constitucional, a intervenção indireta na economia pode se dar por normativos ou por regulação e pode gerar fiscalização, incentivo ou planejamento.

O objetivo do presente trabalho é promover uma investigação teórica que, ao final, permita responder à dúvida relativa a qual legitimidade as decisões estatais de intervir na economia por meio da tributação devem portar para que validamente restrinjam a natural liberdade de mercado.

Para que se possa chegar à resposta o mais completa possível, também será importante investigar a teoria da discricionariedade das decisões administrativas. É relevante analisar se essas limitações também são colocadas à tributação em seu caráter interventivo.

Ultrapassadas as questões preliminares, entenda-se a compreensão do que é a discricionariedade administrativa, espera-se ter condições de efetivamente investigar a pergunta de pesquisa proposta para elucidar qual legitimação a decisão de uso de tributos em caráter de intervenção na economia deve portar. Além do ponto dos fundamentos em si, também serão analisados possíveis limites e como coordenar o interesse de atuação tributária em comento com as demais garantias constitucionais.

Durante o estudo do Direito da Regulação no Brasil, pudemos perceber que raras são as vezes nas quais o estudo da tributação é desenvolvido com esse enfoque.

Uma das obras que se dedicam ao estudo da tributação enquanto intervenção do Estado na economia é o trabalho de Luís Eduardo Schoueri<sup>1</sup>. Nesse livro, o Direito Tributário ganha destaque diante do alongado estudo sobre o termo que Schoueri cunhou de tributação indutora.

A partir do estudo da obra do ilustre tributarista, surgiu dúvida sobre quais são os pressupostos que o Estado deve portar quando utiliza a tributação para intervir na economia.

Entendemos a dúvida como relevante para o meio jurídico porque, nas situações nas quais tributos são utilizados com finalidade regulatória e diante das definições constitucionais de que o ambiente de mercado deve ser fundamentalmente privado, qual legitimação as decisões públicas devem ter quando se afastam da primeira natureza do Direito Tributário para influenciar comportamentos econômicos? Quais são os limites que justificam a atuação estatal por meio de imposição fiscal sobre agentes econômicos com finalidade de direcionar comportamentos?

Em tempos nos quais a intervenção do Estado na economia de forma indireta, em especial por meio da regulação<sup>2</sup>, ganha destaque, entendemos importante o estudo dos limites da tributação quando utilizada fora de seu caráter meramente arrecadatório.

O afastamento da condição precipuamente financiadora dos tributos exige justificativas sólidas, inclusive por imposição das normas orçamentárias<sup>3</sup>. No entanto, o que

---

<sup>1</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

<sup>2</sup> GUERRA, Sérgio. **Discricionariedade, regulação e reflexividade: uma nova teoria sobre as escolhas administrativas**, 3ª ed., revista e atualizada, Belo Horizonte: Fórum, 2015.

<sup>3</sup> A exigência de previsão expressa da renúncia de receitas e de como tal frustração de recebimento de recursos deve ter previsão explícita de compensação decorre do artigo 165 e seus parágrafos da Constituição Federal.

se pretende no trabalho a ser apresentado é um estudo específico sobre o que é necessário, em termos de justificativas e legitimação.

Assim, o trabalho será dividido da seguinte forma:

1. No Capítulo I, trataremos da teoria administrativa da discricionariedade, da natureza principiológica dos direitos e garantias constitucionais e da regra de julgamento da proporcionalidade como melhor método para o sopesamento de princípios.
2. No Capítulo II, trataremos da intervenção do Estado na economia por meio da tributação enquanto intervenção regulatória, da questão da renúncia de receitas e das exigências que dela decorrem, do direcionamento constitucional da atuação regulatória econômica e do conceito de tributação indutora de comportamentos.
3. No Capítulo III, trataremos da efetiva legitimação das decisões de intervenção na economia por meio da tributação, seu planejamento, seus limites e controles.

Em dias nos quais a transparência e a necessidade de que a população possa realizar análise das decisões dos administradores públicos têm se aprofundado, os limites de validade da atuação do Estado precisam ser claros<sup>4</sup>, ainda mais quando são criados métodos de influência extraordinária em campo fundamentalmente privado como a economia.

A maior fundamentação para a importância desse trabalho reside no fato de que praticamente não existem obras sobre o assunto. Com exceção do trabalho de Luiz Eduardo Schoueri sobre normas tributárias indutoras, são raríssimos os debates acadêmicos que versam sobre o que a tributação extrafiscal com finalidade regulatória deve portar. Assim, apesar de não termos a intenção de apresentar uma resposta definitiva ao assunto, entendemos fundamental iniciar um debate mais profundo sobre o tema.

Pretendemos investigar, também, como esse tipo de atuação deve se basear em conceitos de proporcionalidade e de sopesamento de princípios e objetivos constitucionais.

Por fim, o tema da pesquisa é aderente ao mestrado em Direito da Regulação porque a tributação é entendida como uma espécie clássica de ferramenta regulatória<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> MATTOS, Paulo Todescan Lessa. **O novo estado regulador no Brasil: eficiência e legitimidade**, São Paulo: Singular, 2006.

<sup>5</sup> ELALI, André de Souza Dantas. **Tributação e regulação econômica: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais**, São Paulo: MP Ed., 2007.

# **1 DISCRICIONARIEDADE ADMINISTRATIVA E REGULAÇÃO**

## **1.1 Discricionariedade e a decisão de utilizar tributos para intervenção na economia**

A intenção do presente trabalho é buscar a legitimidade que as decisões de intervir na economia por meio da tributação devem portar para serem consideradas válidas pelo ordenamento jurídico brasileiro. O caminho de estudo começa a ser trilhado a partir da compreensão do que são as escolhas administrativas não vinculadas. Afinal, tratam-se exatamente de situações nas quais o administrador público tem mais de uma opção de conduta e não tem comando normativo único e determinante que o obrigue a atuar.

Dessa forma, nesse capítulo, primeiro, trataremos das questões atinentes ao Direito Administrativo na busca de conceituar o que são as decisões discricionárias. Passaremos pela análise de qual a necessidade de que existam no ordenamento jurídico pátrio, começaremos a estabelecer quais limites a atuação pública não vinculada deve observar, demonstraremos a evolução da exigência de legalidade para a exigência de legitimidade e exploraremos a efetiva formação das decisões discricionárias.

Após, será realizado estudo dos princípios. Primeiramente, localizaremos a natureza dos princípios enquanto normas, depois, declararemos os princípios como direitos e garantias fundamentais e, por último, exploraremos alguns paradoxos e vantagens de um sistema de direitos fundamentais baseado em princípios.

Para finalizar o presente capítulo, estudaremos a regra de julgamento da proporcionalidade. Demonstraremos como é a proporcionalidade que permite a racionalização da aplicação dos direitos e garantias fundamentais e traremos os passos que devem ser seguidos para garantir um método decisório racional, passível de controle e que de fato atenda aos melhores interesses constitucionais.

### **a) Da necessidade de decisões discricionárias**

Quando o Estado decide intervir no domínio econômico de forma indireta por meio da tributação, ele precisa buscar fundamentos que tornem suas decisões lícitas e justificáveis diante da situação de pluralidade de interesses na qual se encontra. As teorias sobre

discricionarieidade administrativa nos permitem iniciar a racionalização de tais escolhas de forma que atendam às exigências do ordenamento jurídico pátrio.

Durante a escolha não vinculada, há um conteúdo essencial que o intérprete deve observar para se desincumbir da tarefa de obedecer aos mandamentos constitucionais<sup>6</sup>, ainda no presente capítulo apresentaremos entendimento de que as escolhas discricionárias devem se reger pelos princípios e, a partir deles, ter suas razões fundamentadas.

O fato do sistema jurídico permitir decisões não previamente determinadas, mas orientadas pelo melhor interesse constitucional, é importante para garantir o interesse republicano de que os representantes do povo, que são eleitos de forma popular, tenham relativa liberdade para direcionar a administração do Estado de acordo com suas plataformas políticas<sup>7</sup>.

Explica-se, caso todas as decisões públicas devessem ser tomadas por simples subsunção, não restaria espaço para que a alternância de poder entre os representantes eleitos possibilitasse a implementação de políticas públicas específicas. Essa alternância de postura busca privilegiar os ideais que melhor se adequem aos interesses corroborados pela maioria da população quando da escolha de seus representantes políticos.

Em um universo no qual as escolhas públicas só existem quando absolutamente vinculadas, não há espaço para que os cidadãos possam direcionar a conduta estatal com o exercício de seu direito de voto. Paralelamente, fala-se em relativa liberdade porque é fundamental que o administrador público se baseie no melhor interesse constitucional, sendo esse, conforme defenderemos mais adiante, privilegiar os princípios mais aderentes ao caso concreto em exame.

Caso a legislação não concedesse espaços para que a aplicação dos princípios e garantias constitucionais possa ser ajustada de acordo com a situação em pauta, na realidade, teríamos uma diminuição do escopo constitucional. A Constituição de 1988 traz inúmeras pretensões às quais a sociedade pode reivindicar, contudo, a realidade não permite que a legislação infra-constitucional preveja todas as necessidades que o Administrador público enfrentará no momento de decisão. A diminuição do escopo constitucional ocorreria porque apenas o expressamente normatizado seria passível de entrega à sociedade.

Resta claro que, caso não existisse a possibilidade de espaços de efetiva escolha, seria necessário diminuir o ordenamento jurídico para que todas as decisões públicas, seja em que

---

<sup>6</sup> MIRANDA, Jorge. “Regime Específico dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais”, in GARCIA, Emerson. **Discricionarieidade administrativa**, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005, p. 296.

<sup>7</sup> Ibid, p. 299.

esfera for, pudessem ser previstas e definidas pela legislação vigente de forma direta e objetiva. Como não é isso que a Constituição de 1988 induz, e podemos afirmar tal fato ao observar o grande número de direitos e garantias que elenca nos mais diversos temas, faz-se fundamental que exista espaço de liberdade fundamentada. É essa a solução para que o Poder público consiga direcionar sua conduta com foco em concretizar os múltiplos direitos e garantias individuais.

Em relação ao tema de nosso trabalho, onde buscamos qual legitimidade o Estado deve portar quando decide interferir no mercado por meio da tributação, a relação com a discricionariedade é bastante estreita. Afinal, salvo espaço normativo previamente delimitado e bastante reduzido, seria inimaginável leis que esgotassem tais orientações. Fica esclarecido como a possibilidade de se tomar decisões não vinculadas é pressuposto de existência para que as decisões de intervenção na economia por meio da tributação possam existir.

b) Dos limites da discricionariedade administrativa

Iniciamos, agora, o estudo sobre os primeiros limites da discricionariedade administrativa. Denominamos primeiros limites porque, no próximo capítulo, tratemos balizas adicionais à atuação pública não vinculada. Dada a complexidade do assunto, é natural a necessidade de limitações em múltiplos aspectos. No momento, traremos das limitações trazidas pelo Direito Administrativo.

A discricionariedade decorre de concessão legislativa e se justifica com o apego aos interesses declarados, ainda que implicitamente, pelo sistema jurídico. É a moralidade administrativa como conduta interior da Administração<sup>8</sup>, que impõe o dever de observância dos princípios constitucionais.

Em tais casos, como não há norma explícita sobre o assunto, o administrador precisa buscar no sistema constitucional, como um corpo único, as razões que o levarão a tomar determinada posição. Exige-se muito mais desse ator, que será obrigado a detectar a intenção que o sistema de direitos e garantias individuais, enquanto unidade, melhor informa e subsidia o caso concreto. O conceito que optamos para moralidade administrativa para os fins buscados na pesquisa é exatamente esse, a intenção que o sistema de direitos e garantias individuais guarda.

---

<sup>8</sup> ROSA, Márcio Fernando Elias “Discricionariedade e Moralidade Administrativa” in GARCIA, Emerson. Op.cit., p. 183.

Conforme explicado por Sérgio Guerra<sup>9</sup>, tem-se uma evolução da discricionariedade pura e simples guiada pela conveniência e oportunidade, conforme as primeiras e mais clássicas explicações do que seria tal instituto. Tem-se a reflexividade administrativa<sup>10</sup>, que deve guardar estreita relação com a moral administrativa. Repete-se, decorrendo a moral administrativa dos princípios e garantias extraídos da Constituição Federal de 1988, é ela que deve guiar a atuação discricionária e é com base nela que tais polêmicas decisões se tornarão válidas.

A nova concepção do que seria a discricionariedade administrativa, cunhada por Sérgio Guerra como reflexividade, trata da administração pensando sua própria estrutura e decisões, sendo a principal intenção desse processo extrair dos próprios fundamentos e da natureza do Estado qual deve ser a orientação seguida e qual decisão se aproxima mais intimamente da própria natureza e essência da organização pública. Nos casos nos quais há mais de uma opção, é indispensável que se explique de forma objetiva porque um direcionamento será mais adequado do que outro.

Entende-se que a gama de escolhas de quem decide em nome do Poder deve estar enquadrada em espaços propositalmente deixados pela legislação e com a responsabilidade de evitar qualquer tipo de arbitrariedade.

Como Mario G. Schapiro escreve, muito da discricionariedade está no uso do poder e no seu controle<sup>11</sup>. Conforme o autor defende, as políticas de intervenções econômicas e as políticas públicas dependem cada vez mais de bons mecanismos de controle das ações discricionárias. Dessa maneira, a discricionariedade é mais do que o poder de escolha, é o poder de escolha racional e justificável por interesses previstos na legislação vigente. Apenas assim, a imposição da vontade pública segue justificável, sendo o real interesse público aquele construído e bem demonstrado à luz das normas jurídicas vigentes, em especial, das normas de hierarquia constitucional.

Neste ponto, é interessante realizar remissão ao debate teórico travado entre Hart<sup>12</sup> e Dworkin<sup>13</sup> sobre o assunto. Enquanto Hart entende que a discricionariedade é uma escolha efetiva dentro de regras previamente estabelecidas, Dworkin entende que a discricionariedade

---

<sup>9</sup> GUERRA, Sérgio. Ob.cit., p. 85

<sup>10</sup> Ibid, p. 57.

<sup>11</sup> SCHAPIRO, Mario G. **Discricionariedade desenvolvimentista e controles democráticos: uma tipologia dos desajustes**, Vol. 2, nº 2, São Paulo: Revista Direito FGV, mai-ago 2016, pp. 311-344.

<sup>12</sup> HART, Herbert. **O conceito de Direito**. Trad. A. Ribeiro Mendes, 5ª ed., Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2007, pp. 656-660.

<sup>13</sup> DWORKIN, Ronald. **Uma questão de princípio**. Tradução: Luís Carlos Borges, São Paulo: Editora Martins Fontes, 2005, pp. 31-39.



nada mais deve ser do que, na ausência de regra específica, a busca por se resolver o caso concreto com base em princípios não positivados.

Pode-se perceber que Dworkin traz um conceito mais restrito de discricionariedade, no entanto, na prática, seja acreditando que a escolha se dá dentro de quadrantes de liberdade pré-definidos ou por meio da busca de qual princípio ou arranjo de princípios é o mais adequado à situação, tem-se um ônus justificativo maior do administrador em esclarecer suas razões e evitar quaisquer acusações de arbitrariedade, é a esse campo que nos dedicamos ao buscar o melhor caminho a ser seguido ao se desincumbir de tal obrigação de prestar contas à sociedade.

Na realidade, apesar de estarmos tratando de decisões não vinculadas, não há discricionariedade além dos limites da lei.<sup>14</sup> É a própria legislação que abre espaço para que o administrador decida fora de opções prontas. No exercício da discricionariedade, o administrador deve optar dentro de um cardápio de opções legítimas e justificáveis.

Como Sundfeld<sup>15</sup> coloca, a escolha entre uma situação de decisão vinculada ou de decisão discricionária é política e decidida no âmbito da política legislativa, no nosso trabalho, dedicamos esforços ao momento posterior. Qual roteiro seguir para que haja a necessária transparência e justificação quando da escolha não vinculada?

A discricionariedade pode ser entendida como um Poder administrativo, ao lado dos Poderes regulamentar e de polícia<sup>16</sup>. Essa concepção decorre do fato de que compete ao administrador optar por uma decisão dentre várias possíveis, com vistas a alcançar determinado objetivo. É algo próprio de agentes que exercem o múnus de gerir interesses coletivos. Apesar de inovadora, afirmação de que a discricionariedade é um Poder administrativo do Estado, com lastro na obra de José dos Santos Carvalho Filho, ao lado dos poderes regulamentar e de polícia é interessante porque deixa ainda mais clara a importância desse tipo de atuação e sua capacidade de influenciar e transformar a sociedade.

Se, em mesmo nível de importância, a Administração pública pode regulamentar a atuação dos particulares, criando restrições e obrigações, e exercer imperatividade por seu poder de polícia, podendo, contra a vontade dos indivíduos, impor comportamentos e apresentar exigências, resta claro porque entender a discricionariedade como um Poder adicional é tão relevante.

---

<sup>14</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. "A Discricionariedade: Análise de seu Delineamento Jurídico", in GARCIA, Emerson. Op.cit., p. 22.

<sup>15</sup> SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito Administrativo para Céticos**, 2ª ed., revista e ampliada, São Paulo: Editora Malheiros 2014, pp. 231-255.

<sup>16</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. Op.cit., p.16.

Trata-se de campo para opções relativamente livres do administrador que são potencialmente transformadoras da sociedade. Fala-se em relativamente livres porque toda a atuação não vinculada deve ser dar com base em parâmetros constitucionais. Todos os três Poderes administrativos — discricionário, regulamentar e de polícia — são originalmente exercidos pelo Poder Executivo, mas podem existir nos Poderes Legislativo e Judiciário, quando atuam em seu aspecto administrativo interno.

Adianta-se que existe um momento posterior, o momento da efetiva prestação de contas e da verificação de se de fato as escolhas ocorreram com fundamento em arcabouço jurídico aceitável. Como bem resumido por Schapiro,

Na democracia, ao poder de escolha adquirido pela competência discricionária, justapõem-se dispositivos de controle, que delimitam os espaços decisórios e também funcionam como incentivos para os tomadores de decisão.<sup>17</sup>

Principalmente em relação à esfera da tributação extraordinária sobre a qual nos dedicamos porque

Parte relevante da intervenção econômica do Estado brasileiro insere-se em um arranjo de política industrial e costuma-se a perseguir uma eficiência dinâmica, isto é, uma alteração das condições correntes de organização dos mercados e a criação de novas vantagens comparativas, os controles precisam estar ajustados a mensurações de eficiências intertemporais.<sup>18</sup>

Não só os fundamentos da decisão, mas o efetivo acompanhamento e transparência dos atos é indispensável, razão pela qual dedicaremos parte do próximo capítulo a essa fase de análise. Se em nenhuma função pública o administrador pode atuar sem controle e limites, ainda mais na discricionariedade, momento no qual há mais flexibilidade na escolha do interesse público com consequências relevantes à sociedade.

#### c) Da legalidade à legitimidade

Dado que a pesquisa aqui apresentada busca qual fundamento de legitimidade as decisões de interferir na economia por meio da tributação devem portar, nada mais justo do

---

<sup>17</sup> SCHAPIRO, Mario G. Op.cit., p. 320.

<sup>18</sup> Ibid, p. 333.

que aproveitarmos o tema da discricionariedade para explanar a relevância de descortinar a legitimidade administrativa.

Após o amadurecimento do constitucionalismo no Brasil passa-se da exigência de legalidade para a cobrança de legitimidade<sup>19</sup>, de maneira que se assegure a plena cidadania dos integrantes da sociedade brasileira. Isto é, a comprovação de que a escolha do administrador foi legal é anterior e tende a ser mais simples, por ser formal, do que a comprovação de que a decisão de fato atendeu ao interesse público e se justifica por razões específicas. É a essa nova dimensão de validade que o presente estudo se dedica. Pode-se resumir legitimidade como um fundamento de validade que garante que o caso concreto está em sintonia com a completude do ordenamento jurídico.

Nas situações sobre as quais nos debruçamos, o uso extraordinário da tributação para influenciar o mercado, como comentado anteriormente, os limites de atuação vinculada não são suficientes para garantir a aplicação dos deveres constitucionais. São múltiplos os direitos subjetivos e a conformação principiológica vigentes<sup>20</sup> e é na análise do arrazoado do ato administrativo que se buscará seus fundamentos de validade formal e de legitimidade.

De nossa opção republicana decorrem a tripartição do exercício do poder, a alternância no exercício das funções políticas, a existência de modelos próprios de responsabilização política, criminal e civil e a convivência harmônica das instituições orientadas ao exercício das funções e dos poderes<sup>21</sup>. Isso significa que nossa estrutura de República pressupõe responsabilidade dos governantes e dos que atuam em nome do interesse público, alternância de poder e eletividade. Como diz Márcio Fernando Elias Rosa,

todos os mandamentos constitucionais que estabelecem os complexos e sofisticados sistemas de controle, fiscalização, responsabilização e representatividade, bem como os mecanismos de equilíbrio, harmonia (checks and balances do Direito norte-americano, aqui adaptados pela mão genial de Rui) e demais procedimentos a serem observados no relacionamento entre os poderes, asseguram, viabilizam, equacionam, reiteram, reforçam e garantem o princípio republicano, realçando sua função primordial no sistema jurídico.<sup>22</sup>

É fundamental para a saúde do sistema político nacional que haja campo para que o administrador tenha opções a seu dispor, no entanto, nesses casos, é maior o ônus argumentativo dele para justificar sua escolha de forma aceitável. Em decorrência, maior é a responsabilidade do ator público quanto maior for o grau de liberdade de escolha que pode

---

<sup>19</sup> ROSA, Márcio Fernando Elias. Op.cit., p. 163.

<sup>20</sup> Ibid, p. 170.

<sup>21</sup> Ibid, p. 171.

<sup>22</sup> Ibid, p. 171.

usufruir no momento de direcionar a atuação estatal. Essas necessidades são ainda mais relevantes, quando a decisão pública é por ingressar em domínios que naturalmente são de titularidade privada, como a economia, nossa hipótese de estudo.

Dado que as decisões de tributar para direcionar a economia não são especificamente previstas na legislação, ao menos na maioria dos casos, sendo, na realidade, excepcionais, devem-se aplicar as teorias relativas à discricionariedade administrativa, que trata das escolhas não vinculadas do Estado. Isto é, busca-se racionalizar o melhor caminho a ser trilhado pelo administrador público quando este se depara com situações nas quais precisa fazer uma opção e ela não está totalmente definida pela lei.

Em tais casos, os direitos fundamentais que são tão caros à Constituição Federal de 1988 ganham destaque e passam a balizar de forma objetiva os limites da discricionariedade administrativa para evitar arbitrariedades<sup>23</sup>. Quanto mais tênue for a vinculação à lei, mais próxima a decisão deve estar da vinculação aos direitos fundamentais.

A juridicidade e a legitimidade podem decorrer mais do que da lei, nascendo da titularidade concedida ao povo por meio de seus direitos de participação republicana para embasarem e acompanharem as decisões públicas. Há uma grande, porém tênue, diferença entre a escolha baseada em princípios e garantias trazidos pelo sistema constitucional e as escolhas arbitrárias, que em hipótese alguma se sustentam ou se justificam.

#### d) Da formação da decisão discricionária

Os atos administrativos costumam ser divididos em cinco elementos: o sujeito, a finalidade, a forma, o objetivo e o motivo<sup>24</sup>. Desde já, é importante destacar que não há que se falar em discricionariedade no que toca à competência, à finalidade e à forma dos atos administrativos<sup>25</sup>.

Em relação ao sujeito — agente que pratica o ato, o fundamental é que tenha competência. A competência depende de uma lei pré-estabelecida. Assim, ou o agente atua dentro do poder que recebeu ou está atuando de forma ilegítima. Em relação ao sujeito, não há espaço para atuação fora dos parâmetros legais bem delimitados e, por essa razão, o aspecto não é passível de desvinculação legal.

---

<sup>23</sup> MEDAUAR, Odete. “Parâmetros de Controle da Discricionariedade”, *in* GARCIA, Emerson. Op.cit., p. 85.

<sup>24</sup> GOUVÊA, Marco Maselli. “Balizamentos da Discricionariedade Administrativa na Implementação dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais”, *in* GARCIA, Emerson. Op.cit., pp. 328 e 329.

<sup>25</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. Op.cit., p. 24.

A finalidade é, em última análise, sempre o interesse público. Da mesma forma, a finalidade deve estar previamente delimitada para que então o agente público possa atuar. É possível que o caminho a ser percorrido seja discricionário, mas sempre se saberá previamente objetivo que se deseja alcançar. Do contrário, sem saber o que se deseja, sequer há sentido na movimentação da máquina administrativa.

Sobre a forma dos atos administrativos, ela é usualmente escrita, mas comporta variações, por exemplo, entre atos tácitos e atos solenes. A forma também é determinada por normas objetivas e precisas. Tais determinações devem ser existentes previamente, o máximo que pode acontecer é o administrador ter autorização legal para optar por um cardápio posto de formas.

O objetivo e o motivo costumam ser o espaço da discricionariedade.

Objetivo é o efeito jurídico e material imediato do ato administrativo<sup>26</sup>. A lei pode não definir previamente todos os objetivos dos atos administrativos e conferir ao Poder Público a possibilidade de decidir de forma não vinculada o conteúdo de suas decisões.

Em relação ao motivo, que é a situação de fato ou de direito que justifica a edição do ato administrativo<sup>27</sup>, é igualmente possível que a lei deixe a critério do agente público definir sua causa.

Como é de se imaginar, o entendimento teórico relativo à discricionariedade administrativa sofreu modificações ao longo do tempo. O conceito de poder discricionário só faz sentido quando alguém normalmente está adstrito a escolher com base em ordens de alguma autoridade<sup>28</sup>. Classicamente entendia-se que todas as escolhas administrativas deviam ser absolutamente vinculadas. Com a evolução dos conceitos administrativos, percebeu-se uma gama de decisões que atendem melhor ao interesse do Estado quando são passíveis algum grau de subjetividade. Tal subjetividade é mais do que ter mais de um resultado para ser escolhido, trata-se inclusive da possibilidade de escolha entre acionar a máquina pública para que atue ou simplesmente a manter inerte.

Parte da evolução da compreensão sobre discricionariedade trata da diferença entre a vinculação negativa e a vinculação positiva à lei<sup>29</sup>. Sendo, a vinculação negativa aquela que entende que o administrador público pode fazer tudo aquilo que não foi proibido por lei. Enquanto a vinculação positiva é aquela que defende que a lei não consegue prever todas as

---

<sup>26</sup> OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Curso de Direito Administrativo**, 5ª ed., revista, atualizada e ampliada, Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 305.

<sup>27</sup> OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Op.cit., p. 301.

<sup>28</sup> DWORKIN, Ronald. "O modelo de regras I", in DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**, São Paulo: Martins Fontes, 2002. pp. 23-72.

<sup>29</sup> GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 57.

situações que exigem atuação do administrador. A partir da vinculação positiva surge entendimento de que é admissível atuação discricionária para levar o Estado a determinado comportamento. Esse comportamento precisa ser desejado pelo ordenamento jurídico como um todo, ainda que não explicitamente. O administrador deve buscar a moral e a intenção do conjunto de leis e normativos vigentes e se orientar nessa direção. Exige-se, claramente, um compromisso e ônus argumentativo maior de quem decide com tal liberdade.

Como bem explica Sérgio Guerra<sup>30</sup>, quando se fala em discricionariedade administrativa, costuma-se denominar os critérios de conveniência e oportunidade na escolha da decisão como mérito administrativo. Isto é, o mérito administrativo estaria calcado no espaço legal deixado ao agente público para que, tendo em vista o melhor interesse público, escolha se e como deve atuar. Caberia a ele concluir se há conveniência ou se é oportuno que o Estado de alguma forma se imiscua em determinada situação ou relação jurídica. Tais conceitos serviriam fundamentalmente para permitir ao agente público trazer legitimidade às suas decisões na busca de aplicar conceitos festejados pelo ordenamento jurídico e como tal positivados. A grande crítica é que se trataria de um processo decisório absolutamente subjetivo, sem qualquer racionalização passível de comentários ou controle.

Há muito, apenas esses conceitos de conveniência e oportunidade não são suficientes. A evolução da doutrina administrativa atendeu à premente necessidade de sofisticação das justificativas por meio da criação de raciocínio guiado explicitamente pelos interesses constitucionais.

A questão pungente que se coloca é como o mérito da decisão administrativa, muitas vezes defendido como impossível de revisão pelo Poder Judiciário poderia buscar a legitimidade necessária para existir nos dias atuais. Conveniência e oportunidade são conceitos que servem para dar completude ao sistema nas situações nas quais não é possível ou interessante que a lei tipifique todos os comportamentos do Poder Público. São situações nas quais o Poder Legislativo entrega ao Poder Executivo a possibilidade de escolher como se comportar em determinada situação para melhor atender ao interesse público. É incontestável que a conveniência e oportunidade devem ser bem utilizadas para definir o mérito da decisão administrativa<sup>31</sup>, no entanto, também é fácil deduzir que é necessário mais do que apenas essa fundamentação. Uma decisão discricionária bem tomada hoje parte do espaço de conveniência e oportunidade, mas é fundamentada com base em legitimidade. Conforme

---

<sup>30</sup> Ibid, p. 62.

<sup>31</sup> Ibid, p. 65.

demonstraremos ao longo do presente trabalho, a legitimidade consiste na demonstração de que a atuação pública seguiu as orientações dos direitos e garantias constitucionais.

Não se aceita arbítrio, portanto, os atos são passíveis de revisão na exata medida na qual não atendem ao interesse do Estado. Por isso, passa-se ao novo ponto do problema. De que forma se pode regular a atuação do estado para que o mérito administrativo seja respeitado, mas que se possa coibir eventuais arbítrios<sup>32</sup>. É exatamente nesse ponto que se deve iniciar a aplicação da teoria dos princípios. São eles que devem orientar a conveniência e oportunidade da atuação funcionando como base de legitimidade da atuação pública.

## **1.2 Princípios como base da atuação não vinculada do estado**

### a) Princípios enquanto normas

Com base no até aqui estudado, podemos concluir que as decisões de interferir na economia com uso da tributação são inquestionavelmente discricionárias. Da mesma maneira, também podemos concluir que a atuação discricionária do Estado é bastante delicada e complexa. Sendo assim, quanto maior a maturidade constitucional, maior é o desafio justificativo do ator público quando atua de forma relativamente livre. Em administração pública, decisões vinculadas são a regra, atuar no espaço de liberdade que a legislação propositalmente entrega traz o desafio de legitimidade, que é nosso principal objeto de estudo.

A partir dos itens anteriores, resta esclarecido que a discricionariedade precisa sofrer limitações em múltiplos aspectos, o primeiro deles é a moralidade administrativa. Como entendemos que a moralidade administrativa é a revelação da real vontade da Constituição, os princípios são a base da atuação não vinculada do Estado. São os princípios que guardam de forma transversal os diversos direitos e garantias aportados ao ordenamento jurídico pela Constituição de 1988. São eles que portam as intenções mais nobres de nosso ordenamento, logo, em sua conjugação podemos encontrar a moralidade administrativa. Passamos agora a tratar dos pontos mais relevantes, ao nosso estudo, das teorias dos princípios. Acreditamos que são os princípios que, ao mesmo tempo, fundamentam e delimitam qual escopo de atuação válido das decisões não vinculadas.

---

<sup>32</sup> Ibid, p. 72.

Um bom começo para o estudo dos princípios é entender o que Alexy<sup>33</sup> defende quando diz que o direito tem função dupla. A função positivista é aquela que reflete o aspecto de regulação das relações sociais e é um produto da própria sociedade. Existe em paralelo, a função ideal do direito, que é a função da correção moral, é o aspecto que permite a aplicação não unicamente por subsunção positivista das normas, mas em razão da completude do sistema. A partir dessa dualidade, pode-se começar a diferenciar os princípios das regras. As regras, que não são nosso objeto direto de estudo, são bem mais diretas e atendem à dinâmica da função positivista. Em paralelo, os princípios são mais fluidos atendem à busca por uma situação mais próxima da ideal por meio da defesa da moral constitucional.

Segundo Alexy, a conexão entre os dois pontos, o positivista e o ideal, decorre da relação entre segurança jurídica e justiça. Percebe-se aqui uma segunda dualidade. A dimensão de segurança jurídica sendo o que garante previsibilidade à sociedade e a dimensão de justiça o que garante que as orientações constitucionais sejam seguidas em todas as situações. Nessa dualidade os princípios também são mais etéreos. Logo, são os princípios que, na maioria das vezes, zelam pela dimensão de justiça do ordenamento jurídico pátrio.

Ambas as dualidades apresentadas, normas que guardam características positivistas contra normas que guardam os ideais constitucionais e normas que guardam a segurança jurídica contra normas que guardam os ideais de justiça, exigem que os aspectos coexistam na proporção correta. Dessa forma, normas extremamente injustas não têm a possibilidade de serem consideradas válidas, bastando uma simples análise do direcionamento que a Constituição Federal de 1988 pretende conceder.

Princípios são mandamentos de otimização<sup>34</sup> e exigem que algo seja realizado na melhor medida possível dentro das condições normativas e fáticas. Eles não portam uma regra pronta e de aplicação direta às situações. A forma de existir dos princípios faz com que eles estejam presentes potencialmente em todos os aspectos da sociedade. É no momento de decisão que a individualização das garantias melhor aplicáveis ao caso ocorrerá.

É válido trazer ao texto a notícia de que os conceitos de princípios e regras possuem múltiplas compreensões e, como não poderia ser diferente, existem compreensões diferenciadas sobre a divisão dos tipos normativos. Humberto Ávila, por exemplo, separa as normas em regras, princípios e postulados<sup>35</sup>. O autor entende postulado como a vinculação da interpretação e aplicação da lei de acordo com os interesses determinados pela Constituição.

---

<sup>33</sup> ALEXY, Robert. **Principais elementos de uma teoria da dupla natureza do direito**, Vol. 253, Revista de Direito Administrativo, 2010, pp. 9-30.

<sup>34</sup> Id.

<sup>35</sup> ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**, São Paulo: Malheiros. 2006, pp. 64-84.



Em relação aos tipos normativos clássicos, Ávila entende que as regras são imediatamente descritivas enquanto os princípios são imediatamente finalísticos. Ele sustenta que a diferença entre regras e princípios está no grau de abstração, sendo os princípios mais abstratos do que as regras e, portanto, carecem de um processo de interpretação<sup>36</sup>.

Ultrapassado o ponto de divisão do gênero norma em espécies, esclarecemos que entendemos os princípios como mandamentos de otimização com alto grau de abstração. Comumente ocorrerão situações nas quais seria possível a aplicação de mais de um princípio. Por isso, a correta ponderação entre segurança jurídica e justiça é o que o aplicador do direito deve buscar. Faz-se necessário que seja realizado sopesamento entre o direito posto na situação e os múltiplos interesses e garantias individuais de forma que a situação seja julgada sem causar maior insegurança aos envolvidos e, tampouco, permitindo que situações em desabrigo da Constituição prevaleçam. Conforme explicaremos melhor pouco adiante, a forma de aplicação dos princípios é a ponderação e a teoria da ponderação traz a aplicação de três máximas: adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, sempre com a intenção de racionalizar a tomada de decisão de qual princípio deve se sobrepor e evitar a existência de quaisquer excessos.

Potencialmente, todos os princípios podem ser aplicados em todos os casos e situações. É no momento de decisão que a individualização ocorre e se define o que prevalecerá como fundamento de atuação naquela realidade. É exatamente por isso que são o fundamento maior das decisões discricionárias, é a flexibilidade dos princípios que exige do administrador o esforço de opção de acordo com a situação fática.

b) Princípios enquanto direitos e garantias constitucionais

Se uma ação viola o núcleo de um direito fundamental, ela é proibida<sup>37</sup>. Não importa sob qual aspecto a violação se dá, como os direitos e garantias constitucionais se revertem em natureza de princípios, todos são potencialmente aplicáveis ao mesmo tempo, logo, não podem ser desrespeitados.

---

<sup>36</sup> ÁVILA, Humberto. Op.cit., p. 85.

<sup>37</sup> ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad. Virgílio Afonso da Silva, São Paulo: Malheiros, 2008, pp. 85-116.

Entendemos os direitos e garantias fundamentais como princípios<sup>38</sup> porque são típicas normas de otimização aplicáveis à sociedade em seus múltiplos aspectos que devem ser individualizadas e dosadas quando da análise da situação em pauta.

Pode parecer contraditório dizer que o caso concreto definirá qual garantia deve prevalecer ao mesmo tempo que defendemos que os direitos fundamentais não podem ser violados. Cada direito fundamental tem um núcleo principal que sempre deve ser respeitado. No sopesamento dos princípios, esse núcleo também não pode ser afastado, sob pena da decisão ser considerada injusta e, portanto, inválida. O que prevalece, em decorrência da natureza dos princípios, é um aspecto maior ou menor de cada garantia, mas não é permitida uma decisão que atinja frontalmente a nenhuma delas.

Dado que, por diversas vezes, utilizamos remissão ao conceito de justiça e por sabermos que o conceito de justiça pode portar inúmeras definições, é válido consignar que entendemos por justa uma decisão que não descaracterize o núcleo principal de fundamento constitucional algum.

Assim, resta esclarecido que nenhum direito fundamental tem precedência absoluta sobre outro e o sopesamento deve ter como base os valores constitucionais. Os princípios traduzem valores e sua aplicação trata de diferentes modos de trabalhar tais conceitos<sup>39</sup>. Os valores dependem de apreciação subjetiva e traduzem as intenções do constituinte de que determinadas garantias estejam à disposição de todos aqueles que vivem sob tal ordenamento, é aquilo sem o qual se entende que a vida em sociedade seria demasiadamente prejudicada de forma injustificável, é o que garante o bem-estar e a estabilidade de toda a coletividade.

É lógico que os princípios são reconhecidos formalmente e, portanto, estão contidos, por alguma norma do ordenamento jurídico, ainda que indiretamente, mas não gozam de dispositivo determinante que os tornem automaticamente aplicáveis ao caso concreto<sup>40</sup>, daí o esforço argumentativo que geram.

No presente trabalho entendemos, então, que temos um sistema constitucional baseado em direitos e garantias fundamentais revertidos de natureza principiológica. São esses princípios que fundamentam toda atuação estatal, mas, especialmente, a atuação discricionária. Logo, os princípios são limitadores e legitimadores da administração pública por excelência.

---

<sup>38</sup> NOVAIS, Jorge Reis. **Direitos sociais: teorias jurídicas dos direitos sociais enquanto direitos fundamentais**, Coimbra: Coimbra Editora, 2007, pp. 9-179.

<sup>39</sup> ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**, São Paulo: Malheiros. 2006, pp. 64-84.

<sup>40</sup> DWORKIN, Ronald. "O modelo de regras I", in DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**, São Paulo: Martins Fontes, 2002, pp 23-72.

c) Os princípios e seus paradoxos e méritos

Um sistema de direitos fundamentais baseado em princípios comporta desafios e méritos. É chegado o momento de explorar mais detidamente alguns deles. Utilizaremos obra de Julia Black como roteiro uma vez que ela traz todos os pontos que entendemos mais importante percorrermos em ambos os aspectos, vantagens e desvantagens.

De acordo com Julia Black<sup>41</sup> os princípios quando usados como métodos regulatórios, ou fundamentos de decisão em casos nos quais a subsunção direta não se aplica, portam 7 paradoxos.

O primeiro paradoxo diz respeito à interpretação porque ao mesmo tempo que torna mais fácil ilustrar com base em que objetivo estão decidindo, se torna mais difícil obter clareza das razões decisórias.

O segundo paradoxo decorre do primeiro e é a comunicação porque, por mais fácil que um princípio seja de traduzir para a população, é menos claro e objetivo do que quando o administrador público comunica ter tomado determinada decisão com base em alguma norma definida e específica para o caso.

O terceiro paradoxo diz respeito ao compliance porque os princípios dão flexibilidade ao administrador permitindo que inove em seus métodos de verificação, mas a diminuição da certeza dos órgãos de controle sobre a norma aplicada pode produzir, ao contrário, comportamentos mais conservadores. Diante da incerteza de como julgar, o controlador pode pressionar a pessoa que efetivamente toma a decisão para que inove o mínimo possível.

O quarto paradoxo diz respeito à supervisão e ao enforcement, que da mesma maneira que o paradoxo anterior, em razão da diminuição da certeza do normativo pode levar a comportamentos mais conservadores. Pressões injustas e exageradas de punição e controle tendem a ser improdutivas e, diante da natural resistência que uma decisão administrativa não vinculada apresenta, o controle é fundamental, mas não deve tomar o espaço de liberdade decisória que a situação comporta.

O quinto paradoxo diz respeito à administração interna porque as estruturas administrativas podem não estar prontas para tratar de casos decididos de forma mais subjetiva, em especial, no que diz respeito ao controle das decisões e dos comportamentos. A mudança dos conceitos no aparato estatal tende a ser lenta e a sofrer resistências, assim, a

---

<sup>41</sup> BLACK, Julia. **Forms and paradoxes of principles based regulation**, Capital Markets Law Journal 3, 2008, pp. 425-457.

alternância de conceitos rígidos de vinculação para a fluidez das decisões discricionárias é um processo delicado e não automático.

O sexto paradoxo é ético porque a diminuição da objetividade traz aumento de riscos ao mesmo tempo que abarca uma gama maior de situações. O aumento da carga de subjetividade pode trazer maior risco de captura. Além do controle e fiscalização, um bom mitigador para essa questão é a transparência da racionalização do processo decisório do Estado.

O sétimo e último paradoxo diz respeito à confiança. Princípios impõem resultados a serem alcançados, mas não detalham seus processos de atingimento<sup>42</sup>. Assim, sabe-se previamente quais objetivos o administrador público deve perseguir, mas não se sabe qual caminho precisa trilhar para tal. Em especial, nos casos nos quais a decisão é de aplicar tributação para direcionar o comportamento econômico em determinada direção, essa questão fica mais clara. Com base nos direitos e garantias constitucionais, sabemos o que o Estado deve buscar quando atua na regulação da economia, mas não sabemos anteriormente como deve ser o comportamento estatal para que consiga alcançar tais objetivos.

Todas as questões citadas fazem com que as instituições, em especial, as regulatórias, precisem de mais amadurecimento e profundidade de reflexão quando desejam atuar. Em tese, a aplicação de princípios melhora a atuação do regulador exatamente por necessitar de esforço de reflexão maior. Há necessidade de elaboração e de customização das teses até que se alcance uma formulação razoável o suficiente para justificar porque tal decisão discricionária e opcional foi tomada, em especial, quando a restrição se dará em campo eminentemente privado como a economia.

Com base na obra de Julia Black, que apresenta os paradoxos que brevemente exploramos, apesar de todas as dificuldades, um sistema regulatório baseado em princípios é interessante por quatro principais razões<sup>43</sup>: efetividade, durabilidade, acessibilidade e promoção de controle substancial.

Os princípios garantem efetividade porque regras detalhadas tendem a deixar de fora algumas situações indesejáveis. É impossível que a tipificação seja tal que abarque todas as situações da vida social em suas múltiplas nuances. E, sendo isso verdade para qualquer sociedade, com maior razão na brasileira. Isto porque a Constituição Federal traz gama de direitos e garantias fundamentais tão ampla que sequer conseguimos imaginar o esforço, infrutífero, que prever todas as situações juridicamente relevantes exigiria.

---

<sup>42</sup> Id.

<sup>43</sup> Id.

Da mesma maneira, os princípios garantem durabilidade porque a regulação baseada em objetivos é mais adaptável ao ambiente de mercado do que uma regulação baseada em regras. Como a inventividade e a mudança são fundamentais para o bom desenvolvimento da economia, esperar que a legislação preveja taxativamente todos os aspectos do comportamento público faria com que as normas se tornassem obsoletas muito rapidamente ou, pior, criaria engessamentos para tentar forçar o comportamento social e a se modificar mais lentamente.

Uma ordem constitucional que se utiliza de princípios também garante acessibilidade porque eles são de reconhecimento e compreensão mais fáceis do que um grande arcabouço de regras. É mais fácil comunicar ao cidadão comum algum direito a que tenha titularidade do que um normativo formal e escrito com características técnicas.

Por último, ainda de acordo com Julia Black, os princípios garantem a promoção de controle substancial porque um grande número de regras pode levar os órgãos de controle a uma busca mais próxima de verificar se todas as normas foram formalmente cumpridas do que a uma análise de se o ato estatal foi realmente eficiente no cumprimento dos objetivos almejados.

Apesar dos múltiplos benefícios de um ordenamento jurídico bastante baseado em princípios, sua aplicação exige uma sofisticação maior porque depende de ponderação. Os princípios são aplicados de acordo com cada situação fática e jurídica, apenas mediante a análise da situação, pode-se definir quais princípios serão finalmente aplicáveis ao caso<sup>44</sup>. São deveres de otimização. Não há prescrição de comportamentos e consequências, o tipo de prescrição é diferente. O previsto é todo um feixe de direitos e garantias que compõe um corpo jurídico único e como tal deve ser analisado e explicado, sempre com a garantia de que os núcleos fundamentais de cada um não sejam injustamente desrespeitados.

Dessa maneira, após o aprofundamento da análise do que efetivamente são os princípios, fica ainda mais claro que são eles o maior fundamento e o maior limite das decisões discricionárias. Seja em que área for, são os princípios constitucionais que dão o direcionamento do comportamento do Estado. Chegamos ao principal ponto de interesse do presente trabalho, que é como conjugar múltiplos interesses e garantias individuais para garantir que o interesse público seja atendido.

---

<sup>44</sup> ÁVILA, Humberto. Op.cit., 2006, pp. 30-63.

A intervenção na economia por meio da tributação começa a encontrar seus fundamentos de legitimidade quando é expressão do esforço estatal para aplicar os princípios mais adequados ao caso concreto.

### **1.3 Regra da proporcionalidade e a definição do melhor interesse**

#### a) Das razões da proporcionalidade

Ultrapassada a conceituação dos princípios, é chegado o momento de investigar como eles se aplicam na prática. Dado que múltiplos princípios convivem em cada situação, é fundamental compreender como deve ocorrer a racionalização da escolha do interesse que prevalecerá. Avançamos na pesquisa sobre a legitimidade da decisão discricionária de intervir na economia por meio da tributação ao buscarmos como os orientadores máximos de comportamentos interagem em cada caso concreto.

Como dito, eventual conflito entre princípios deve ser resolvido por sopesamento, cujo objetivo é encontrar, diante de mais de uma norma válida, qual deve ter maior aplicação no caso concreto<sup>45</sup>. Os princípios não contêm mandamento definitivo, mas *prima facie*, e sua aplicação necessita de carga argumentativa.

Para fins de sopesamento dos princípios constitucionais que devem coexistir no caso. Os Tribunais Superiores vêm trazendo cada vez mais à tona os parâmetros de proporcionalidade<sup>46</sup>. Essa teoria é utilizada para resolver com racionalidade questões difíceis de conflito de interesses constitucionais em determinado caso concreto. Ainda nesse item trataremos da questão da proporcionalidade enquanto método a ser utilizado durante o processo decisório e como caminho que levará o poder público a se desincumbir do ônus argumentativo que uma escolha discricionária carrega.

A ponderação ocorre quando as normas abstratamente convivem, mas entram em conflito no caso concreto<sup>47</sup>. Quando os princípios entram em conflito, a solução não é buscada na validade, mas no peso de cada interesse. Isso porque o corpo de garantias é único e cada cidadão tem direito àquele sistema jurídico como um todo.

---

<sup>45</sup> ALEXY, Robert. *Op.cit.*, 2008, pp. 85-116.

<sup>46</sup> TOURINHO, Rita. "A Princiologia Jurídica e o Controle Jurisdicional da Discricionariedade Administrativa", *in* GARCIA, Emerson. *Op.cit.*, p. 135.

<sup>47</sup> ÁVILA, Humberto. *Op.cit.*, 2006, pp. 30-63.

Os princípios estipulam os fins a serem perseguidos sem esclarecerem de antemão os meios a serem percorridos<sup>48</sup>. É na vida prática que o Poder público deve buscar como atuar para garantir que os princípios sejam aplicados à sociedade. Nosso objeto de estudo é um excelente exemplo. O Estado precisa perseguir múltiplos interesses e, com base neles, utiliza excepcionalmente, a tributação para influenciar o comportamento econômico.

A necessidade de utilização da proporcionalidade quando da aplicação dos princípios faz com que a carga argumentativa seja maior e de melhor qualidade<sup>49</sup>, visto que não basta que o Administrador Público defina apenas qual norma está utilizando em cada caso. Quando se trabalha com princípios, o ator deve conhecer profundamente a situação para conseguir se desincumbir do ônus de justificar sua decisão com base em todo o sistema jurídico.

Dada a quantidade e a diversidade dos direitos e garantias constitucionais, não conseguimos imaginar outro modelo melhor estruturado para abarcar tantas nuances do que o modelo dos princípios e sua aplicação por proporcionalidade<sup>50</sup>.

Ponderação é um método de interpretação constitucional baseado na identificação, avaliação e comparação de interesses em contenda<sup>51</sup>. Não ignoramos que ponderação para muitos doutrinadores engloba mais do que o conceito de proporcionalidade, convivendo também com a razoabilidade. Entendemos que a razoabilidade é um momento teórico anterior à proporcionalidade, sendo apenas a análise de se a decisão ou norma em comento agride frontalmente o ordenamento jurídico. Para os fins perseguidos no presente trabalho utilizaremos ponderação como sinônimo de aplicação do sistema de julgamento da proporcionalidade, que nos parece mais profunda e bem estruturada.

As teorias que defendem a regra da proporcionalidade facilitam o desenvolvimento do Estado e sua adaptação às novas realidades porque admitem que os princípios constitucionais podem ser confrontados e, algumas vezes, mitigados no caso concreto. Permitem uma customização maior das normas aplicáveis de forma a possibilitar um gerenciamento estatal inovador. Acomodam-se as mudanças graduais e se rejeitam as interpretações absolutas<sup>52</sup>, uma vez que a norma aplicável é moldada caso a caso após o estudo aprofundado da situação.

O grande risco da aplicação da teoria da ponderação é que as decisões públicas sejam tomadas com base no gosto pessoal dos julgadores. Para mitigar tal perigo, o melhor método é

---

<sup>48</sup> ÁVILA, Humberto. Op.cit., 2009, pp. 30-63.

<sup>49</sup> JESTAEDT, Matthias. The doctrine of balancing - its strengths and weaknesses, in KLATT, Matthias (Ed.) **Institutionalized reason, The jurisprudence of Robert Alexy**, Oxford: OUP. 2012, pp. 152-172.

<sup>50</sup> KLEMENT, Jan Henrik. Common law thinking in german jurisprudence – on Alexy’s principles theory. in KLATT, Matthias. (Ed.) Op.cit., pp. 173-200.

<sup>51</sup> ALEINIKOFF, Alexander. **Constitutional law in the age of balancing**, Vol. 943, Yale Law Journal, 1987, pp. 943–1005.

<sup>52</sup> Id.

a aplicação da proporcionalidade, visto ser uma forma racionalizável de avaliar subjetivamente interesses em conflito.

Como Alexy escreveu, a principal questão da proporcionalidade é saber como racionalizar o problema<sup>53</sup>. A regra de proporcionalidade é tão interessante e importante ao sistema principiológico exatamente porque permite que a população conheça os fundamentos das decisões não vinculadas evitando arbitrariedades. Nessa busca, Alexy propõe inclusive uma fórmula matemática para a utilização durante a ponderação de interesses<sup>54</sup>. Nós não nos dedicaremos à fórmula matemática em si, mas utilizaremos todas as suas premissas e entendimentos ao longo das explicações da regra da proporcionalidade.

b) Do método de julgamento da proporcionalidade em si

Esclarecida a importância e a adequação da proporcionalidade para conjugar os múltiplos direitos fundamentais em cada caso concreto, passamos a explorar como a regra de julgamento efetivamente funciona.

O exame de proporcionalidade envolve quatro testes<sup>55</sup>: legalidade, adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito. Importante esclarecer que os quatro testes são sucessivos, caso a análise decida por não atendida qualquer das etapas não se passa a próxima e o caso estudado já é considerado inválido. É necessário que todas as etapas sejam atendidas para a decisão portar a juridicidade pretendida.

A primeira fase do exame diz respeito à legalidade, na qual se confere se a legislação permite que a decisão pretendida seja tomada. Neste teste, a verificação é se de alguma forma o sistema jurídico tem norma que proíba a conduta sob análise.

O segundo teste é de adequação, busca-se saber se a decisão tomada possibilita o alcance dos objetivos declarados pelo Estado. A questão é compreender se é possível que a finalidade perseguida seja atingida com a medida defendida pelo Poder público.

A terceira fase da análise é o exame de necessidade e, nesse ponto, a complexidade do estudo aumenta. O centro da análise é a opção menos restritiva dos direitos colidentes com os objetivos defendidos pelo Poder público. A restrição precisa ser a menor possível para

---

<sup>53</sup> ALEXY, Robert. **On balancing and subsumption. A structural comparison**, Vol. 16, Ratio juris, 2003, pp. 433-449.

<sup>54</sup> Id.

<sup>55</sup> STONE, Alec and SWEET, Mathews. **Jud., proportionality, balancing and global constitutionalism**, Vol. 47, Columbia Journal of Transnational Law, 2008, pp 74-97.



garantir o atingimento dos objetivos declarados, caso haja qualquer excesso, a medida é considerada inválida.

O último teste é o de proporcionalidade em sentido estrito. Nesse estágio, é necessário que a decisão seja coerente e limitada ao atingimento de interesses que façam sentido frente ao que a legislação retirou da população. É como se esse estágio concentrasse todos os anteriores de forma ainda mais específica. A decisão precisa fazer sentido no ordenamento jurídico e na sociedade como um todo. Esse é um ponto passível de crítica em razão de sua subjetividade, mas entendemos que, com um arrazoado bem justificado, é possível que os fundamentos decisórios sejam esclarecidos e possam ser apreciados e até questionados e debatidos pela população.

Sendo a proporcionalidade em sentido estrito a última fase da análise de proporcionalidade, é nela que se verifica se a intensidade da restrição ao direito fundamental atingido e a importância da realização do direito fundamental com o qual ele colide fundamenta a adoção da medida restritiva<sup>56</sup>.

A intenção da proporcionalidade, como o próprio nome indica, é que nenhum direito fundamental sofra restrições desproporcionais. É uma restrição às restrições<sup>57</sup>. Os três exames — adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito — são subregras da proporcionalidade. Dado um sistema complexo como o principiológico em que estamos inseridos, é importante buscar métodos de transparência e fundamentação os mais claros possíveis, mas é importante que se compreenda que alguma subjetividade essas escolhas discricionárias terão. Faz-se fundamental um robusto e claro arcabouço das razões decisórias que permitam à sociedade compreender o Estado. Por todo o exposto, proporcionalidade deve ser um processo racional e estruturado<sup>58</sup>.

Como defendemos anteriormente, não ignoramos que a doutrina aponta a ponderação como um gênero do qual fazem parte a razoabilidade e a proporcionalidade, no entanto, principalmente após nossas explicações sobre o que compreendemos por regra de proporcionalidade, é possível apontar que o conceito de razoabilidade se aproxima da subregra da adequação e é, portanto, bastante diferente da regra da proporcionalidade<sup>59</sup>, sendo, inclusive, um passo mais simples na evolução teórica do assunto. Por tais razões e em

---

<sup>56</sup> SILVA, Virgílio Afonso da. **O proporcional e o razoável**, Vol. 798, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, pp. 23-50.

<sup>57</sup> Id.

<sup>58</sup> Id.

<sup>59</sup> Id.

vistas da complexidade que a busca da legitimação da intervenção do Estado na economia apresenta, em nosso trabalho, entendemos ponderação como proporcionalidade.

Conforme Virgílio Afonso da Silva<sup>60</sup> destaca, alguns autores, incluem mais uma etapa na verificação da proporcionalidade. Essa etapa seria inicial e denominada de legitimidade.

O trecho que ora terminamos é fundamental porque é nele onde efetivamente está o roteiro de como a proporcionalidade deve ser bem utilizada para atingir seu objetivo máximo, sendo possibilitar a racionalização do processo decisório estatal para que vingam em dada situações os direitos fundamentais que realmente fazem sentido.

c) Da natureza da proporcionalidade

A proporcionalidade decorre da própria opção constitucional de abarcar diversos princípios. Aceitando-se que os princípios são mandamentos de otimização, torna-se fundamental a utilização de um método racional para sopesá-los<sup>61</sup>, ao que propomos a regra da proporcionalidade. Regra e não princípio da proporcionalidade porque não se trata de um mandamento de otimização em si próprio, mas de um método racional e estruturado de priorização.

O que existe é uma regra de julgamento pela qual se busca a eficiência e o bem-estar social por meio da ponderação, por exemplo, nos conflitos distributivos, à luz dos princípios e não apenas de regras.<sup>62</sup> Conforme extraímos do texto do Professor Fernando Leal<sup>63</sup>, não há que se falar em princípio da proporcionalidade uma vez que não há mandamento de otimização a ser aplicado em maior ou menor escala, há um caminho delineado a ser percorrido de forma racional e justificada para que se encontre a melhor solução do caso concreto.

Ainda de acordo com as reflexões do Professor Leal, concordamos que não é apenas a aplicação da ponderação em si que irá resolver de forma satisfatória dúvidas tão complexas, a boa aplicação dessa regra de julgamento decorre fundamentalmente da qualidade da reflexão a ser firmada pelo Administrador público.

---

<sup>60</sup> Id.

<sup>61</sup> Id.

<sup>62</sup> GUERRA, Sérgio. Op.cit., pp 73 e 74.

<sup>63</sup> LEAL, Fernando. **Racional ou hiper-racional? A ponderação de princípios entre o ceticismo e o otimismo ingênuo**, A&C Revista de Direito Administrativo e Constitucional, nº 58, out/dez 2014, pp. 177-209.

É importante perceber que a atuação do Estado em determinado setor tende a gerar efeitos nos direitos individuais dos cidadãos e, por isso, precisa sempre estar bem fundamentada e estruturada. É a partir dessa compreensão que a atuação regulatória estatal ganha destaque, inclusive por meio da intervenção indireta na economia por meio da tributação, com a utilização do conceito dos princípios e com a ponderação de interesses por meio da regra de julgamento da proporcionalidade.

Sérgio Guerra traz o conceito de regulação como

Uma espécie de intervenção estatal, porém indireta, que alcança atividades econômicas e sociais, visando, basicamente, a implementação de políticas públicas e a realização dos direitos sociais. Para alcançar seus objetivos, a função da regulação deve perseguir o equilíbrio sistêmico dos setores regulados e, para tanto, deve se valer de uma visão prospectiva, de modo a se afastar das decisões de momento e sem sustentabilidade. A base de suas escolhas deve ser a preponderância técnica (não política), de modo a reduzir-se à pura discricionariedade.<sup>64</sup>

É a partir desse aspecto, da importância dos princípios e da regra de proporcionalidade, que iniciamos o estudo de um método de atuação mais parceira do campo privado e menos autoritária. Falamos da atuação regulatória, que presta-se, inclusive, evitar abuso da utilização de posições, principalmente de destaque econômico, pelos atores privados, que desrespeitem princípios e garantias constitucionais.

As exigências técnicas do mundo atual tiram do legislador e entregam ao regulador as escolhas normativas mais adequadas de intervenção regulatória por quem efetivamente conhece o setor.

A escolha regulatória fundamenta-se, portanto, do ponto de vista da teoria da justiça, na atuação do Estado sobre decisões e atuações empresariais de maneira adequada, necessária e proporcional.

A regulação deve levar em conta fundamentos técnicos e científicos que visem atender ao interesse público substantivo sem, contudo, deixar de sopesar os efeitos dessas decisões no subsistema regulado com os interesses de segmentos da sociedade e, até mesmo, com o interesse individual no caso concreto.

Esses fundamentos levam à indicação de alguns princípios fundamentais e norteadores da base jurídica regulatória: (i) a perfeita concepção da tecnicidade das escolhas regulatórias, para que esta ameaça não seja um instrumento de embaraço ao Estado Democrático de Direito (tecnocracia), (ii) a especialização dos ramos jurídicos em subsistemas que impõem uma pluralidade de fontes em cotejo com a difícil tarefa de discernir onde começa e termina o espaço de cada uma à luz do princípio tripartite de separação dos poderes e (iii) a permanente ambivalência, que as aspira o sopesamento dos valores e princípios.<sup>65</sup>

---

<sup>64</sup> GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 75.

<sup>65</sup> Ibid, pp.107 e 108.

Com essa correlação entre princípios e regulação, chegamos ao aspecto principal do presente estudo, como a atuação regulatória do Estado, que deve ser baseada em princípios e com a constante aplicação da regra de julgamento da proporcionalidade, deve ocorrer para que porte fundamento de legitimidade tais que a tornem juridicamente defensável?

## **2 INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA POR MEIO DA TRIBUTAÇÃO**

### **2.1 Intervenção regulatória na economia**

Até aqui, nos dedicamos à compreensão do que são as decisões discricionárias e como, sob enfoque do Direito Administrativo, tais decisões devem ocorrer. Também percorremos a doutrina dos princípios e demonstramos que são eles a primeira limitação e o primeiro fundamento de legitimidade das decisões discricionárias. Por último, no capítulo anterior, defendemos que a regra da proporcionalidade é a melhor forma de aplicação dos princípios à realidade. Passamos agora ao estudo dos aspectos das decisões de intervenção na economia por meio da tributação em si, visto que já tratamos da tomada de decisões não vinculadas em geral.

O Estado, quando atua como regulador da atividade econômica, deve fazê-lo com base no artigo 174 da Constituição Federal<sup>66</sup>. Logo, quando atua como agente normativo ou regulador e exerce funções de fiscalização, incentivo ou planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado, a Constituição exige de forma expressa apenas que a lei seja observada. Dessa forma, uma primeira leitura do dispositivo pode dar a entender que não existem pressupostos adicionais para a atuação indireta do Estado na economia além da observância dos pressupostos instituídos pela norma específica do tema.

Cabe ressaltar, desde já, a relevância constitucional prestada ao planejamento, que ao lado da fiscalização e do incentivo, geram uma primeira definição das atividades regulatórias estatais.

A atuação do Estado enquanto interventor direto na economia ocorre com base no artigo 173 da Constituição Federal<sup>67</sup>. Nesses casos, por imposição constitucional específica, é fundamental a existência de relevante interesse coletivo ou de proteção à segurança nacional. A intervenção direta na economia ocorre quando o Estado atua como se particular fosse, trata-se da presença estatal efetiva e direta em seara naturalmente particular, que é a ordem

---

<sup>66</sup> Art 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

<sup>67</sup> Art 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos de segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definido em lei.

econômica. Nosso objeto de estudo não é esse, o tema aqui tratado decorre das intervenções indiretas do Estado na economia, intervenções essas ocorridas por meio do uso de tributação.

Prosseguindo com a análise do panorama constitucional relativo ao campo econômico, o artigo 170 da Constituição de 1988<sup>68</sup> determina que o Estado brasileiro deve ter atuação subsidiária na economia, sendo a matéria fundamentalmente reservada à iniciativa privada. Dessa forma, pode-se concluir que, ainda que o Poder Público possa atuar na economia diretamente, na forma clássica<sup>69</sup>, guarda maior aderência com a ordem constitucional ações com menor incidência de técnicas coercitivas invasivas<sup>70</sup>. Por isso, ganha destaque a regulação, em especial, a indução de comportamentos.<sup>71</sup>

A atuação regulatória de incentivo ou desincentivo pode ganhar destaque em diversas conjunturas econômicas<sup>72</sup>. Apesar das atividades regulatórias serem, muitas vezes, lidas como sinônimo de diminuição da atuação estatal, é perfeitamente possível conceber marcos regulatórios relevantes em momentos de forte presença do Poder Público na economia. Afinal, mesmo quando o Estado não figura diretamente como ator em atividades econômicas, pode se fazer importante por meio de seu papel normatizador e direcionador.

É possível a existência de cenário no qual o Estado tem atuação planejada e estruturada de forma tal que não se exponha a exercer diretamente variadas atividades de relevância social, mas realize a gestão de direitos, obrigações e expectativas decorrentes de normas editadas com a intenção de direcionar o setor ao que entende mais benéfico para a sociedade.

---

<sup>68</sup> Art 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos a existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I- soberania nacional; II- propriedade privada; III- função social da propriedade; IV- livre concorrência; V- defesa do consumidor; VI- defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; VII- redução das desigualdades regionais e sociais; VIII- busca do pleno emprego; IX- tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país. 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.

<sup>69</sup> GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**, 7ª ed., São Paulo: Malheiros, 2002.

<sup>70</sup> “A concepção regulatória retrata uma redução nas diversas dimensões da intervenção estatal no domínio econômico, incorporando uma concepção de subsidiariedade. Isso importa reconhecer os princípios gerais da livre iniciativa e da livre empresa, reservando-se ao Estado o instrumento da regulação como meio de orientar a atuação dos particulares à realização de valores fundamentais.

É por isso que ao Estado, no padrão regulatório, são reservadas as funções voltadas à fiscalização, ao fomento e ao planejamento, não devendo o Estado permanecer atuando diretamente em setores sem amparo constitucional” (GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 98).

<sup>71</sup> MENDONÇA, José Vicente. **Direito constitucional econômico**, Capítulo I, 2ª parte, Belo Horizonte: Fórum, 2014, p. 301.

<sup>72</sup> “Aliás, deve-se notar que o termo regulamentação vem associado a alguns autores a modalidades clássicas de atuação do Estado sobre a atividade econômica prestada por operadores privados e públicos, estando superado, nesse novo contexto, o uso do termo intervenção. O mesmo autor afirma que a regulação tende a suplantiar as regulamentações tradicionais.” (MEDAUAR, Odete. **O direito administrativo em evolução**, 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 115).

Na seara de presença estatal relevante na economia, mas com atuação indireta, uma das possibilidades de indução de comportamentos é a oferta de incentivos a determinadas condutas, método também conhecido como fomento. Marcos Juruena<sup>73</sup> explica fomento como uma forma através da qual o Estado coloca à disposição do maior número possível de indivíduos os instrumentos de desenvolvimento econômico e social ao adotar medidas capazes de incentivar o comportamento da iniciativa privada em direção ao que entende como melhor interesse coletivo. Nesses casos, os particulares não são obrigados a ter determinado comportamento, mas, uma vez que optem em razão dos incentivos estatais, passam a ter tais direitos e benefícios em sua justa expectativa. Assim, o Estado adquire para si obrigação de honrar com o proposto.

Benefícios e incentivos tributários, ainda de acordo com Marcos Juruena<sup>74</sup>, são uma das principais intervenções estatais legítimas para gerar interesses direcionados a determinadas condutas.

Considera-se a atividade tributária em seu caráter extrafiscal<sup>75</sup> como regulação econômica, seja por isenções ou anistias, remissões, subvenções e subsídios.<sup>76</sup> A tributação, nesses casos, se afasta de seu caráter meramente fiscal<sup>77</sup> ou arrecadatório, que seria sua natureza precípua, para auxiliar o Estado em sua atuação de regulador. De tal maneira, tem-se os mesmos instrumentos — os tributos — com *ratio* de utilização fundamentalmente diferente. É sobre essa forma de tributação, utilizada com finalidade de alterar condições presentes no mercado, que discorremos.

Nosso foco de pesquisa decorre da possibilidade do Estado utilizar a tributação indutora para estimular ou desestimular comportamentos<sup>78</sup>, é a utilização da tributação para consecução de objetivos sociais e políticos mediante intervenção na economia. Nessas

---

<sup>73</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. **Direito administrativo da economia**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003, p. 39.

<sup>74</sup> *Ibid*, p. 41.

<sup>75</sup> “As normas diretivas (Lenkungsnormen), que dizem respeito à persecução indireta e motivada de finalidades administrativas concretas, funcionam de outro modo. Quando as normas tributárias exercem influência sobre comportamentos econômicos, elas tangenciam direitos de liberdade do cidadão e devem ser analisadas quanto à sua compatibilidade com os direitos fundamentais (por exemplo, liberdade, propriedade, esfera privada). Porque as normas diretivas possuem eficácia formativa que se exterioriza normalmente por meio de recomendações comportamentais, a intensidade dos comandos deve ser examinada. Aqui tem significado o dever de proporcionalidade.” (ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**, 4ª ed., São Paulo: Saraiva, 2010, p. 84).

<sup>76</sup> TORRES, Silvia Faber. **Princípio da subsidiariedade no direito público contemporâneo**, Rio de Janeiro: Renovar, 2001, p. 131.

<sup>77</sup> “A norma tributária que tem por fim obter receitas é denominada norma com finalidade fiscal (Fiskalwecknorm) e deve ser avaliada de acordo com um parâmetro de justiça — a capacidade contributiva.” (ÁVILA, Humberto. *Op.cit.*, 2010, p. 83).

<sup>78</sup> Tributação indutora é termo cunhado por Luís Eduardo Schoueri em seu livro **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**, editado pela Editora Forense no Rio de Janeiro em 2005.

situações, o valor efetivamente arrecadado perde seu protagonismo para a inserção de outras razões justificadoras. A busca pelos interesses sociais previamente definidos será a primeira razão da incidência tributária sobre a qual nos debruçamos, a intervenção econômica por meio de tributação.

Assim, conforme relata Marcelo Zenni Travassos, o Estado atual, muitas vezes se afasta da utilização tradicional dos tributos para atingir outros objetivos igualmente relevantes<sup>79</sup>. Isto significa que não se deve imaginar interferência estatal válida, ainda que indireta, caso não guarde uma relação de relevância com os princípios e os interesses públicos eleitos como os que, em determinado espaço de tempo, carecem de esforços em direção pré-determinada.

Os mecanismos de fomento são algumas das principais técnicas regulatórias que o Estado pode dispor.<sup>80</sup> A definição de Diogo de Figueiredo Moreira Neto para a função administrativa de fomento público é estímulo direto, imediato às iniciativas da sociedade de reconhecido interesse público, oferecido na forma da lei.<sup>81</sup> Para o futuro de um Estado, tal opção regulatória é interessante porque permite orientar a construção do presente com vistas a um futuro desejável e delimitado a partir de políticas públicas.<sup>82</sup>

Realizamos comentários sobre fomento a fim de esclarecer que, para nós, não resta dúvida de que a tributação no aspecto sobre o qual nos dispusemos a trabalhar é uma forma de fomento público, logo, assunto atinente à atuação reguladora.

Como dito, concordamos com Marcos Zenni Travassos<sup>83</sup> quando o autor esclarece que o Direito Tributário se apresenta como valioso instrumento da atuação estatal regulatória. O Direito Tributário é um clássico método de direcionamento porque guarda em sua natureza tal possibilidade de utilização.

---

<sup>79</sup> “Os mesmos clássicos institutos do Direito Tributário, que eram utilizados anteriormente apenas com a função arrecadatória, passam a ser utilizados para fins regulatórios, visando a direcionar as ações ou omissões do setor privado de forma a que sejam obtidos os valores constitucionais e morais. O caráter “fiscal” da função arrecadatória do Direito Tributário passa a ser complementado pelo caráter “extrafiscal” da função regulatória. Crescem significativamente os tributos informados pela extrafiscalidade, tributos cujo verdadeiro objetivo não é arrecadar recursos, mas sim estimular ou desestimular ações e omissões do setor privado. Foi analisada acima a legitimação jurídico-moral da nova função regulatória para a qual estão sendo utilizados os clássicos institutos fiscais.” (TRAVASSOS, Marcos Zenni. **Fundamentos do direito regulatório no instituto da extrafiscalidade**, Brasília: Penélope Editora, 2014)

<sup>80</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Direito Regulatório – A alternativa participativa e flexível para a Administração Pública de relações setoriais complexas no Estado Democrático**, Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 140.

<sup>81</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Curso de Direito Administrativo: parte introdutória, parte geral e parte especial**, Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 523.

<sup>82</sup> TORRES, Silvia Faber. Op.cit., p.166.

<sup>83</sup> TRAVASSOS, Marcos Zenni. Op.cit.



A concessão de benefícios e incentivos tributários como bem destaca Marcos Juruena Villela Souto<sup>84</sup> favorece a orientação dos investimentos privados. A Constituição sinaliza que não cobrar tributos a princípio devidos só deve ocorrer em casos excepcionais e justificados. São casos nos quais, como dito, os tributos têm função maior do que a arrecadatória, a sua natureza socioeconômica é privilegiada com práticas extrafiscais de tributação.

Pelo exposto, podemos concluir que o uso de tributos para intervenção na economia é abarcado pelo artigo constitucional que possibilita a intervenção indireta do Estado na economia e está alocado como mecanismo de fomento. Tais tributos, quando nessa finalidade, estão afastados de sua primeira natureza e têm finalidade extrafiscal. A atuação regulatória por meio da tributação é relevante por ser um direcionamento de comportamentos com menor coercitividade do Poder Público, objetivo do capítulo econômico de nossa Constituição Federal.

## **2.2 Da renúncia de receitas**

Conforme dissemos no item anterior, é perfeitamente possível que tributos sejam utilizados com intenções mais amplas do que meramente arrecadatórias. No entanto, dada sua natureza original de ser método para recolhimento de recursos aos cofres públicos, quando a tributação é estruturada de forma que receitas esperadas podem não ser pagas, é necessário estudo específico. Passamos agora à uma breve explanação de como a legislação exige a mitigação de eventuais efeitos deletérios ao Erário.

Assim, prosseguindo com a análise sobre as balizas incidentes sobre o tipo de tributação estudado, é importante tratarmos da questão da renúncia de receitas que eventualmente pode decorrer da incidência tributária extrafiscal. Como a concessão de incentivos tributários tende a gerar diminuição de receitas, o artigo 165, parágrafo 6º<sup>85</sup>, da Constituição Federal exige que eles constem da lei orçamentária com demonstrativo detalhado de seus efeitos positivos e negativos, o que inclui o apontamento de como o prejuízo ao Erário será evitado ou compensado.

---

<sup>84</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003, p. 41.

<sup>85</sup> Artigo 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I- o plano plurianual; II- as diretrizes orçamentárias; III- os orçamentos anuais.  
Parágrafo 6º. O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

É possível vincular os incentivos tributários e a consequente renúncia de receitas a benefícios sociais maiores. São situações nas quais a diminuição das entradas proporcionará benefícios generalizados e a perda será recompensada futuramente.<sup>86</sup>

As rígidas exigências de previsão orçamentária decorrem do natural caráter de arrecadação de recursos que a tributação tem. Tais divisas são fundamentais para a sobrevivência da burocracia estatal que, sem o financiamento popular, tem suprimida sua força de atuação.

Ainda que se argumente que a frustração de ingresso de receitas será de pequena monta quando comparada com o total dos valores recebidos pelo Estado, essa potencial variação deve estar prevista e justificada para que o Poder Público possa gerir suas finanças de modo que a ausência do numerário não gere consequências deletérias em sua atuação.

Nos casos em que a tributação é fundamentalmente indutora, o comportamento desejado pelo Estado é aquele que gera menor tributação.<sup>87</sup> Entretanto, ainda que o tributo no caso específico não tenha sido imposto com sua primeira finalidade, que é a arrecadatória, não se pode negar que o caráter de coleta de recursos é parte indissociável de sua natureza. Apenas, em determinadas situações, opta-se por privilegiar outro aspecto igualmente relevante que não o financeiro.

É pelo motivo citado no parágrafo anterior que deve haver planejamento que fixe as diretrizes para a atuação do Estado. Uma vez formalizadas, tais diretrizes servem, inclusive, de orientação para os investimentos privados porque todos sabem o que esperar do caminho a ser trilhado.

Dessa maneira, o ordenamento jurídico admite que a tributação seja afrouxada em determinadas hipóteses em prol de interesse estatal relevante. Entretanto, em razão da importância que o equilíbrio das contas públicas tem em uma administração responsável, é fundamental que haja previsão legislativa e estudo de impacto específico para cada medida.

---

<sup>86</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003, p. 42.

<sup>87</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Op.cit., p. 17.

### 2.3 Incentivos ao desenvolvimento setorial ou ao desenvolvimento regional?

Ultrapassada a exigência de prévio lançamento nas previsões orçamentárias de que determinado tributo poderá gerar frustração de receitas, é importante perceber que os incentivos concedidos podem ser setoriais ou regionais<sup>88</sup>.

A afirmação de que o desenvolvimento almejado pela regulação tributária pode ser setorial ou regional decorre tanto das dimensões continentais do Brasil quanto do fato de sua economia ainda estar em desenvolvimento.

Em razão da amplitude territorial, existem contrastes relevantes entre o nível de desenvolvimento social e econômico entre as diversas regiões geográficas brasileiras. Quando se fala em intervenção regulatória, a Constituição não admite que determinadas áreas sejam deixadas a margem dos benefícios alcançados pelos centros econômicos de maior destaque. Dessa maneira, intervenções para desenvolvimento regional são bem-vindas.

Quando os incentivos são regionais, servem para impulsionar o desenvolvimento de zonas nas quais costumam faltar recursos humanos e financeiros. A diminuição das desigualdades regionais é um objetivo explícito da Constituição Federal, previsto no inciso VII do Artigo 170<sup>89</sup>, por isso, resta claro que é válido esforço público para desenvolver determinado espaço geográfico em situação de dificuldade ou atraso.

Em relação ao desenvolvimento setorial, os incentivos com esse foco buscam o desenvolvimento de uma atividade selecionada. Nesses casos, a Administração Pública atua com a intenção de desenvolver determinado campo da economia no território nacional, sendo a extensão territorial brasileira vista como uma unidade.

A ordem constitucional traz o desenvolvimento sob múltiplos aspectos, a opção que mais parece estar em consonância com os desejos do ordenamento jurídico é por concomitantemente melhorar a condição econômica do país enquanto nação, mas sempre com atenção a evitar que determinados locais se destaquem negativamente por não acompanharem a melhora das condições de vida.

Terminado esse bloco de análise, pode-se depreender que o direcionamento não coercitivo do Estado com estímulo a atividades privadas de interesse público ganha consistência quanto maior for a qualidade do planejamento, não só para a eleição do setor ou

---

<sup>88</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003, p. 43.

<sup>89</sup> Artigo 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: VII – redução das desigualdades regionais e sociais.

região a ser favorecido, mas também o indispensável planejamento orçamentário. Em razão da relevância do planejamento público para o tipo de intervenção estudado e, em realidade, qualquer outra, trataremos especificamente do tema no próximo capítulo.

Como explicado, os incentivos aliados à liberdade de atuação têm grande alcance pedagógico<sup>90</sup>, com menor restrição à livre iniciativa. Não se ignora que qualquer ingerência estatal em campo econômico é uma forma de intervenção, no entanto, não se pode negar que existam formas mais brandas de atuação do que a intervenção direta na economia, das quais destacamos a utilização tributária com finalidade regulatória.

## 2.4 Tributação indutora de comportamentos

Chegamos ao momento de efetivamente discorrer sobre a tributação regulatória para influência de mercado, seja com vistas ao desenvolvimento setorial ou regional. A presente sessão será baseada em trabalho de Luís Eduardo Schoueri porque sua obra é a que melhor define o que entendemos por tributação indutora de comportamentos<sup>91</sup>. Boa parte do espaço será destinado ao autor porque se faz relevante bem conceituar o que compreendemos por tributos com caráter de intervenção econômica.

Conforme comentamos na sessão anterior, quando a norma tributária é utilizada com a intenção de intervir na economia como norma indutora de comportamentos, sua caracterização não se dá por seus efeitos arrecadadores, mas pela vontade do legislador, percebida quando do estudo do texto legal<sup>92</sup>, essa vontade deverá ser de melhorar a condição de determinado aspecto do mercado ou de determinado espaço do território nacional.

Luís Eduardo Schoueri, em seu livro sobre normas tributárias indutoras<sup>93</sup>, apresenta algumas formas de detecção do desejo contido na norma que são: a declaração pelo próprio texto, eventual pacote de medidas de política econômica ou a constatação de que a alíquota ou a base de cálculo não apresentam mais conexão com a capacidade econômica apresentada pelo fato gerador. Aqui intentamos citar métodos que permitam ao estudioso da norma tributária extrair a efetiva vontade do legislador quando criou norma tributária com intenção maior do que arrecadar fundos.

---

<sup>90</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Mutações do Direito Administrativo**, 3ª ed., revista e ampliada, Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

<sup>91</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Op.cit.

<sup>92</sup> Ibid, p. 18.

<sup>93</sup> Ibid, p. 18.

Assim, o tributo quando utilizado com finalidade regulatória serve para redistribuir a carga tributária<sup>94</sup>. Ele não é guiado pela capacidade contributiva externada pelo fato em si, mas por uma finalidade pré-determinada. As normas são chamadas de indutoras exatamente porque concedem destaque a um aspecto específico em sua existência, à intervenção no mercado, isto é, à regulação.

Na intervenção do Estado na economia por indução, as normas são dispositivas. O agente econômico recebe estímulos ou desestímulos que podem o levar a optar por se comportar conforme a vontade do legislador. Na seara da indução, sempre será possível que o particular opte por não se comportar conforme a vontade do Estado, apenas terá que arcar com o custo que sua opção gera, seja por meio de tributação majorada, seja pelo não aproveitamento de qualquer vantagem tributária.

A adoção de caminho diverso do fomentado não constitui ilícito. A indução pressupõe a liberdade de atuação de mercado, visto que sua base conceitual é criar um espaço favorável para que os atores optem conforme a vontade estatal, sempre por meio de seu livre convencimento. É esse grau de liberdade que permite que se chame a norma de indutora<sup>95</sup> e esse tipo de fomento de intervenção indireta do Estado na economia.

Ao se adicionar o explorado no capítulo anterior, pode-se concluir que a intervenção econômica é válida quando respeita os direitos fundamentais e os princípios e garantias constitucionais<sup>96</sup>. Sendo o desenvolvimento social e humano uma das tarefas do Estado brasileiro, direcionar a economia com base nesses interesses é perfeitamente compatível com nossa ordem jurídica<sup>97</sup>.

A norma tributária indutora exerce seu papel favorecendo os comportamentos desejados ou agravando o custo dos comportamentos discordantes, assim direciona o ambiente econômico e atua como forma de intervenção no mercado com a intenção de, no futuro, gerar uma sociedade mais próxima dos objetivos constitucionais.

De acordo com o que comentamos em parágrafos anteriores, o agravamento do custo dos comportamentos que não estejam afinados com a vontade pública pode se dar com a criação ou majoração do valor tributado. De toda forma, a real intenção da norma tributária indutora é desencorajar a ocorrência desse fato gerador<sup>98</sup>. Essa espécie de tributação guarda

---

<sup>94</sup> Ibid, p. 27.

<sup>95</sup> Ibid, p. 46.

<sup>96</sup> Ibid, p. 87.

<sup>97</sup> Ibid, p. 87.

<sup>98</sup> Ibid, p. 205.

intenção de alterar hábitos, muitas vezes, seu sucesso será maior quanto menor for o valor arrecadado em decorrência de sua existência.

Outro método possível de indução é a instituição de vantagens. Os facilitadores estarão à disposição sempre que ocorrer o comportamento alinhado com o desejo do Poder Público<sup>99</sup>.

Como bem resume Luís Eduardo Schoueri<sup>100</sup>, a norma tributária que induz comportamentos econômicos se aproxima do Direito Econômico porque faz parte das políticas públicas de gestão da economia. Isso significa que a tributação indutora não deixa de interessar ao Direito Financeiro e Tributário, mas também guarda estreita intercessão com o Direito Econômico, sendo importante que atenda a requisitos de validade em todos esses campos.

As normas tributárias indutoras se afastam do conceito clássico de legalidade estrita do Direito Tributário porque a objetividade normalmente presente, na qual a ocorrência do fato gerador é suficiente para a aplicação do tributo não sendo possível qualquer ajuste entre administrado e administrador, deixa de existir para abrir a possibilidade de necessidade de ocorrência de atividades da Administração que influenciem ou efetivamente possibilitem que o particular incorra ou não no fato gerador<sup>101</sup>. Explica-se, é possível que a atuação do particular não seja suficiente para gerar a incidência da norma tributária, um exemplo são eventuais homologações pelo Poder Público que sejam fundamentais ao reconhecimento da possibilidade de determinadas isenções ou descontos tributários.

Prosseguimos na análise ao defender que a questão a ser analisada quando da existência desse tipo de tributação não é apenas se há uma diferenciação de tratamento, mas se existem parâmetros constitucionais que justifiquem tal diferenciação<sup>102</sup>. Enquanto houver um fundamento constitucional utilizado com proporcionalidade não há que se falar em benefícios odiosos. O tema desse último trecho voltará a ser tratado no próximo capítulo.

Apesar de se estar tratando de intervenção do Estado no domínio econômico por meio da tributação, o princípio da igualdade segue sendo relevante. Ele apenas não deve ser considerado de forma absoluta.

Conforme exploraremos melhor pouco adiante, a intervenção econômica pode se dar no sentido negativo, correção das falhas de mercado, ou no sentido positivo, implementação de objetivos na ordem econômica, em ambos os casos, é a atuação proporcional do legislador

---

<sup>99</sup> Ibid, p. 207.

<sup>100</sup> Ibid, p. 228.

<sup>101</sup> Ibid, p. 227.

<sup>102</sup> Ibid, p. 277.

fundamentada em objetivos e valores constitucionais que determinará se a diferenciação é justificável<sup>103</sup>.

Quando da correção das falhas de mercado, a intervenção sobre o domínio econômico será orientada pelo próprio mercado<sup>104</sup>. A regulação estatal promoverá a mobilidade dos fatores, o acesso à informação, a desconcentração econômica, a exposição das externalidades e o suprimento dos bens coletivos. O objetivo e o fundamento do tratamento desigual estarão contidos na própria atuação do mercado. A questão será saber se a medida é capaz de atingir os objetivos intentados e se é proporcional no caso concreto. Também se discorrerá mais adiante sobre a questão das falhas de mercado de modo um pouco mais explicativo.

A intervenção positiva, aquela que é orientada pelos objetivos e valores constitucionais, também deve ser analisada sob a mitigação do paradigma da igualdade. Dado que a Constituição Econômica determina que sua finalidade é a construção de uma sociedade na qual haja valorização da pessoa humana com sua existência digna e existência de justiça social, estas são as primeiras balizas que garantirão uma discriminação lícita por parte do Estado<sup>105</sup>. Na tributação indutora os critérios são diversos da capacidade contributiva, busque-se a efetiva implementação dos princípios constitucionais. Apenas a análise do caso concreto permitirá a resposta de se houve cotejamento proporcional e responsável entre os ditames da ordem econômica e os demais objetivos e princípios constitucionais.

No que tange ao debate sobre a essencialidade do bem que pode levar à tributação, o assunto deve ser analisado por duas perspectivas, o ponto de vista individual dos contribuintes e as necessidades coletivas<sup>106</sup>.

Essencial será o bem que se aproxime do atingimento dos princípios e objetivos constitucionais. Assim, conforme exemplo de Luís Eduardo Schoueri em sua obra sobre Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica, será essencial o produto consumido pelas camadas menos favorecidas da população, dado o objetivo fundamental da República de erradicar a pobreza e a marginalização (art 3º, III, da Constituição Federal), bem como aquele que corresponda aos auspícios da ordem econômica, diante do objetivo de garantir o desenvolvimento nacional (art 3º, II, da Constituição Federal). Dessa forma, é possível que a tributação seja instituída de forma mais gravosa em algumas situações, mesmo sobre bens tecnicamente essenciais, para garantir, por exemplo, o acesso de maior número de pessoas ao recurso em questão.

---

<sup>103</sup> Ibid, p. 228.

<sup>104</sup> Ibid, p. 288.

<sup>105</sup> Ibid, p. 228.

<sup>106</sup> Ibid, p. 301.

Sobre a competência dos entes federativos para intervir na economia com a aplicação de tributação, a base de análise deve ser o artigo 24 da Constituição Federal<sup>107</sup>. No geral, a intervenção cabe à União Federal. Os estados podem atuar com base no princípio da subsidiariedade, com competência suplementar. A mesma sistemática se aplica à competência municipal. O desdobramento da possibilidade de outros entes da federação legislarem sobre o tema ocorrerá, em regra, de acordo com o caráter local do assunto<sup>108</sup>. A ordem constitucional brasileira adota um rígido regime de repartição tributária com a intenção de evitar a sobreposição de tributação.

Como bem sintetiza Luís Eduardo Schoueri<sup>109</sup>, as normas tributárias indutoras sujeitam-se, por força do veículo ao qual se introduzem no mundo jurídico, às regras de definição de competência tributária, e, por força da matéria que regulam, à competência legislativa. Logo, deve haver coincidência de competências para que as normas tributárias indutoras possam ser consideradas formalmente válidas, como dissemos pouco antes, é fundamental haver diálogo entre o Direito Tributário e o Direito Econômico.

Em resumo, a tributação regulatória deve obediência às limitações constitucionais do poder de tributar, mas não apenas a elas, é fundamental que se coteje as outras competências legislativas a fim de se encontrar o espaço regulatório que cada ente da Federação deve ocupar.

---

<sup>107</sup> Artigo 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: I– direito tributário financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico; II– orçamento; III– juntas comerciais; IV– custas dos serviços forenses; V– produção e consumo; VI– florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição; VII– proteção ao patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico; IX– educação, cultura, ensino, desporto, ciência, tecnologia, pesquisa, desenvolvimento e inovação; X– criação, funcionamento e processo do juizado de pequenas causas; XI– procedimentos em matéria processual; XII– previdência social, proteção e defesa da saúde; XIII– assistência jurídica e Defensoria pública; XIV– proteção e integração social das pessoas portadoras de deficiência; XV– proteção à infância e à juventude; XVI– organização, garantias, direitos e deveres das polícias civis.

Parágrafo primeiro. No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer as normas gerais.

Parágrafo segundo. A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

Parágrafo terceiro. Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

Parágrafo quarto. A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

<sup>108</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Op.cit., 341.

<sup>109</sup> Ibid, p. 351.



### **3. DA EFETIVA LEGITIMAÇÃO DAS DECISÕES DE INTERVENÇÃO NA ECONOMIA POR MEIO DA TRIBUTAÇÃO, SEU PLANEJAMENTO, SEUS LIMITES E CONTROLES**

#### **3.1 Legitimação da intervenção do estado na economia por meio da tributação**

##### a) Mais uma vez, os princípios

Sendo esse o capítulo central do trabalho, é chegado momento de aprofundar a resposta à dúvida relativa a quais fundamentos de legitimidade o Estado deve portar quando decide intervir na economia por meio da tributação. Podemos dizer que temos uma busca por entender a forma pela qual se concebe uma intervenção desse tipo com a legitimidade necessária, sendo relevante o estudo dos limites específicos que se impõem.

A intervenção do Estado na economia por meio de tributação tende a ser menos agressiva, mas, ainda assim, é uma limitação à liberdade natural dos agentes privados. Sendo a livre iniciativa a regra, é fundamental que se busque quais limites e fundamentos a atuação reguladora do Estado deve obedecer<sup>110</sup>.

Tal questionamento não é tão relevante quando da intervenção direta porque o texto constitucional é bastante claro ao determinar parâmetros, que são: relevante interesse coletivo e imperativos de segurança nacional. Salvo por eventuais debates quanto à conceituação de relevante interesse coletivo ou de imperativo de segurança nacional, as balizas estão claramente apostas.

Diante da necessidade de reconhecer e respeitar que o cenário econômico é campo primordialmente privado e que a presença do Poder Público deve ser exceção bem justificada, o papel do Estado como intermediário entre o Direito e a Economia passa por processo de amplas discussões e questionamentos.<sup>111</sup>

Na presente cessão, pretendemos explorar quais fundamentos devem coexistir para que a decisão de intervir na economia por meio da tributação seja considerada válida e não

---

<sup>110</sup> “O fenômeno da regulação, tal como concebido nos dias atuais, nada mais representa do que uma espécie de corretivo indispensável a dois processos que se entrelaçam. De um lado, trata-se de um corretivo às mazelas e às deformações do regime capitalista e, do outro, um corretivo ao modo de funcionamento do aparelho do Estado engendrado por esse mesmo capitalismo” (GUERRA, Sérgio. Op. cit., p. 95).

<sup>111</sup> FONSECA, João Bosco Leopoldino da. **Direito Econômico**, 5ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 181.

abusiva. Assim, torna-se fundamental compreender os pressupostos de formação da decisão de tributar para influenciar o mercado.

Em especial após a Constituição de 1988, busca-se compreender em qual dimensão o Poder Público deve atuar e influenciar a economia sem que a liberdade de atuação do mercado seja desconsiderada<sup>112</sup>. Passa a ser cada vez mais importante demonstrar-se o arsenal decisório estatal quando ele decide se fazer presente para modificar determinadas situações criadas pela livre iniciativa e quando gera a eleição de um setor a ser artificialmente manipulado por ações públicas.

Um Estado democrático maduro deve deixar claro qual é o fundamento de legitimidade de sua atuação em todos os momentos<sup>113</sup>, mas, em especial, quando decide interferir em campo reservado à iniciativa privada, não se concebe outro tipo de entendimento. Além disso, é importante que as ações sejam coordenadas de forma técnica e que, além de proporcionar a apresentação de justificativas mediante eventuais questionamentos, seja possível a aferição posterior dos resultados.

O Direito funciona como força impulsionadora de comportamentos socialmente desejáveis<sup>114</sup> quando sua atuação busca interesses públicos.<sup>115</sup> Isto é, em algumas situações o Direito não vem apenas para delimitar os relacionamentos privados, vem efetivamente para direcionar comportamentos. Em tal caso, mais do que regular interesses privados, o ordenamento jurídico cria, de forma artificial, situações em prol de algum interesse público pré-determinado.

No interesse de desenvolver determinados mercados e políticas públicas, a intervenção do Estado na economia tende a ser melhor aceita e até mais eficaz quando feita por consensualidade, de preferência de forma indireta, e não com coerção.<sup>116</sup> Isto é, intervenção

---

<sup>112</sup> “Nesse novo sistema, o modelo liberal e o intervencionismo social cedem lugar à intervenção estatal na ordem econômica e social, impondo-se que novas carências sejam identificadas e expostas, especialmente para que o Estado neutralize os excessos e se valha de seu poder como instrumento de controle da atuação privada” (GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 94).

<sup>113</sup> “Às garantias de direitos de associação, de livre acesso à informação e de participação previstas na Constituição somam-se novos mecanismos institucionalizados de participação pública nos processos decisórios sobre a formulação de políticas públicas e novas formas de controle democrático da ação regulatória do Estado. Nesse contexto, as relações entre o Poder Executivo central e os outros dois poderes começa a se reconfigurar. Ao mesmo tempo, as relações entre estado e sociedade civil também. Temas relevantes em matéria de formulação de políticas públicas passam a estar na pauta do dia da imprensa e dos meios de comunicação de massa. Novos canais de configuração de poder político são constituídos.” (MATTOS, Paulo Todescan Lessa. Op.cit., 2006).

<sup>114</sup> FONSECA, João Bosco Leopoldino da. Op.cit., p. 186.

<sup>115</sup> Ibid, p. 194.

<sup>116</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Op.cit., 2003, p. 110.

realizada por meio da regulação e não por meio de intervenção direta<sup>117</sup>. Nestas situações intermediárias entre o total respeito à livre iniciativa e à efetiva presença do Estado enquanto ator econômico, o Estado não retira totalmente o espaço que é dos particulares, mas interfere limitando seus direitos de liberdade de escolha e atuação.

Nos casos nos quais a presença pública se faz existente, tende a ser mais interessante que os atores naturais tenham seu espaço preservado ainda que com limitações artificiais. Se a Constituição entrega aos agentes privados o exercício das atividades econômicas é porque entende que eles têm meios mais eficazes de desenvolver tais atividades. Apesar disso, em algumas situações, torna-se importante o direcionamento estatal com algum tipo de incentivo ou desincentivo.

Com base na obra de Diogo de Figueiredo Moreira Neto, pode-se dizer que a intervenção regulatória é a imposição, por norma legal, de prescrições positivas e negativas sobre o exercício de atividades econômicas ou sociais privadas, visando à prevalência de interesses públicos.<sup>118</sup>

Nesse panorama, técnicas de indução ganham destaque por trabalharem com estímulos muito mais do que com limitações decorrentes de proibições. Destaca-se que um ponto de crítica em relação à atuação fomentadora é o risco de se gerar dependência no público alvo. Então, deve-se atuar de forma pontual para que os incentivos estatais não terminem por se transformar em atuação paternalista, assistencialista ou clientelista.<sup>119</sup> Eventual dependência gerada pelo próprio Estado nos particulares também desnaturaria o que se espera da atuação privada em livre iniciativa.

A melhor forma de se evitar tais vícios é ter objetivos claros e conhecer de forma detalhada as características do mercado para que a tributação indutora seja de fato eficiente em sua espécie e medida. Como dito, o fomento de determinados comportamentos não deve gerar dependência do particular que o recebe, apenas privilegiar determinado comportamento publicamente desejado para que, com os incentivos claros, os agentes de mercado optem por tal direção. É fundamental que os privilégios terminem logo que ocorra o amadurecimento do setor com o alcance dos objetivos almejados.

Conforme defendemos há pouco, Economia e Direito decorrem da mesma sociedade, mais do que indivíduos que obedecem a leis, trata-se de um conjunto de pessoas que

---

<sup>117</sup> “Importa frisar que, num sistema de planejamento indicativo e de liberdade de iniciativa, a alocação de recursos por órgãos e entidades não implica, necessariamente, a execução direta dos objetivos, mas, ao revés, a utilização, sempre que mais eficiente, da especialização inerente à empresa privada através de instrumentos de fomento.” (SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003, p. 37).

<sup>118</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Op.cit., 2003, p. 129.

<sup>119</sup> TORRES, Silvia Faber. Op.cit., p. 168.

partilham determinados valores com ideais pertinentes a um povo e a uma época.<sup>120</sup> Ao buscar sintetizar o interesse geral, o Estado deve atuar em busca da melhor expressão do bem comum.

Como bem determina Sérgio Guerra<sup>121</sup>, o objetivo da regulação não é propriamente controlar as empresas, mas proteger as atividades que são essenciais para a vida e o bem-estar da sociedade. Por isso a regulação necessita passar por constantes escrutínios e mudanças, concedida determinada medida regulatória, de acordo com a resposta social ou até com o mero passar do tempo que faz com que ocorram mudanças, os marcos regulatórios devem ser revistos e ajustados aos novos tempos. Nesse ponto, entendemos relevante retornar à discussão sobre onde se deve buscar a legitimidade para a utilização dos tributos em seu caráter indutor.

Nós já apresentamos os princípios como uma primeira base de legitimação da intervenção do Estado na economia por meio da tributação. Contudo, o assunto porta possibilidade de legitimação adicional, a correção das falhas de mercado. Adiantamos que, mesmo quando se trata de operacionalizar meios de impedir abusos de comportamentos em mercado, ainda assim, os princípios constitucionais estão presentes. Em última análise, são eles que fundamentam toda a atuação estatal. Com isso em vista, é importante que passemos agora a tratar do tema das falhas de mercado.

#### b) Das falhas de mercado

A regulação, tradicionalmente, serve para fiscalizar e punir comportamentos que podem resultar em abusos econômicos decorrentes de falhas de mercado, essa é uma relevante base de legitimação a ser explorada como possibilidade de justificação do processo decisório estatal.<sup>122</sup> Como as situações de concorrência imperfeita gerariam por si só um prejuízo à ordem pública, é mais fácil que se compreenda a razão da regulação imposta.

Importante esclarecer que todos os conceitos econômicos aqui utilizados foram extraídos do trabalho de Robert Cooter e Thomas Ulen denominado *Direito & Economia*.<sup>123</sup> Outro ponto importante é explicar a inserção do trecho relacionado à Análise Econômica do

---

<sup>120</sup> FONSECA, João Bosco Leopoldino da. Op.cit., p. 185.

<sup>121</sup> GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 95.

<sup>122</sup> TORRES, Sílvia Faber. Op.cit., 155.

<sup>123</sup> COOTER, Robert; ULEN, Thomas. *Direito & Economia*, 5ª ed., Porto Alegre: Bookman Companhia Editora, 2010.

Direito no estudo ora apresentado. Apesar de, à primeira vista, não existir relação entre a Análise Econômica do Direito e a investigação sobre intervenção do Estado na economia, esclarecemos, conforme consta adiante, que as falhas de mercado também constituem base de atuação regulatória estatal.

Assim, sendo a tributação para intervenção na economia um método de regulação e tendo em vista nossa busca por qual legitimidade deve estar presente quando do lançamento de tais normativos, resta comprovada a razão de dedicarmos parte do nosso tempo a expor cada falha de mercado.

A Análise Econômica do Direito<sup>124</sup> explica que um mercado tende a se equilibrar com o transcurso do tempo e com a maximização da utilidade de todos os recursos envolvidos, desde que a situação de concorrência seja perfeita. Em outros termos, salvo situações de defeitos no mercado nas quais os agentes econômicos acabam por ter incentivos diversos dos naturais, a concorrência faz com que os atores utilizem seus recursos da melhor forma para obter o melhor resultado possível.

Em termos técnicos, a economia entende que os agentes são racionais e tentam maximizar algo. Assim, os consumidores tentam maximizar utilidade, as organizações empresariais tentam maximizar lucros etc. Isto significa que as pessoas, sejam físicas ou jurídicas, estão em busca de obter o máximo possível do que lhes interessa com o mínimo possível de esforço. Tal equilíbrio geraria o melhor benefício para a sociedade.

Em sendo racional, um agente pode classificar alternativas conforme o grau de satisfação proporcionado. Um consumidor racional escolheria a melhor alternativa que as restrições permitem. Isto é a maximização.

Situações que impeçam o bom funcionamento dessa estrutura, são denominadas falhas de mercado. São falhas de mercado: monopólio, externalidades, bens públicos e assimetrias informacionais graves.

Os economistas explicam que fenômenos sociais se desenvolvem até encontrar um equilíbrio na interação de agentes maximizadores. O padrão de comportamento equilibrado deve persistir ao menos que alguma força externa traga uma nova nuance ao problema. Esse equilíbrio seria o melhor que a sociedade poderia extrair daquela relação. Por tal razão, é tradicional o uso de regulação para combate às falhas de mercado.

---

<sup>124</sup> Id.

Diante da existência de falhas de mercado, a concorrência imperfeita impediria que a coletividade recebesse o melhor que determinada transação pode gerar e a regulação serviria exatamente para devolver à sociedade a chance de alcançar o melhor equilíbrio possível.

Abaixo, explica-se brevemente, mais uma vez, com base na obra de Robert Cooter e Thomas Ulen<sup>125</sup>, quais são as falhas de mercado, potencialmente corrigíveis por meio de regulação.

O monopólio pode ter várias formas, sendo as mais comuns, o monopólio natural ou o monopólio que decorre de conluio. Esse defeito tende a fazer com que o custo marginal e a receita marginal sejam desequilibrados artificialmente. Isto significa que a relação de troca não causa o melhor equilíbrio possível entre custos e receitas. As políticas públicas para corrigir essa falha são, sempre que possível, instituir a concorrência. Em casos nos quais a concorrência não consegue ser instituída mesmo que artificialmente, existe até a opção de regulamentar o preço cobrado pelo monopolista. A política de instituição e preservação da concorrência é a razão de ser das leis antitruste, que buscam exatamente evitar que atos de concentração de mercado gerem desequilíbrios concorrenciais.

A troca dentro de um mercado deve ser voluntária e mutuamente benéfica. Normalmente, os participantes levam em consideração os custos e benefícios de suas posições quando interagem. Porém, em algumas situações esses custos ou benefícios decorrentes da atividade privada podem gerar efeitos à sociedade, que é terceira àquela relação mercadológica. Esse fenômeno é chamado de externalidade, que pode ser negativa ou positiva. A externalidade negativa é conhecida como custo social<sup>126</sup>. O custo real da atividade

---

<sup>125</sup> Id.

<sup>126</sup> Esse trecho é baseado no texto de R. H. Coase. O texto de Coase nomeado “The Problem of Social Cost” se dedica à análise das ações de sociedades empresárias que geram externalidade negativas à sociedade. O autor aponta que, tradicionalmente, os economistas entendem que o ideal é fazer com que o ator que gera o dano seja responsável por sua reparação ou que, pelo menos, esteja sujeito a uma taxa compensatória pela perturbação causada ou, ainda que se exclua a atividade dos locais onde ela causa prejuízos injustificados.

A análise tradicional tende a ignorar a natureza da escolha que deve ser feita. A questão é comumente colocada como se A causasse um prejuízo a B e se, por essa razão, A deveria ser responsabilizado de alguma maneira. No entanto, esse enfoque está equivocado. O problema é de natureza recíproca. Para evitar o prejuízo à B deveríamos obrigar A a sofrer um prejuízo? Percebe-se que a questão real é se A deveria ser autorizado a causar alguma perturbação a B ou vice e versa.

A resposta a essas questões só é clara se são conhecidos os ganhos obtidos e os ganhos sacrificados no caso em questão. É lógico que o problema deve ser analisado em seu total e em suas margens.

Outra questão importante é entender que o enfoque da análise do texto de Coase é fundamentalmente econômica. Não são levadas em consideração questões de justiça.

Para início da análise, devemos pressupor que os custos de transação são desprezíveis, que o sistema de preços trabalha de forma livre e, nesse primeiro cenário que o responsável pelo negócio que causa a externalidade negativa é obrigado a indenizar as pessoas que sofrem seus efeitos.

Nessa situação, a perda a ser recompensada é levada em consideração quando o produtor decide aumentar suas atividades. A atividade somente será aumentada caso o valor que deva indenizar seja menor do que o lucro que o incremento lhe trará. A perda em outro local será internalizada e levada em consideração pelo produtor.

é maior do que o custo marginal<sup>127</sup> privado que o agente está considerando porque ele ignora o custo social que gera. O ponto ótimo da atividade é quando o custo marginal privado

---

Em competição perfeita, a produção seguirá crescente até o custo a ser indenizado não seja mais justificável contra o lucro recebido. Aí, haverá a alocação ótima dos recursos. Vale destacar que caso a atividade prejudicada gere ganhos muito baixos, talvez, as partes precisem ajustar um pagamento tal que torne melhor que se cesse a atividade de menor custo.

Caso o produtor não seja obrigado a indenizar o terceiro pela externalidade causada, o que muda é a alocação inicial de direitos. A pessoa prejudicada procurará o causador da externalidade e acertará um preço para que o último cesse a atividade perturbadora. Isso ocorrerá desde que a perda na primeira atividade seja menor do que o ganho na segunda. Caso esse pressuposto não seja verdade, o prejudicado simplesmente deixará de exercer o que antes fazia. Nesse caso, também ocorrerá a alocação ótima dos recursos e o custo total da atividade dominante segue o mesmo.

Indenize em razão dos prejuízos causados ou deixe de receber pagamento para cessar sua atividade, o custo da produção que gera a externalidade negativa é o mesmo. Economicamente, não faz diferença de que forma a responsabilidade civil é alocada pelo Direito, o equilíbrio com a alocação ótima dos recursos será a mesma. A alocação inicial dos direitos é importante, apenas, para que as partes saibam como iniciar sua negociação. A solução central do problema é sempre que tem mais valor agregado com a sua atividade. Essa será atividade que perdurará.

Caso a discussão dissesse respeito à causabilidade, ambas as partes causam o problema. Para que a alocação ótima dos recursos seja alcançada, ambas as partes devem levar as externalidades em consideração. Em um sistema de precificação livre, o incremento no custo de produção devido à externalidade é um efeito negativo e deve ser considerado por ambas as partes.

Assumir que os custos de transação são inexistentes é uma simplificação acadêmica. Na prática, é necessário descobrir qual atividade cada um deseja desenvolver, informar às pessoas sobre a atividade e em que termos ela se dará, conduzir as negociações até que se encontre um acordo, desenhar o contrato, observar se o contrato está sendo cumprido etc. Essas operações normalmente são bastante custosas. Podem, inclusive, ser custosas o suficiente para impedir que o acordo seja feito em busca da alocação ótima de recursos.

Em razão dos custos de transação, a alocação inicial dos recursos pode ter efeito na eficiência com que o mercado se equilibraria para promover a alocação ótima dos recursos.

Uma das formas de se diminuir custos de transação é com a criação de empresas. Dentro das empresas, as negociações individuais são substituídas por decisões administrativas. Lógico que a constituição de empresas não resolve todos os problemas dos custos de transação. Há atividades que são muito extensas para caberem dentro de uma única empresa e os custos de transação entre empresas podem ser altos, apenas para citar alguns exemplos.

Uma solução alternativa é a regulamentação governamental direta. Ao invés de instituir um sistema alocativo de direitos que pode ser alterado negocialmente, o Governo impõe regulações que determinam o que as pessoas podem ou não fazer. O Governo pode ser visto como uma super empresa diminuidora dos custos de transação porque pode, caso queira, ignorar totalmente o mercado além de ter grande poder de obrigar o cumprimento de suas decisões. A questão é que a atuação do Governo também pode ser bastante custosa e nem sempre suas decisões gerarão a alocação ótimas dos recursos em questão.

A atuação governamental parece interessante quando as externalidades negativas atuam sob um número excessivamente grande de pessoas. Nesses casos as transações individuais ou mesmo por meio das empresas seriam excessivamente custosas.

Com base em todo o apresentado até o presente ponto, Coase faz uma crítica bastante contundente à ideia de Pigou de que para proteger a sociedade das externalidades negativas causadas pela atuação de alguns no exercício livre de seu próprio interesse, o Governo deveria impor alguma espécie de taxa a ser paga como devolução aos prejuízos causados à sociedade.

Coase aponta que, primeiramente, é muito difícil que essa taxa seja arbitrada no valor real do custo que a externalidade negativa da atividade causa aos terceiros. Além disso, mesmo que fosse possível quantificar por meio da ação governamental de tributar a atividade por meio de taxa o valor exato que a atividade gera de prejuízo, esse valor não seria revertido às pessoas ou atividades prejudicadas. Por último, ainda que o valor da taxa fosse exatamente o valor do prejuízo causado e fosse revertido aos prejudicados, isso não necessariamente geraria a alocação ótima dos recursos. (COASE, Ronald. **The Problem of social Cost**, Vol. III, The Journal of Law & Economics, October 1960).

<sup>127</sup> Na presente discussão, entendemos custo marginal como a soma total dos recursos necessários para a produção ou oferta de uma unidade do bem negociado.

somado ao custo social é equivalente aos benefícios marginais<sup>128</sup> A regulamentação deve atuar para garantir que os custos sociais sejam levados em consideração com a intenção de evitar que os atos de poucas pessoas tenham o condão de prejudicar a sociedade de forma considerada injusta. Em resumo, a intenção é garantir que não haja ganhos desproporcionais de alguns às custas da coletividade.

A falha de mercado decorrente da existência dos denominados bens públicos não guarda relação necessária com a definição civil de bem público<sup>129</sup>. Bem público, para fins de análise econômica, é delimitado por duas características muito claras, o consumo não rival e não excludente. A principal diferença entre o conceito de Direito Civil e o conceito econômico é que, enquanto no Direito Civil, a base da definição está assentada no titular do bem, em Economia, é a utilização do bem que vai determinar sua natureza pública.

Utilizando-se o conceito econômico para a análise e explicação dessa falha de mercado tem-se que o consumo de um bem público por uma pessoa não deixa menos para as outras e os custos de exclusão de pessoas não pagantes são tão altos que nenhuma empresa privada, que está em busca de maximizar seus lucros se proporá a fazê-lo<sup>130</sup>. Como dito, o bem público torna muito difícil a exclusão de free riders, pessoas que usufruem do bem sem qualquer tipo de contrapartida. As soluções regulamentadoras para essa falha de mercado tendem a ser estatais. Normalmente, ou o Estado subsidia a prestação do bem público ou ele o entrega diretamente, como se ator privado fosse, financiando-se pela tributação compulsória. Nesses casos, os recursos percebidos com a aplicação tradicional dos tributos, sua função fiscal ou arrecadatória, gerará fundos que poderão ser utilizados. Um bom exemplo, é a prestação de defesa nacional, custeada com recursos públicos, muitos deles obtidos por meio da cobrança de tributos.

Assimetria informacional grave é um desequilíbrio de informações entre as partes envolvidas. Algumas vezes, há troca voluntária das informações, mas, em outras situações

---

<sup>128</sup> Entendemos por benefícios marginais o produto gerado pela comercialização de uma unidade do bem negociado.

<sup>129</sup> Artigos 98 e 99 e 103 do Código Civil.

Artigo 98: São públicos os bens de domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno; todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem.

Artigo 99: São bens públicos: I- os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças; II- os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual ou municipal, inclusive os de suas autarquias; III- os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades. Parágrafo único: Não dispondo a lei em contrário, consideram-se dominicais os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado.

Artigo 103: O uso comum dos bens públicos pode ser gratuito ou retribuído. Conforme for estabelecido legalmente pela entidade a cuja administração pertencerem.



mais graves, apenas uma regulamentação estatal de obrigar a prestação das informações pode ajudar a resolver a questão.

Restam citadas as principais formas da regulação auxiliar o bom desenvolvimento do mercado ao tentar corrigir suas falhas. No entanto, ainda que a situação não seja de falha de mercado e a competição livre esteja ocorrendo perfeitamente, é admissível que o equilíbrio alcançado não seja o que a Administração entenda como melhor para o desenvolvimento da sociedade. Assim, é possível que a regulação seja aplicada mesmo na ausência de falhas de mercado, conforme demonstramos ao explicar que a atuação do Estado, na maioria das vezes, é realizada com a intenção de criar campo para que os princípios mais adequados cada caso concreto prevaleça.

c) A relação entre os princípios e as falhas de mercado

Questão importante no desenvolvimento desse tópico é entender como o princípio da atuação subsidiária do Estado na economia se reverte no comportamento efetivo do Poder Público, que não deve mais se basear unicamente na soberania estatal para justificar seus atos. O Estado deve entender o contexto no qual está inserido para que possa atuar e influenciá-lo de forma válida.<sup>131</sup> Tem-se aqui a principal questão da legitimação da escolha de atuação regulatória estatal, que é o vértice fundamental do presente trabalho.

O que se espera de um Governo subsidiário, como o previsto em nossa ordem jurídica, é um processo decisório de qualidade que não permita atitudes desmedidas e sem razão tecnicamente aceitável que, de certa forma, termine por impedir a livre atuação dos agentes privados em suas atividades precípuas.

Na busca de uma solução, o planejamento estatal se revela fundamental. É nele que estarão contidos os planos de Governo e os caminhos que se pretende percorrer para seu atingimento. Nossa dúvida é anterior e gera a necessidade de se investigar com que base as decisões governamentais serão tomadas.

A principal questão é onde se deve buscar a legitimação para as decisões públicas de incentivo ou desincentivo. Enquanto a intervenção direta na economia deve se dar com base no relevante interesse coletivo e na segurança nacional, qual base teórica, além de eventual

---

<sup>131</sup> FONSECA, João Bosco Leopoldino da. Op.cit., p. 200.

correção das falhas de mercado, pode ser utilizada para lastrear a ocorrência de tributação como intervenção econômica?

Marco Zenni Travassos<sup>132</sup> defende a busca no próprio texto constitucional. Segundo o autor, deve-se privilegiar a livre iniciativa e a isonomia, mas sem desconsiderar outros objetivos e princípios constitucionais como o desenvolvimento econômico e regional. Assim, a melhor saída que se apresenta é a utilização dos conceitos de proporcionalidade e da própria igualdade.

De acordo com o citado autor, a legitimação jurídico-moral da função regulatória do Direito Tributário pode encontrar fundamento no pilar liberal-igualitário — autonomia privada, liberdade e dignidade — ou no pilar republicano — autonomia pública. A justa medida precisa ser encontrada com base em proporcionalidade e isonomia.

Para o pilar liberal-igualitário o melhor caminho de justificação são os das falhas de mercado porque o livre atuar dos agentes de mercado diante de uma situação viciada de concorrência impede a consecução dos ideais de igualdade. Tal base de legitimação já foi exposta, inclusive com rápida definição de cada falha de mercado. Essa justificativa tende a ser mais simples e fácil fundamentar, uma vez que, salvo teorias econômicas excessivamente liberais e puristas, que acreditam que o equilíbrio de mercado sempre será o melhor, ainda que a situação de concorrência não seja perfeita<sup>133</sup>, tais defeitos são bastantes difundidos como base regulatória.

Em relação ao que Marco Zenni Travassos<sup>134</sup> denomina de pilar republicano, concorda-se com o autor ao se entender que o melhor caminho é a efetivação de políticas públicas, que são escolhidas pelos próprios indivíduos quando exercem seus direitos decorrentes da cidadania. Nesse caso, a legitimação é mais complexa, é necessário que se investigue como se pode traduzir a vontade da maioria em situações excepcionais que permitam a influência estatal em campo fundamentalmente privado, ainda que não exista qualquer defeito de concorrência.

Conforme bem determinado por Sérgio Guerra<sup>135</sup>, uma das formas de legitimação das escolhas regulatórias do Estado é basear suas escolhas na contenção dos excessos perpetrados pelos agentes privados que contêm grande poder econômico, de acordo com os valores e princípios constitucionais. Por isso, defendemos que são os próprios valores constitucionais que devem nortear as escolhas regulatórias.

---

<sup>132</sup> TRAVASSOS, Marcos Zenni. **Fundamentos do direito regulatório no instituto da extrafiscalidade**, Brasília: Penélope Editora, 2014.

<sup>134</sup> Id.

<sup>135</sup> GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 77.

Humberto Ávila<sup>136</sup> esclarece que, quando os tributos se destinarem à extrafiscalidade, devem manter relação de pertinência com a finalidade eleita. Isso significa que, quando o Estado opta por interferir na economia por meio da tributação em sua qualidade indutora, deve guardar estreito atendimento ao objetivo previamente delimitado e buscar as razões para sua decisão no conjunto de valores protegidos por nosso ordenamento jurídico. Isso significa que a legitimação da decisão está na presença de valores constitucionalmente protegidos como principal fundamento e, assim, nos princípios.

A intervenção do estado na economia por meio da tributação indutora será válida se estiver protegida pelo ordenamento jurídico como um todo porque guarda em sua natureza e razão a busca pela efetivação de desejos constitucionais relevantes.

Com base no raciocínio apresentado, são exemplos de possíveis finalidades a serem atingidas pelo Estado, todas lastreadas em artigos constitucionais: manutenção do Estado Federativo (art 18<sup>137</sup>), garantia de segurança pública (art 144<sup>138</sup>), preservação da ordem econômica (arts 170<sup>139</sup> e ss), implementação da política urbana (arts 182 e 183<sup>140</sup>), garantia da função social da propriedade (arts 184 a 191<sup>141</sup>), preservação da ordem social (arts 193 a 231<sup>142</sup>), evolução da ciência e da família (arts 218 e 226<sup>143</sup>), fiscalização e controle sobre o comércio exterior (art 237<sup>144</sup>).

---

<sup>136</sup> ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**, São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

<sup>137</sup> Artigo 18: A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil, compreende a União, os estados e os municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

<sup>138</sup> Artigo 144. A segurança pública, dever do Estado, direito e responsabilidade de todos, é exercida para a preservação da ordem pública e da incolumidade das pessoas e do patrimônio através dos seguintes órgãos: I– polícia federal; II– polícia rodoviária federal; III– polícia ferroviária federal; IV– polícias civis; V– policiais militares e corpos de bombeiros militares.

<sup>139</sup> Artigo 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...

<sup>140</sup> Artigo 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

Art 183. Aquele que possuir como sua área urbana de até duzentos e cinquenta metros quadrados, por cinco anos, ininterruptamente e sem oposição, utilizando-a para sua moradia ou de sua família, adquirir-lhe-á o domínio, desde que não seja proprietário de outro imóvel urbano ou rural.

<sup>141</sup> Artigo 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.

Artigo 191. Aquele que, não sendo proprietário de imóvel rural ou urbano, possua como seu, por cinco anos ininterruptos, sem oposição, área de terra, em zona rural, não superior a cinquenta hectares, tornando-a produtiva por seu trabalho ou de sua família, tendo nela sua moradia, adquirir-lhe-á a propriedade.

<sup>142</sup> Artigo 193. A ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais.

<sup>143</sup> Artigo 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa, a capacitação científica e tecnológica e a inovação.

Artigo 226. A família, base da sociedade, tem especial proteção do Estado.

<sup>144</sup> Artigo 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

Pode-se depreender dos objetivos citados acima que todos guardam relevante interesse coletivo, por tal razão, ainda que a atuação estatal reguladora não esteja contida no artigo 173 da Constituição Federal, como de fato não está, uma leitura global do texto permite concluir que relevante interesse coletivo sempre deve estar presente quando o Estado ingressar em seara particular<sup>145</sup>, mesmo que de forma mais suave como com a utilização da tributação. Tal afirmativa é possível porque a proteção de princípios e objetivos constitucionais sempre devem interessar à coletividade.

Pelo exposto, uma vez que se entende que a tributação indutora deve ser legitimada por valores constitucionais, ainda que não haja previsão expressa, ela sempre será legítima quando tiver carga o suficiente para atender a relevante interesse coletivo.

Ainda que a intervenção na economia pela tributação se dê com objetivo de corrigir alguma falha de mercado, também há claro interesse coletivo de garantir o melhor equilíbrio possível para o mercado no qual está inserido. Logo, confirmamos nossa posição de que relevante interesse coletivo sempre deve existir quando da presença de tributação regulatória.

Podemos reafirmar que os princípios, conceito que abarca os direitos e garantias constitucionais são sempre o primeiro fundamento de legitimação da intervenção do estado na economia por meio da tributação. Os aspectos de desenvolvimento setorial e regional são bastante relevantes ao direcionarem em que ponto a atuação do Estado deve se fazer presente.

Em relação às falhas de mercado, por serem defeitos da concorrência perfeita, também são legitimadores relevantes para o tipo de atuação estatal estudada. No entanto, é importante perceber que, caso a concorrência perfeita não gere a melhor aplicação dos princípios ao caso concreto, a regulação também poderá atuar para resguardar o melhor interesse constitucional.

Dessa forma, resta esclarecido, desenvolvimento setorial e regional e concorrência perfeita são bases de legitimidade para a intervenção indireta do Estado na economia por meio da tributação. Contudo, ambos os fundamentos citados são subordinados aos direitos e

---

<sup>145</sup> “Quando se faz referência às normas com finalidade fiscal (Fiskalzwecknorm) ou às normas distributivas de encargo (Lastenausteilungsnorm), o poder de tributar é limitado pelo princípio da capacidade contributiva. Sua finalidade, obtenção de receita, não é idônea para estruturar sua interpretação. Mas a capacidade contributiva, enquanto capacidade de contribuir com a comunidade mediante pagamento de tributo, inicia somente acima do limite das necessidades para a manutenção da vida. Por isso, fala-se em zona de capacidade contributiva. Os outros direitos fundamentais, que são, direta ou indiretamente, influenciados pela tributação, possuem uma função específica: eles não podem ser violados no seu núcleo essencial. Nesse campo, a proibição de excesso exerce um importante papel. A esse tema retorna-se adiante.

Quando se faz referência às normas diretivas, o poder de tributar deve ser medido pelos direitos fundamentais. Em geral, pode-se afirmar que a liberdade e a propriedade são mais ou menos atingidos pela concretização da relação obrigacional tributária, pois cada tributo tem efeitos específicos.

Em função dessa eficácia, as leis tributárias podem ser descritas como leis interventivas (Eingriffsgesetze) porque elas, direta ou indiretamente, reduzem a esfera privada. Outros bens também são afetados, já que eles estão em necessária conexão com liberdade e propriedade, especialmente a dignidade humana, como será analisado separadamente.” (ÁVILA, Humberto. Op.cit., 2010, pp.86 e 87).

garantias fundamentais. Isto é, ultrapassados todos os pontos, é o melhor equilíbrio dos princípios no caso concreto, que, por último, determinará se a atuação pública porta ou não legitimidade.

Estamos perto do fim de nosso trabalho, porém, agora que revelamos quais fundamentos de validade acreditamos que as decisões públicas estudadas devem ter, entendemos importante finalizarmos com a compilação de como o planejamento estatal possibilita tal atuação pública, quais são os limites que devem ser observados e propor uma solução para seu controle.

### **3.2 Planejamento estatal e tributação indutora**

Agora, ultrapassada análise do necessário para subsidiar o processo decisório do Poder Público durante a criação das normas tributárias com caráter indutor de comportamentos, entendemos importante demonstrar como o planejamento público permite que a formalização dessas decisões ocorra de forma válida.

Nosso objeto de pesquisa se relaciona diretamente com a investigação de qual legitimidade deve existir na tributação que intervém na economia, logo, entendemos importante buscar respostas sobre como essa base de legitimação será exposta ao público. Isto é, sobre como o processo administrativo interno de análise deve se traduzir documentalmente e ser colocado à disposição de todos. De acordo com nossas investigações, tal resposta está contida nos documentos de planejamento estatal.

Por planejamento estatal entendemos não apenas o momento reflexivo sobre o assunto, mas, também, os documentos que leis e a própria Constituição exigem que sejam produzidos e levados à publicidade.

A intervenção do Estado na economia, quando realizada por métodos tributários, necessita ser fundamentada por interesse público previamente eleito em planejamento estatal válido como um objetivo específico a ser atingido em determinado período de tempo com fundamento em objetivos e princípios constitucionais.

Esse planejamento estatal deve ter prazo determinado porque, com a passagem do tempo, a realidade social tende a mudar e, da mesma forma, deve ser alterado o plano de atuação estatal, sempre com vistas à busca de que os democraticamente eleitos possam traduzir o interesse público na melhor aplicação dos princípios constitucionais.

É fundamental que a atividade de indução da economia esteja diretamente vinculada ao planejamento estatal<sup>146</sup> porque, do contrário, poder-se-ia apontar, inclusive, falta de isonomia ou fornecimento de benefícios odiosos.<sup>147</sup> O meio pelo qual a legitimação será comprovada é com a aposição das razões e formas de atuação mediante planejamento público formal. Em resumo, os documentos de planejamento são a formalização das razões do ator público.

É importante que as decisões não sejam tomadas com base em questões conjunturais, mas com o estabelecimento de políticas de médio e longo prazo, com a expectativa do futuro<sup>148</sup>. Sendo a execução de políticas públicas a principal tarefa do Estado, há exigência de racionalização técnica para o atingimento dos objetivos deliberados e apenas com um estudo menos imediatista é possível traçar as estratégias que serão utilizadas.

O estado, por meio do planejamento, é o maior promotor do desenvolvimento<sup>149</sup> porque ele fomenta e permite que os particulares optem por comportamentos menos óbvios que, no futuro, trarão consequências positivas para sociedade em geral.

Conforme bem conceituado por Marcos Juruena<sup>150</sup>, é o planejamento que desenvolverá as estratégias para o desenvolvimento. Sem reflexão estratégica, aumentam as chances de haver retirada dos particulares de sua liberdade constitucional sem que os benefícios públicos que justificariam tal intervenção sejam alcançados.

O desafio do momento presente é a antecipação das decisões e a condução ao futuro que se deseja<sup>151</sup>. Trata-se de muito mais do que pensar em soluções para as questões postas após sua ocorrência, mas efetivamente guiar as pessoas para que construam o futuro que será mais benéfico para todos.

---

<sup>146</sup> Para se alcançar o equilíbrio, por meio do atual modelo regulatório, deve-se buscar, inicialmente, o planejamento preventivo, pois não se concebe mais a ideia de que há domínio, pelo Parlamento, de todas as informações indispensáveis para apontar as variáveis mercadológicas a serem objeto de regras. Deve-se perseguir a efetivação do fomento para seu correto desenvolvimento em bases sólidas, firmes e ainda sua proteção diante das pressões advindas dos interesses antinômicos, inseridos no próprio subsistema, ou do sistema social.” (GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 99)

<sup>147</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003.

<sup>148</sup> BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento – uma leitura a partir da Constituição de 1988**, São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

<sup>149</sup> Id.

<sup>150</sup> “Planejamento é, assim, um processo, a atividade de aplicação de um sistema racional de escolha entre um conjunto de alternativas reais de investimentos e de outras possibilidades para o desenvolvimento, baseado na consideração dos custos e benefícios sociais. E segue, destacando que o Plano é o documento que retrata o planejamento estratégico do governo. Deve conter os objetivos gerais a serem atingidos, identificar as fontes de recursos e estabelecer as políticas para o uso desses recursos. Assim, se o planejamento é o processo; planificação é o resultado; e plano, o documento que o formaliza.” (SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003, p.17).

<sup>151</sup> GUERRA, Sérgio. Op.cit., p. 196.

Sem dúvida, quando colocamos o estudo prévio das decisões estatais sob os citados aspectos, trazemos um desejo pretencioso e complexo à discussão. Contudo, é apenas com essas intenções maiores que entendemos possível que, de forma válida, o Estado utilize a tributação fora de sua principal natureza para interferir na economia, campo fundamentalmente privado.

A essa necessidade de reflexão profunda que Sérgio Guerra denomina reflexividade administrativa<sup>152</sup>, como sendo o sistema pensando sobre o próprio sistema e, partir disso, propor soluções e estratégias que o interessem. É a extração de respostas a partir da análise do cenário que se faz presente com as dificuldades que se tem colocadas na situação concreta. Em reflexões a partir do trabalho do autor, podemos concluir que não se pode tolerar decisões superficiais, que não decorram de um maduro processo de elaboração.

Conforme se pode compreender da presente exposição, é fundamental a busca de um consenso sistemático com vistas a promover o melhor interesse daquela sociedade. É com base em tal reflexividade, que as escolhas regulatórias devem acontecer<sup>153</sup>.

Nessa perspectiva, torna-se menos importante a busca de bases de comparação no exterior, sendo mais importante um aprofundado conhecimento da realidade sobre a qual se deseja intervir. É claro que entendemos interessante que o Administrador conheça a realidade de erros e acertos ocorrida em outros países, apenas não conseguimos acatar a simples importação de modelos.

Dada a específica realidade da sociedade brasileira e o momento de desenvolvimento econômico no qual se encontra, todo estudo é importante, mas apenas um aprofundado mergulho em suas questões conseguirá gerar decisões públicas que efetivamente tenham o potencial de fazer diferença positiva no mercado.

O plano de desenvolvimento econômico, conforme exigência constitucional em seu artigo 174, deve estar previsto em lei. Com base nele, resta justificada a opção de conceder facilidades a determinadas pessoas, setores e regiões. Trata-se de atividade vinculada, uma vez que não cabe atribuição de privilégios, preferências, favores e proteções sem que estejam amparados pelo interesse público estampado em texto normativo. Como exposto, sob pena de violação do princípio da igualdade, intervenção na economia e planejamento são indissociáveis.<sup>154</sup>

---

<sup>152</sup> Ibid, p. 198.

<sup>153</sup> Ibid, p. 207.

<sup>154</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit. 2003, p. 39.

Planejamento estatal é, de forma eficiente, racionalizar a força e as atividades públicas em benefício do que se entende como melhor opção para a sociedade.<sup>155</sup> Também conforme o artigo 174 da Constituição Federal, o planejamento estatal é determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. Apenas com base nesse dispositivo, é possível extrair entendimento de que, como regra, não é desejável que o Estado se substitua à vontade dos atores privados, parece mais compatível que o direcionamento dos comportamentos dos particulares se dê por incentivos e desincentivos que não desconsiderem sua liberdade de escolha.

Ponto interessante é que planejamento estatal compreende mais do que a redução das ações nas leis orçamentárias<sup>156</sup>. As leis orçamentárias devem refletir as decisões de planejamento de políticas públicas<sup>157</sup>, mas não devem ser as únicas a direcionar a busca pelo que o Estado entende melhor para o seu futuro.

O planejamento orçamentário, apesar de fundamental, não basta a um Estado que tem real interesse em se desenvolver. É necessário que exista estudo prévio e consecução de estratégias de atuação bem definidas que sejam refletidas de forma fidedigna no orçamento público. Esses estudos devem ser estampados nas normas de políticas econômicas e nas normas de políticas públicas, que trarão em seu bojo quais objetivos serão perseguidos e quais setores ou regiões sofrerão interferência, sempre com vistas ao desenvolvimento do país.

Além disso, mais uma vez, o artigo 174 da Constituição deixa claro que o planejamento é indicativo para o setor privado e vinculante para o setor público, sendo base constante de sua atuação econômica. Assim, se o Estado desenvolve qualquer atividade de conteúdo econômico sem o devido planejamento, evidentemente descumpra mandamento constitucional.<sup>158</sup>

João Bosco Leopoldino da Fonseca explica que Bernard Chenot e Alberto Venâncio Filho chamam de Direito Regulamentar Econômico o conjunto de normas destinado a reger, estimular e incentivar a atividade econômica do setor privado.<sup>159</sup>

Ao conduzir, estimular e apoiar a atividade econômica dos particulares, são adotados métodos de política econômica com objetivo fundamental de assegurar o crescimento

---

<sup>155</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Op.cit., 2005, p. 526.

<sup>156</sup> BERCOVICI, Gilberto. Op.cit.

<sup>157</sup> “O orçamento é utilizado para fins de manipulação da conjuntura, quer dizer, procurando extrair-se dele as virtualidades que apresenta como instrumento com repercussão nos níveis de consumo, de poupança e de investimento.” (SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003, p.19).

<sup>158</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Op.cit., 2007.

<sup>159</sup> FONSECA, João Bosco Leopoldino da. Op.cit., p. 209.



sustentável da economia.<sup>160</sup> Fala-se em crescimento sustentável porque é possível que se imagine eventual abuso de poder econômico ou descolamento dos interesses da coletividade que, por um período de tempo, gere incremento de renda. Tal incremento não é o que interessa à sociedade a longo prazo porque, por alguma razão, fará com que surjam mais problemas do que benefícios.

Dessa forma, a tributação pode ser utilizada como método de regulação estatal da economia. Trata-se de forma indireta de intervenção econômica, fundamentalmente indutora<sup>161</sup> ao saudável desenvolvimento econômico e social da nação, mas que prescinde de forma indissociável da formalização de instrumentos de planejamento estatal, em especial, dos documentos orçamentários e de políticas públicas.

### **3.3 Limites de legitimação da intervenção do estado na economia por meio da tributação**

Definida a base de legitimação da intervenção do Estado na Economia pela utilização de tributação indutora como a correção de falhas de mercado ou a busca pela efetivação de objetivos e princípios constitucionais, e ultrapassada a exposição da fundamentalidade do planejamento estatal, torna-se importante que se encontre método que limite o âmbito de incidência das decisões estatais. A finalidade da busca por tal limitação é a tentativa de se evitar ao máximo qualquer intervenção pública desnecessária na Ordem Econômica, exatamente como determinado pela Constituição Federal.

Afinal, independente de qual política foi eleita pelo Poder Público, ele desequilibrará situações criadas pelos particulares, que são os que têm real reserva constitucional para o tema. Nessas situações, o melhor caminho tende a ser a busca pela proporcionalidade entre a política eleita e a finalidade que se visa atender<sup>162</sup> e entre o direito a ser protegido e o direito a ser restringido.

---

<sup>160</sup> Ibid, p. 211.

<sup>161</sup> “Como visto, a função regulatória do Direito Tributária é manifestação especificamente dentro da seara tributária de fenômeno bem mais amplo, que é a passagem ao Estado Regulador e a alteração qualitativa da forma de atuação estatal. Os institutos tributários são algumas espécies dentre diversas outras de instrumentos utilizados na função estatal regulatória. A regulação estatal pode ser realizada tanto através de normas regulamentadores nos mais diversos ramos do direito (administrativas, trabalhistas, empresariais, financeiras, ambientais e outras, inclusive tributárias), impondo ou restringindo obrigações a serem seguidas pelos destinatários da regulação, bem como através do fomento, onde são estabelecidos benefícios ou desincentivos diretos ou indiretos sobre os destinatários da regulação.” (TRAVASSOS, Marcos Zenni. Op.cit.).

<sup>162</sup> “Ora, a Constituição é o instrumento através do qual o povo institui e delega seu poder originário ao Estado, conferindo-lhe a tarefa de zelar pelo bem-estar geral, observando direitos e garantias individuais; em outras

É com base no melhor equilíbrio dos princípios no caso concreto que se poderá limitar validamente um direito constitucionalmente garantido em prol de outro.

Para a análise de até onde a atuação do Estado validamente pode ocorrer, propomos a utilização da regra de julgamento da proporcionalidade, melhor explorada no capítulo anterior. A proporcionalidade vem como uma restrição às restrições. Os atos estatais devem passar pelo juízo de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

Quando se fala em adequação, o procurado é se a medida eleita é capaz de atingir determinada finalidade. Caso se considere a medida inútil à busca de determinado fim, não há atendimento ao juízo de adequação e a ação não deve ser considerada proporcional e, logo, não deve ser aplicada.

Ultrapassada a análise de adequação, chegamos à necessidade. Necessidade é um juízo mais próximo do quantitativo. Deve-se ver se o objetivo alcançado e a medida tomada guardam proporção correspondente. Caso seja possível resolver o que se busca com medida menos gravosa, a ação não é necessária e não deve ser aplicada.

Se a decisão analisada for bem-sucedida nos juízos de adequação e de necessidade, chega-se à proporcionalidade em sentido estrito.

A proporcionalidade em sentido estrito traz uma análise um pouco mais ampla, examina-se a medida tomada, os objetivos a serem alcançados e a situação fática. A busca é por uma comparação mais geral e profunda para a verificação de sentido da medida tomada. Caso se entenda que a ação, apesar de necessária e adequada aos fins buscados, não porta sentido no caso concreto, não está atendida a proporcionalidade em sentido estrito. Para a medida ser proporcional em sentido estrito é necessário que os motivos que a fundamentam tenham peso o suficiente para justificar a restrição ao direito fundamental<sup>163</sup>.

É importante lembrar que a medida, para ser entendida como proporcional, deve ser aprovada nos três juízos, ser adequada, necessária e proporcional em sentido estrito. Caso haja falha, mesmo que apenas em um deles, a medida não é juridicamente defensável.

Apenas para compreendermos melhor em que classificação a proporcionalidade de ser enquadrada, com base no entendimento de Alexy<sup>164</sup>, a proporcionalidade não tem como ser entendida como um princípio porque não tem como produzir efeitos em variadas medidas,

---

palavras, a Constituição legitima e limita o poder do Estado. Portanto, se nela está contida o poder de o Estado intervir na ordem econômica, não é menos exato que não deve fazê-lo sem prévio planejamento. E mais, tal planejamento, como atividade estatal (cujo poder emana da Constituição), deve observar todos os princípios constitucionais, dentre os quais (especialmente) a propriedade privada, a livre iniciativa e a livre concorrência.” (SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003, p. 22).

<sup>163</sup> SILVA, Virgílio Afonso da. **O proporcional e o razoável**. *Revista dos Tribunais*, Vol. 798. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

<sup>164</sup> ALEXY, Robert. Op.cit., 2008.

uma vez que é aplicado de forma constante e sem variações. Para Alexy, princípio é o tipo de norma que possibilita graus variáveis de aplicação, sendo essa a principal de diferença entre princípios e regras, porque regras só podem ser aplicadas em sua integralidade, não suportam dimensionamento em cada caso concreto. Assim, o termo mais apropriado seria dever ou regra da proporcionalidade.

No caso, defendemos que se trata de verdadeiro método de verificação da validade da abrangência da atuação econômica do Estado. Muitas vezes, é com base na análise de proporcionalidade que os princípios sofrem as limitações necessárias e passam a conviver harmonicamente em determinada situação.

Diferenciando-se razoabilidade e proporcionalidade, a razoabilidade decorre, na verdade, da análise de irrazoabilidade, sendo mais superficial. A intenção é retirar o que claramente não é razoável do ordenamento jurídico. Casos nos quais a razoabilidade deve ser aplicada são as situações flagrantes nas quais um estudo menos sofisticado do que o de proporcionalidade é suficiente para resolver o questionamento.

Assim, com base em trabalho de Humberto Ávila<sup>165</sup>, pode-se dizer que, quando o tributo tem finalidade fiscal, a base da análise é o princípio da igualdade, que se subdivide em generalidade, capacidade contributiva e universalidade. Ainda com base na obra do mesmo autor, quando o tributo tem finalidade extrafiscal, como no presente caso de pesquisa, a base da análise é o postulado da proporcionalidade, que, conforme explicado, subdivide-se em adequação, necessidade e proporcionalidade. De toda forma, ambos os subsistemas, de tributação fiscal e de tributação extrafiscal, buscam a proteção ao princípio da dignidade da pessoa humana e do mínimo existencial de seus direitos.

No caso da tributação indutora, a busca pela legitimidade da atuação deve acontecer na ordem jurídica como um todo. As ações estatais devem guardar sentido quando se olha o cenário total e devem ser orientadas a ponto de efetivamente terem chance de atingir os objetivos propostos.

O estudo setorial aprofundado é fundamental porque a situação concreta deve ditar qual estímulo é o mais eficaz para o caso.<sup>166</sup>

Tal atuação tributária impulsiona medidas de fomento ou de dissuasão, concedendo benefícios fiscais ou impondo cargas tributárias mais ou menos pesadas. É o Estado estimulando determinadas atividades econômicas e desestimulando outras.<sup>167</sup>

---

<sup>165</sup> ÁVILA, Humberto. Op.cit., 2010, p. 87.

<sup>166</sup> TORRES, Silvia Faber. Op.cit., p. 167.

<sup>167</sup> FONSECA, João Bosco Leopoldino da. Op.cit., p. 207.

Afinal, mais do que a modernização, o Estado deve buscar o desenvolvimento<sup>168</sup>. O Poder Público deve prezar pela efetiva transformação social ou do sistema produtivo, do contrário, o acesso aos progressos técnicos pelos países subdesenvolvidos só ocorre para alguns poucos privilegiados e tende a agravar a concentração de renda. A mera modernização, sem qualquer tipo de evolução na matriz industrial ou de serviços, limita-se a possibilitar um estilo de vida e um padrão de consumo mais uniforme com as populações de países desenvolvidos aos mais privilegiados, sem contribuir para a evolução do padrão de vida da maioria da população.

Como bem define Gilberto Bercovici, o grande desafio da superação do subdesenvolvimento é a transformação das estruturas socioeconômica e institucionais para satisfazer as necessidades da sociedade nacional<sup>169</sup>, sempre com base nos preceitos constitucionais. É nessa busca e ideal que deve se dar a utilização de tributos regulatórios para intervenção na economia e, assim, uma vez questionados e analisados, portem substância o suficiente para sobreviver à presumida resistência que gerarão entre os particulares.

### **3.4 O controle posterior da regulação tributária**

Chegamos ao final do estudo e entendemos importante analisar como as opções do Estado por utilizar a tributação indutora de comportamentos podem e devem sofrer escrutínio posterior de validade e efetividade. Esclarecemos que entendemos por posterior o momento após a criação da norma e a efetiva incidência tributária. Esse é um ponto relevante à presente dissertação porque o que efetivamente buscamos é saber em quais bases de legitimidade tal tipo de decisão estatal deve estar firmada. Por tal motivo, é relevante tratar de como o Poder Público pode, após o momento da efetiva intervenção no mercado, analisar sua própria atuação e, assim, confirmar suas opções ou construir conhecimento reflexivo para melhor atuar no futuro.

Em relação a esse controle posterior dos atos, da mesma forma que as outras atividades administrativas, os mecanismos de incentivo devem ser controlados sob três

---

<sup>168</sup> “Quando não ocorre nenhuma transformação, seja social, seja no sistema produtivo, não se está diante de um processo de desenvolvimento, mas de simples modernização. Com a modernização, mantém-se o subdesenvolvimento, agravando a concentração de renda. Ocorre assimilação do progresso técnico das sociedades desenvolvidas, mas limitada ao estilo de vida e aos padrões de consumo de uma minoria privilegiada. Embora possa haver taxas elevadas de crescimento econômico e aumentos de produtividade, a modernização não contribui para melhorar as condições de vida da maioria da população” (BERCOVICI, Gilberto. Op.cit.).

<sup>169</sup> Id.

aspectos — legalidade, legitimidade e economicidade — parâmetros previstos no artigo 70<sup>170</sup> da Constituição Federal.<sup>171</sup>

Sob o aspecto da legalidade, investiga-se a adequação do benefício aos limites e objetivos impostos pela lei. Quando se fala em regulação, essa é a lei exigida pelo artigo 174 da Constituição Federal. O mais usual é que as leis de diretrizes do plano econômico e as leis orçamentárias tenham grande relevância nessa análise e sirvam de guia para o oferecimento dos agravantes ou facilitadores.

Em relação à legitimidade, a análise é sobre as condições de influenciar positivamente a atuação mercadológica para gerar consequências positivas ao público alvo dos esforços. Esse é o aspecto que estuda se determinado agravante ou facilitador tem o condão de realmente alterar hábitos e comportamentos, se há conexão efetiva entre o desejo do legislador e a opção realizada para concretizar sua atuação. Caso não se obtenha sucesso nessa ligação semântica, pode-se alegar agressão ao princípio da isonomia, previsto no artigo 5º da Constituição. Como bem explica Luís Eduardo Schoueri<sup>172</sup>, quando se fala em tributação, o ordenamento não exige que todos sejam tratados de forma idêntica, mas que as pessoas em situação de equivalência recebam o mesmo tratamento. Além disso, a discriminação, quando se faz presente, só pode ser aceita quando fundamentada em objetivos e valores claros e constitucionalmente relevantes, que guardem a possibilidade de atingirem o objetivo que justificou sua criação.

A economicidade deriva do princípio da eficiência<sup>173</sup> e é a busca pelos melhores resultados com o menor custo para o Erário. Não ignoramos que os especialistas em Análise Econômica do Direito têm um debate amplo e específico sobre o conceito de eficiência. Para a presente pesquisa, entendemos eficiência de forma bastante simples, como conseguir fazer mais com a menor quantidade possível de recursos. Da mesma forma, entendemos que está atendido o requisito de economicidade quando a opção pública não gera desperdício, quando a busca de determinados resultados é traçada utilizando os recursos necessários para gerarem a possibilidade de se chegar ao alcance desejado, mas nada além disso.

Em trecho no qual discorre sobre as balizas acima citadas, Marcos Juruena explica que:

---

<sup>170</sup> Artigo 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

<sup>171</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003.

<sup>172</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Op.cit., pp. 6 e 7.

<sup>173</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela. Op.cit., 2003.

O controle desses aspectos é exercido pelos órgãos de controle interno da administração — ora como manifestação do poder hierárquico, relativamente às entidades da administração direta, ora como manifestação da tutela (controle finalístico), em relação às entidades da administração indireta e fundacional e pelo controle externo, onde se destaca a atuação dos Tribunais de Contas (CF, art. 71); pode, ainda, o Judiciário ser provocado sobre a outorga lesiva de benefícios via ação popular (por qualquer cidadão) ou mandado de segurança (por um concorrente eventualmente lesado), para não falar nos meios ordinários.<sup>174</sup>

Em resumo, a presente sessão analisou como as opções estatais devem ser julgadas após terem gerado suas naturais consequências na sociedade, como o momento de estudos e decisões a serem tomadas durante a análise do caminho trilhado para definição de se as decisões foram as mais coerentes para o atingimento do melhor interesse público.

É importante destacar que a análise posterior não necessariamente só deve concluir pela validade das decisões tomadas em casos de sucesso. Admitem-se situações nas quais o agente público atuou com a maior diligência e legitimidade possíveis, mas, por razões externas ao seu controle, as medidas implementadas não foram convertidas conforme o esperado. Nesses casos, não há que se falar em invalidade ou ilegitimidade de atuação, mas em construção de conhecimento de forma a aprimorar o exercício das funções do próprio Estado.

---

<sup>174</sup> Ibid., p. 56.

## CONCLUSÃO

Nossa pergunta de pesquisa versa sobre qual o fundamento de legitimidade as decisões de intervir na economia por meio da tributação devem portar.

Com a intenção de encontrar a resposta adequada, no capítulo I, iniciamos nosso estudo pelo campo do Direito Administrativo. As decisões de intervir na economia por meio da tributação são, sem sombra de dúvidas, decisões discricionárias. Não existe possibilidade de legislação infraconstitucional prever expressamente todos os casos nos quais o Estado deve tributar o mercado para corrigir seu direcionamento. Ainda porque, muitas vezes, a opção de qual deve ser o direcionamento almejado se dá de forma não vinculada e pode, inclusive, sofrer alternâncias ao longo do tempo.

A importância da existência das decisões discricionárias decorre da necessidade de que o administrador público possa realizar opções ao longo do tempo e de acordo com o caso concreto. O exercício republicano do voto e a alternância de poder são melhor atendidos diante da permissão legal de que os representantes eleitos pelo povo possam mudar com relativa liberdade o direcionamento que se dá às atividades estatais.

Fala-se em relativa liberdade porque o primeiro fundamento de atuação será sempre o melhor interesse constitucional. O campo de discricionariedade está na interpretação do que seria o melhor interesse constitucional em determinada situação e momento.

A existência das decisões não vinculadas também é fundamental para garantir que todo o escopo constitucional seja atendido. A Constituição de 1988 traz uma ampla gama de direitos e garantias fundamentais. Tais direitos e garantias fundamentais têm natureza de princípios, logo, são mandamentos de otimização com possibilidade de coexistência e níveis diferenciados de realização de acordo com o caso concreto.

Não se cogita um ordenamento jurídico com tantos interesses constitucionalmente tutelados onde haja possibilidade de que a legislação infraconstitucional consiga prever todas as situações nas quais os princípios devem ser atendidos, qual princípio deve prevalecer em cada caso e quando o administrador deve efetivamente atuar. Interpretação de que só são possíveis decisões vinculadas levaria, na realidade, a uma diminuição da proteção constitucional. Dado o amplo leque de direitos e garantias abrigados pela Constituição de 1988, intui-se que não é esse o interesse do ordenamento jurídico brasileiro.

Ao longo do primeiro capítulo, concluimos que os princípios são a primeira base de legitimação e os primeiros limites das decisões discricionárias. Quando o agente atua sem

ordens legislativas expressas, deve buscar as razões de suas decisões na completude das intenções do ordenamento jurídico. São os princípios que permeiam o texto constitucional que esclarecem ao estudioso do direito qual é a intenção do constituinte, isto é, a moral de nossa Constituição.

Os princípios são os primeiros fundamentos e os primeiros limites das decisões discricionárias porque são eles que dão motivo para a ação, ao mesmo tempo que a delimitam. Princípios são mandamentos de otimização e podem coexistir no mesmo caso prevalecendo mais ou menos. Existe, no entanto, um núcleo duro de cada princípio que não pode ser afastado, sob pena da decisão ser inconstitucional. Daí surgem os primeiros limites das decisões discricionárias.

Dada a subjetividade que a aplicação dos princípios pode gerar, é fundamental que se determine um processo decisório racional e transparente. A regra de julgamento da proporcionalidade é o método mais adequado a ser utilizado.

A proporcionalidade engloba três fases de análise — adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

Quando se fala em adequação, analisa-se se a decisão que se pretende tomar é passível de gerar o resultado pretendido. É um estudo de alcance em tese. Caso a decisão não seja adequada, já deve ser considerada inválida.

Em relação à necessidade, o estudo é se os custos causados pela decisão tomada são na exata medida dos benefícios pretendidos. A restrição aos princípios que não prevalecerão no caso concreto deve ser a menor possível. Trata-se de uma análise de otimização. Caso a decisão não seja considerada necessária, também é inválida.

Por último, temos a análise da proporcionalidade em sentido estrito. Essa fase é mais subjetiva do que as anteriores. Busca-se compreender se a decisão a ser tomada faz sentido quando se analisa o ordenamento jurídico como um todo.

Para que a decisão seja proporcional, ela deve sucessivamente atender a todas as etapas da regra de julgamento. Caso não seja aprovada em algum ponto, isso é suficiente para entender que deve ser afastada do ordenamento jurídico.

A intervenção do Estado na economia por meio da tributação é um mecanismo regulatório. A Constituição de 1988, em seu capítulo econômico, deixa claro que a atuação em mercado é de titularidade fundamentalmente privada. Assim, apesar de haver previsão no artigo 173 de situações nas quais o Poder Público pode atuar diretamente na economia, isto é, sem dúvida, um comportamento de exceção.



O artigo 174 traz a previsão da intervenção indireta do Estado na economia. As intervenções regulatórias estão englobadas nesse campo.

Intervenções regulatórias são interessantes porque conseguem direcionar o comportamento de mercado ao melhor interesse público, mas de forma mais suave. Na regulação, muitas vezes, busca-se a transformação mediante a parceria com o setor privado. Dada a natureza eminentemente privada da economia, quanto menos imposições forem colocadas aos particulares, maior a aderência à intenção constitucional.

A intervenção do Estado na economia é caracterizada como fomento. Ela concede vantagens e benefícios a quem opta por determinados comportamentos de interesse do Estado, mas não geram qualquer tipo de obrigação a que todos adiram a tal direcionamento. Uma vez realizada a opção por atender ao interesse estatal, aí o particular passa a ter direito subjetivo ao benefício prometido.

Como vimos no capítulo II, a interferência econômica por tributação utiliza a função extrafiscal dos tributos. A primeira natureza da coleta fiscal é arrecadatória. Existe, contudo, uma função diferenciada na qual mais interessante do que o numerário recolhido aos cofres públicos é o motivo que leva à tributação especial. Nesses casos, os tributos não perdem sua característica arrecadatória, mas portam um interesse diferenciado de estimularem determinados comportamentos.

É interessante destacar que o fomento tributário também pode se dar pelo agravamento da tributação. Da mesma maneira que determinados comportamentos podem gerar uma tributação mais suave, a legislação também pode prever uma tributação mais gravosa a comportamentos que não interessam ao Estado.

Mesmo quando o tributo é utilizado de forma extrafiscal com características fomentadoras, não se ignora que, muitas vezes, haverá algum grau de frustração de receitas. Quando o comportamento estimulado é seguido e a tributação é reduzida, apesar de isso ocorrer no melhor interesse público, menos recursos ingressarão ao Erário.

O Estado necessita das divisas recolhidas pelo Fisco para suportar suas atividades, logo, é natural que haja preocupação com eventuais frustrações de receitas. Por essa razão, tributos só podem deixar de ser recolhidos, com base na Lei de Responsabilidade Fiscal e na própria Constituição Federal, caso exista previsão em orçamento, cálculo de quanto deixará de ser percebido e seu respectivo método de compensação.

A partir dessas exigências podemos concluir que o planejamento é fundamental para a regulação tributária. Por planejamento entende-se mais do que unicamente previsões orçamentárias, entende-se uma organização dos objetivos e meios que o Poder Público visa

utilizar em determinado período de tempo. Esse planejamento também é uma base de legitimação das decisões de intervir tributariamente na economia. É ele que, ao traduzir como os agentes eleitos entendem que os interesses constitucionais devem ser perseguidos, torna-se uma base legal expressa para fundamentar e legitimar as normas de tributação indutora.

Tributação indutora é como se chama os tributos utilizados de forma extrafiscal, logo, com finalidade regulatória. Essa espécie de tributo é chamada de indutora porque visa a estimular ou desestimular comportamentos previamente eleitos como mais ou menos interessantes para que a sociedade alcance o desenvolvimento esperado. Conforme explicado anteriormente, nesse tipo de tributação, o interesse da norma é mais relevante do que sua característica arrecadatória.

Quando falamos que a tributação indutora visa a fomentar o desenvolvimento da sociedade, podemos falar em desenvolvimento setorial ou desenvolvimento regional. Desenvolvimento setorial é aquele focado em trazer para melhor forma determinado nicho da economia. Desenvolvimento regional é aquele focado em desenvolver determinada região do país. Em um país com dimensões continentais e a economia em desenvolvimento como o Brasil, ambos os objetivos são igualmente relevantes e cobertos pela Constituição Federal de 1988.

Em relação ao controle que a tributação indutora deve sofrer, falamos em planejamento e nos parâmetros da proporcionalidade. A tributação deve estar abarcada pelas leis de planejamento estatal. Em paralelo, deve atender aos parâmetros de julgamento da regra da proporcionalidade. Logo, além de estar prevista, deve ser adequada, necessária e proporcional em sentido estrito. Caso não atenda a qualquer um desses requisitos, a tributação deve ser considerada inválida e, portanto, afastada do ordenamento jurídico.

Chegamos, então, ao Capítulo III e à efetiva resposta à nossa pergunta de pesquisa — Qual legitimidade a intervenção na economia por meio da tributação deve portar?

A primeira base de legitimação da tributação indutora de comportamento são os princípios. Sendo os princípios a natureza dos direitos e garantias fundamentais instituídos pela Constituição Federal de 1988, são eles que devem ser o primeiro fundamento de qualquer decisão fomentadora. Os princípios, apesar de não costumarem ter comando normativo expresso e diretamente aplicável por subsunção, permeiam todo o ordenamento jurídico. São eles que dão completude ao sistema normativo brasileiro e devem estar presentes em toda e qualquer atuação estatal.

A moral administrativa decorre da busca da intenção constitucional. Logo, são os princípios que organizam o sistema maior de interesses a partir do qual se pode encontrar a real vontade do legislador.

Tendo em vista que os princípios são os primeiros e mais relevantes fundamentos para a extrafiscalidade, devemos tratar também das falhas de mercado. Em situação de concorrência perfeita, o mercado se equilibra e a sociedade extrai dessas interações o máximo possível.

No entanto, existem situações onde a concorrência perfeita não é verificada. Nesses casos, temos as chamadas falhas de mercado. São falhas de mercado: monopólio, externalidades, bens públicos e assimetrias informacionais graves.

No caso de verificação da existência de falhas de mercado, o Poder Público deve atuar para, dentro do possível, restaurar o equilíbrio competitivo. Logo, as falhas de mercado também são fundamento de legitimidade para a tributação indutora de comportamentos.

É interessante destacar que, mesmo em situação de concorrência perfeita, pode ser interessante ao Estado intervir na economia. Isso porque o buscado deve ser mais do que o perfeito funcionamento do mercado, deve ser o melhor interesse público, que se traduz na maior aderência possível ao desejo da Constituição.

Assim, retornamos aos princípios. As falhas de mercado são, de fato, fundamento de legitimidade para intervenção na economia, porém, acima delas e como interesse maior estão os direitos e garantias fundamentais.

Em conclusão, temos nossa resposta. O fundamento de legitimidade que as decisões de intervir na economia por meio da tributação devem portar é a aplicação dos princípios constitucionalmente previstos no melhor equilíbrio para o caso concreto.

As falhas de mercado são um fundamento de legitimidade de destaque, mas não são o único suficiente.

A regra de julgamento da proporcionalidade leva ao melhor equilíbrio entre os princípios em cada situação específica.

Por todo exposto, resta esclarecido que, na realidade, a melhor e a única resposta são os princípios. Objetivamente, o arcabouço de princípios da Constituição de 1988 é a nossa resposta. São os princípios que, em última análise, levam legitimidade à decisão pública de intervir na economia por meio da tributação.

## **BIBLIOGRAFIA**

ALENIKOFF, Alexander. **Constitutional law in the age of balancing**, Vol. 943, Yale Law Journal, 1987.

ALEXY, Robert. **On balancing and subsumption. A structural comparison**, Vol. 16, Ratio Juris, 2003.

\_\_\_\_\_. **Principais elementos de uma teoria da dupla natureza do direito**, Vol. 253, Revista de Direito Administrativo, 2010.

\_\_\_\_\_. **Teoria dos direitos fundamentais**, Trad. Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros. 2008.

ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**, 4ª ed., São Paulo: Saraiva, 2010.

\_\_\_\_\_. **Teoria da igualdade tributária**, São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

\_\_\_\_\_. **Teoria dos princípios**, São Paulo: Malheiros, 2006.

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento – uma leitura a partir da Constituição de 1988**, São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização**, Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BITENCOURT NETO, Eurico. “Vinculação da Administração Pública ao mínimo existencial”, *in* NETTO, Luísa Cristina Pinto e BITENCOURT NETO, Eurico. (Org.) **Direito Administrativo e Direitos Fundamentais: diálogos necessários**, Belo Horizonte: Fórum, 2012.

BLACK, Julia. **Forms and paradoxes of principles based regulation**, Capital Markets Law Journal 3, 2008.

BORGES, Alexandre Walmott. **Preâmbulo da Constituição e a ordem econômica**, 1ª ed., (ano 2003), 3ª tir., Curitiba: Juruá, 2006.

Cavalli, Cássio. **Empresa, direito e economia**, Rio de Janeiro: Forense, 2013.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. “A discricionariedade: Análise de seu Delineamento Jurídico”, *in* GARCIA, Emerson. **Discricionariedade administrativa**, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.

COASE, Ronald. **The Problem of social Cost**, Vol. III, The Journal of Law & Economics, October, 1960.

COOTER, Robert; ULEN, Thomas. **Direito & Economia**, 5ª ed., Porto Alegre: Bookman Companhia Editora, 2010.

DWORKIN, Ronald. “O modelo de regras I”, *in* DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**, São Paulo: Martins Fontes, 2002.

\_\_\_\_\_. **Uma questão de princípio**. Tradução: Luís Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

ELALI, André de Souza Dantas. **Tributação e regulação econômica: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais**, São Paulo: MP Ed, 2007.

FONSECA, João Bosco Leopoldino da. **Direito Econômico**, 5ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2007.

FONTE, Felipe de Melo. **Políticas públicas e direitos fundamentais: elementos de fundamentação do controle jurisdicional de políticas públicas no estado democrático de direito**, São Paulo: Saraiva, 2013.

GOUVÊA, Marco Maselli. “Balizamentos da Discricionariedade Administrativa na Implementação dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais”, *in* GARCIA, Emerson. **Discricionariedade administrativa**, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.

GOUVÊA, Marcus de Freitas. **A extrafiscalidade no direito tributário**, Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**, 7ª ed., São Paulo: Malheiros, 2002.

GUERRA, Sérgio. **Discricionariedade, regulação e reflexividade: uma nova teoria sobre as escolhas administrativas**, 3ª ed., revista e atualizada, Belo Horizonte: Fórum, 2015.

\_\_\_\_\_. **Teoria do Estado Regulador**, Curitiba: Juruá, 2015.

HACHEM, Daniel Wunder. **A dupla titularidade (individual e transindividual) dos direitos fundamentais econômicos, sociais, culturais e ambientais**, in Revista Direitos Fundamentais e Democracia, Vol. 14, Nº 14.1, Curitiba: Unibrazil, Ago/Dez 2013.

\_\_\_\_\_. Mínimo existencial e direitos fundamentais econômicos e sociais: distinções e pontos de contato a luz da doutrina e jurisprudência brasileiras, in BACELLAR FILHO, Romeu Felipe; HACHEM, Daniel Wunder (Coord.). **Direito público no Mercosul: intervenção estatal, direitos fundamentais e sustentabilidade**, Belo Horizonte: Fórum, 2013.

\_\_\_\_\_. **A maximização dos direitos fundamentais, econômicos e sociais pela via administrativa e a promoção do desenvolvimento**, in Revista Direitos Fundamentais e Democracia, Vol. 13, Nº 13, Curitiba: UniBrasil.

HART, Herbert. **O conceito de Direito**. Trad. A. Ribeiro Mendes, 5ª ed., Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2007.

JESTAEDT, Matthias. **The doctrine of balancing -its strengths and weaknesses**, in KLATT, Matthias (Ed.) Institutionalized reason, The jurisprudence of Robert Alexy. Oxford: OUP, 2012.

KLEMENT, Jan Henrik. **Common law thinking in german jurisprudence – on Alexy’s principles theory**, in KLATT, Matthias. (Ed.) Institutionalized reason. The jurisprudence ou Robert Alexy. Oxford: OUP, 2012.

LEAL, Fernando. **Propostas para uma abordagem teórico-metodológica do dever constitucional de eficiência**, 2ª ed., Belo Horizonte: Fórum, 2012.

\_\_\_\_\_. **Racional ou hiper-racional? A ponderação de princípios entre o ceticismo e o otimismo ingênuo**, A&C Revista de Direito Administrativo e Constitucional, nº 58, out/dez 2014.

MATTOS, Paulo Todescan Lessa. **Regulação economia e democracia: o debate norte-americano**, Paulo Mattos (coord.), Mariana Mota Prado, Jean Paul Cabral Veiga da Rocha, Diogo R. Coutinho e Rafael Oliveira, organizadores, São Paulo: Ed. 34, 2004.

\_\_\_\_\_. **O novo estado regulador no Brasil: eficiência e legitimidade**, São Paulo: Singular, 2006.

MEDAUAR, Odete. **O direito administrativo em evolução**, 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

\_\_\_\_\_. “Parâmetros de Controle da Discricionariedade”, in GARCIA, Emerson. **Discricionariedade administrativa**, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.

MELLO, Célia Cunha. **O fomento da administração Pública**, Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

MENDONÇA, José Vicente. **Direito constitucional econômico**, Belo Horizonte: Fórum, 2014.

MIRANDA, Jorge, Emerson. “Regime Específico dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais”, in GARCIA, Emerson. **Discricionariedade administrativa**, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Curso de Direito Administrativo: parte introdutória, parte geral e parte especial**, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

\_\_\_\_\_. **Direito Regulatório – A alternativa participativa e flexível para a Administração Pública de relações setoriais complexas no Estado Democrático**, Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

\_\_\_\_\_. **Mutações do Direito Administrativo**, 3ª ed., revista e ampliada, Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

NOVAIS, Jorge Reis. **Direitos Sociais**, 1ª ed., Coimbra: Coimbra Editora, 2010.

\_\_\_\_\_. **Direitos sociais: teorias jurídicas dos direitos sociais enquanto direitos fundamentais**, Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Curso de Direito Administrativo**, 5ª ed., revista, atualizada e ampliada, Rio de Janeiro: Forense, 2017.

ROSA, Márcio Fernando Elias. “Discricionariedade e Moralidade Administrativa”, *in* GARCIA, Emerson. **Discricionariedade administrativa**, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.

SCHAPIRO, Mario G. **Discricionariedade desenvolvimentista e controles democráticos: uma tipologia dos desajustes**, Vol. 2, Nº 2, São Paulo: Revista Direito FGV, mai-ago 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHUARTZ, Luis Fernando. **Nos limites do possível. Norma, contingência e racionalidade**, Rio de Janeiro: Renovar. 2005.

SILVA, Virgílio Afonso da. **O proporcional e o razoável**, Vol. 798, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

SOUTO, Marcos Juruena Villela. **Direito administrativo da economia**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

\_\_\_\_\_. **Direito administrativo regulatório**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

STONE, Alec and SWEET, Mathews. **Jud., proportionality, balancing and global constitutionalism**, Vol. 47, Columbia Journal of Transnational Law, 2008.

SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito Administrativo para Céticos**, 2ª ed., revista e ampliada, São Paulo: Editora Malheiros 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**, 19ª ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

TORRES, Silvia Faber. **Princípio da subsidiariedade no direito público contemporâneo**, Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

TOURINHO, Rita. “A Principiologia Jurídica e o Controle Jurisdicional da Discricionariedade Administrativa”, *in* GARCIA, Emerson. **Discricionariedade administrativa**, Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.



TRAVASSOS, Marcos Zenni. **Fundamentos do direito regulatório no instituto da extrafiscalidade**, Brasília: Penélope Editora, 2014.