



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO CEARÁ  
CENTRO DE ESTUDOS SOCIAIS APLICADOS  
MESTRADO PROFISSIONAL EM PLANEJAMENTO E POLÍTICAS PÚBLICAS – MPPPP**

**FLÁVIA CARVALHO MENDES SARAIVA**

**A EXTRAFISCALIDADE COMO POLÍTICA PÚBLICA ESTATAL GARANTIDORA  
DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS**

**FORTALEZA - CEARÁ  
2016**

FLÁVIA CARVALHO MENDES SARAIVA

A EXTRAFISCALIDADE COMO POLÍTICA PÚBLICA ESTATAL GARANTIDORA  
DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas, do Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas da Universidade Estadual do Ceará, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Planejamento e Políticas Públicas.

Área de concentração: Planejamento e Políticas Públicas.

Orientadora: Profa. Dra. Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça

FORTALEZA - CEARÁ  
2016

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação

Universidade Estadual do Ceará

Sistema de Bibliotecas

Saraiva, Flávia Carvalho Mendes.  
A EXTRAFISCALIDADE COMO POLÍTICA PÚBLICA ESTATAL  
GARANTIDORA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS [recurso  
eletr?nico] / Flávia Carvalho Mendes Saraiva. ?  
2016.

1 CD-ROM: 4 ? pol.

CD-ROM contendo o arquivo no formato PDF do  
trabalho acadêmico com 102 folhas, acondicionado em  
caixa de DVD Slim (19 x 14 cm x 7 mm).

Dissertação (mestrado profissional) ?  
Universidade Estadual do Ceará, Centro de Estudos  
Sociais Aplicados, Mestrado Profissional em  
Planejamento e Políticas Públicas, Fortaleza, 2016.  
área de concentração: Planejamento e Políticas  
Públicas.

Orientação: Prof.<sup>a</sup> Dra. Maria Lírida Calou de  
Araújo e Mendonça.

1. Extrafiscalidade. 2. Políticas Públicas. 3.  
Direitos Fundamentais. I. Título.

FLÁVIA CARVALHO MENDES SARAIVA

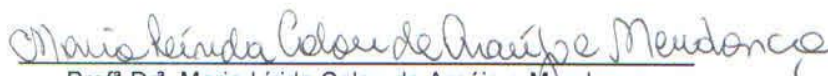
A EXTRAFISCALIDADE COMO POLÍTICA PÚBLICA GARANTIDORA DOS  
DIREITOS FUNDAMENTAIS

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas do Centro de Estudos Sociais Aplicados da Universidade Estadual do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Planejamento e Políticas Públicas.

Área de concentração: Planejamento e Políticas Públicas.

Aprovada em: 25/10/2016


BANCA EXAMINADORA



Profª Drª. Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça  
Universidade de Fortaleza - UNIFOR



Profª. Drª. Ana Carla Pinheiro Freitas  
Universidade de Fortaleza - UNIFOR



Prof. Dr. Saulo Nunes de Carvalho Almeida  
Faculdade Católica Rainha do Sertão - FCRS

Cláudio, Álvaro e Maria Fernanda.  
Por vocês e para vocês.

## **AGRADECIMENTOS**

À Deus pela força, resiliência, e conforto nos momentos em que tive dúvida se conseguiria cumprir com este projeto.

A minha querida avó Terezinha Oliveira Carvalho, exemplo de mulher, mãe e profissional, e a primeira a me apresentar uma sala de aula do ponto de vista do educador, o que despertou em mim o desejo pela docência.

Aos meus pais Braz e Teresa, pelo amor, dedicação e apoio. Sem a educação a mim concedida, os incentivos, e principalmente, sem a ajuda com as crianças, não teria conseguido concluir o mestrado.

Ao meu marido Cláudio, obrigada pelo amor, pela compreensão, e por sempre acreditar e me apoiar em todas as empreitadas.

Aos meus filhos Álvaro e Maria Fernanda, amo muito vocês. Desculpem a mamãe pela ausência, pela falta de paciência. Este mestrado teve como principal objetivo dar-lhes uma vida melhor.

Às colegas da turma de mestrado, Renata Cordeiro, Elayne Cavalcante, e Lorena Vitor, agora amigas de uma vida inteira. Obrigada pelo companheirismo, pelo ombro amigo, pelas sugestões e apoio durante este período tão intenso de convivência, que saiu das salas da UECE e adentrou em nossas vidas. Que possamos manter este vínculo afetivo por todo o sempre.

A minha orientadora, Profa. Lírida, meu referencial profissional na área da docência, e minha mestra na graduação, especialização, e agora, orientadora do mestrado, passando por todas as minhas fases da academia. Obrigada pelos ensinamentos, reflexões, críticas, e principalmente, pela paciência e disponibilidade durante a realização deste trabalho.

“Existem momentos na vida onde a questão de saber se se pode pensar diferentemente do que se pensa, e perceber diferentemente do que se vê, é indispensável para continuar a olhar ou a refletir”.

(Michel Foucault)

## RESUMO

A presente pesquisa tem o escopo de analisar a questão da extrafiscalidade como ferramenta para a implementação dos direitos fundamentais a que se propôs o Estado brasileiro: sabe-se que direitos fundamentais prestacionais demandam do Estado a realização de despesas públicas, estas lastreadas pela arrecadação implementada pelo ente estatal, em grande parte, pelo recolhimento de tributos, em que temos os tributos com uma função fiscal. Ocorre que nem sempre um maior volume de arrecadação representa melhor oferta de serviços públicos: será demonstrado que a extrafiscalidade – utilização das exações estatais com o objetivo de intervir no comportamento dos particulares – é ferramenta eficiente para a consecução dos direitos fundamentais.

**Palavras-chave:** Extrafiscalidade. Políticas Públicas. Direitos Fundamentais.



## **ABSTRACT**

The present search has the scope to analyse the question about extrafiscality, if it can be used for the implementation of fundamental rights that the Brazilian government wants to do: it is known that some fundamental rights require the State to dispend public spending, because the state entity has a material support, in large part, for the collection of taxes, where taxes have to use tax function. That is not always a greater volume of storage is better provision of public services: it will be shown that extrafiscality - use of taxes to stimulate the behavior of individuals - is efficient tool for the achievement of fundamental rights.

**Key-words:** Extrafiscality. Public Policy. Fundamental Rights.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	10
<b>2</b>	<b>AS POLÍTICAS PÚBLICAS E OS DIREITOS FUNDAMENTAIS</b> .....	14
2.1	O QUE SÃO POLÍTICAS PÚBLICAS? .....	19
2.2	OBJETIVOS DAS POLÍTICAS PÚBLICAS .....	24
2.3	CLASSIFICAÇÃO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS .....	28
2.4	DO PROCESSO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS OU DO CICLO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS (POLICY CYCLE).....	32
2.5	CUSTEIO E FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS.....	39
<b>3</b>	<b>A EXTRAFISCALIDADE</b> .....	48
3.1	CONCEITO .....	48
3.2	A EXTRAFISCALIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO .....	53
3.3	A NATUREZA JURÍDICA DA EXTRAFISCALIDADE.....	56
3.4	TIPOS DE EXTRAFISCALIDADE.....	58
3.5	A EXTRAFISCALIDADE COMO FORMA DE INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA – DA ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO SOBRE A EXTRAFISCALIDADE E A RELAÇÃO COM AS EXTERNALIDADES.....	62
3.6	DA POSSIBILIDADE DE INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA COMO FORMA DE RESOLUÇÃO DOS EFEITOS DAS EXTERNALIDA- DES DEBATE ENTRE RONALD COASE E A.C. PIGOU.....	65
<b>4</b>	<b>A EXTRAFISCALIDADE COMO POLÍTICA PÚBLICA GARANTIDORA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS</b> .....	70
4.1	EXTRAFISCALIDADE COMO AÇÃO AFIRMATIVA .....	71
4.2	EXTRAFISCALIDADE: POLÍTICA PÚBLICA OU POLÍTICA DE GOVER- NO?.....	77
4.3	EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE VIABILIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS.....	82
4.4	A EXTRAFISCALIDADE E A GARANTIA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....	88
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	94
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	97

## 1 INTRODUÇÃO

Criado para atender as necessidades e conveniências dos grupos sociais, foi dado ao Estado a legitimidade para regular as liberdades individuais, ao atribuir-lhe o poder de criar regras de direito que disciplinarão o convívio dos indivíduos, afim de que os direitos individuais e coletivos possam estar resguardados. Surge assim, o Estado Democrático de Direito, onde o indivíduo não é apenas um mero portador de direitos privados, mas também portador de direitos e deveres de ordem pública, tanto que a Constituição Federal de 1988 entende e torna obrigatória a atuação do Estado na concessão de tais direitos prestacionais, conforme dispõe em seu art. 3º.

Tais direitos são garantidos pelo Estado por meio de políticas públicas, que podem ser definidas como atos praticados pela Administração Pública, cuja finalidade é a de proporcionar aos seus cidadãos os objetivos garantidos pela Carta Política de 1988. Também obriga a Constituição que tais direitos não passem de meras promessas, determinando que este tome providências para implementá-los, exigindo que o Poder Público determine uma quantia certa em seu orçamento para custeio destes, permitindo ao Estado exigir exações fiscais, com a finalidade de arrecadar fundos para financiar as despesas públicas, e assim, cumprir com suas obrigações, surgindo portanto, o poder de tributar do Estado e o dever fundamental de pagar tributos atribuído ao cidadão. Ressalte-se o fato de que o Estado não pode tributar de forma indiscriminada, justificando o excesso de cobranças como necessárias para o cumprimento de suas obrigações. É o que a Constituição Federal denominou de 'limitações ao poder de tributar', regulando o Estado no que tange à atividade tributária em seus artigos 150, 151 e 152.

A partir da discussão de que os tributos têm caráter meramente arrecadatório para o financiamento das políticas públicas estatais, deve-se discutir que a tributação também proporciona diversos efeitos na vida econômica do país. A política fiscal estatal interfere diretamente no cotidiano dos cidadãos, pois os recursos arrecadados através da tributação implementam programas sociais de redistribuição de renda, financiam a previdência social, ou seja, possibilitam que o Estado cumpra com sua função social, que é a de garantir e implementar os direitos e garantias fundamentais definidos pela Constituição Federal. Mas por outro lado a tributação também interfere como instrumento regulatório ou como interventor dos

bens e serviços oferecidos pela iniciativa privada. É o que se chama de função extrafiscal do tributo.

Percebemos que quando adquire o caráter extrafiscal, o tributo demonstra o posicionamento intervencionista do Estado, haja vista interferir diretamente na sociedade, no Estado e na iniciativa privada. Assim a tributação ganha uma nova função, qual seja, a de instrumento de mudança social, que combate a discriminação e a desigualdade, garantindo os direitos fundamentais dos cidadãos, por meio do financiamento de políticas públicas ou até mesmo de proposição de ações afirmativas de caráter fiscal, com a possibilidade o aumento da carga tributária justificado, a concessão de isenções, parcelamentos e benefícios fiscais.

Desta feita, o caráter extrafiscal da tributação também integra a política fiscal do país, não se restringido apenas ao caráter meramente arrecadatório, mas com o objetivo maior de promover o crescimento social, político e econômico do país através da intervenção estatal - por meio da tributação – do Estado na economia, na sociedade e na mais justa distribuição e circulação de riquezas.

Assim, esta dissertação procura em primeiro lugar, debater o caráter extrafiscal da tributação como uma política pública utilizada como instrumento de proteção e garantia dos direitos fundamentais. A partir desta discussão, repensa-se a atuação do Estado, já que a tributação não se resume apenas a instrumento arrecadatório, partindo-se para a visão de que deve percebê-la com finalidade político-social, devendo o tributo também ter uma função social.

A extrafiscalidade atua de forma eficaz na economia, funcionando como instrumento de intervenção social, onde o Estado atua com o objetivo de influenciar as relações sociais e econômicas para garantir uma melhor distribuição de renda, e por conseguinte, diminuir a concentração de riquezas, podendo também ser utilizada no controle da atividade econômica, no combate ao desemprego e na diminuição da inflação, através, por exemplo, de medidas como a criação de leis que reduzem a carga tributária ou que isentam as empresas que contratam menores aprendizes. Também poderá ser utilizada como instrumento usado pelo Estado para proteção ao meio-ambiente, nos casos em que se aumenta ou reduz-se a carga tributária para empresas baseadas na emissão de poluentes, ou premia aquelas que investem em cultura, através de incentivos fiscais (dedução de Imposto de Renda previsto na Lei Rouanet). Desta forma, a extrafiscalidade aqui definida como política pública de caráter tributária, ou como política fiscal, funciona como meio utilizado pelo Estado

para garantir o cumprimento dos seus objetivos, delineados no artigo 3º da Constituição Federal.

Algumas formas de extrafiscalidade podem apresentar caráter meramente fiscal, como nos casos em que o Poder Público entende que faz-se necessário um aumento da carga tributária para custear as despesas públicas inerentes à criação de outras políticas públicas estatais. Ao analisarmos o conceito de políticas públicas, percebemos que todos os autores que se propuseram a fazê-lo trazem em seu cerne a Constituição Federal, seja como instrumento normativo instituidor ou limitador. Logo, o administrador público, ao propor uma política pública, deve observar em primeiro lugar, se na Carta Política de 1988 existe previsão legal para sua instituição, as limitações constitucionais, e se há em orçamento verba prevista para a consecução da mesma.

Defende-se que a justificativa que se apresenta para o tema supramencionado, é a de que se faz necessário compreender o papel da tributação não só como instrumento indispensável ao financiamento das políticas públicas, mas principalmente, a tributação extrafiscal como política pública.

Quanto aos aspectos metodológicos, a pesquisa desenvolvida neste trabalho foi bibliográfica, de caráter qualitativo e exploratório, onde o tema fora abordado a partir de uma consulta à literatura nacional e estrangeira, com base em material já elaborado, principalmente de livros e artigos científicos, além de instrumentos normativos, tais como a Constituição Federal, Leis, decretos, instruções normativas e portarias, nas seguintes áreas do direito: Direito Constitucional, Direito Tributário, Direito Administrativo, Direito Financeiro, e das Ciências Econômicas, a partir da Análise econômica do direito, para discorrer sobre a relação entre as externalidades e a extrafiscalidade. Como principais referências, nas áreas relativas ao tema do Direito, os autores principais foram José Calsalta Nabais, Raimundo Bezerra Falcão e Paulo Bonavides, e no campo das Políticas Públicas, Phillip Gil França, Felipe de Melo Fonte, e Maria Paula Dallari Bucci.

Diante do exposto, neste trabalho inicialmente teceremos algumas considerações sobre as políticas públicas, partindo da discussão sobre o surgimento do Estado Social, da obrigatoriedade do fornecimento dos direitos prestacionais, além de discutir as políticas públicas, analisando-as do ponto de vista da ciência do direito, sendo este o tema do primeiro capítulo.

No segundo capítulo, abordou-se os conceitos de extrafiscalidade, além de discorrer sobre sua natureza jurídica e de como o ordenamento jurídico brasileiro a recepciona e limita, segundo os princípios constitucionais e com o Código Tributário Brasileiro (CTN). Também foi feita uma análise da extrafiscalidade do ponto de vista da Análise Econômica do Direito, a partir da discussão sobre os custos dos direitos levantada por A. C. Pigou e Ronald Coase, concluindo que a mesma é instrumento hábil para contornar e solucionar as externalidades produzidas pelo capitalismo.

E no terceiro capítulo, discutiu-se o objeto da temática deste trabalho, onde a extrafiscalidade foi examinada como política pública, em seus mais diversos aspectos, seja ela como ação afirmativa, como instrumento de viabilização de outras políticas públicas e como instrumento que garante os direitos fundamentais, desde que não se caracterize apenas uma política de governo.

## 2 AS POLÍTICAS PÚBLICAS E OS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Desde que os homens decidiram viver em sociedade, uma série de limitações foram estabelecidas às liberdades individuais como obrigações para com os outros indivíduos, e para o Estado. DEL VECCHIO justifica a teoria do contratualista Rousseau:

[...] urge conceber da seguinte maneira o contrato social: Faz-se mister que os indivíduos confiram momentaneamente os seus direitos ao Estado, o qual, em seguida, os restitui a todos, mudando-lhes os nomes; já não se chamam direitos naturais e sim direitos civis. De tal modo que o ato, cumprindo-se igualmente para todos, ninguém sai privilegiado, e a igualdade fica desse modo preservada. Ademais, cada qual conserva sua liberdade, porquanto o indivíduo se torna súdito unicamente em relação ao Estado, que é a síntese das liberdades individuais. Por essa espécie de novação, ou de transformação dos direitos naturais em direitos civis, têm os cidadãos, assegurados pelo Estado, os direitos que possuíam já por natureza". (BONAVIDES, 2007, p. 51-52)

O pensamento de Rousseau representava a insatisfação da sociedade da época (século XVII), onde o estado absolutista explorava, escravizava e tolhia os indivíduos de seus direitos. O pensador iluminista não desprezava nem achava desnecessária a existência do Estado, pelo contrário, entendia-o necessário, porém dizia que este poder concedido pela sociedade deveria ser entregue ao seu titular legítimo, que não era um indivíduo, mas sim o povo, sendo esta a essência da sua teoria contratualista: a soberania absoluta popular.

As ideias de Rousseau serviram como fundamento teórico para a tomada do poder pela burguesia, classe crescente tanto em poderio econômico quanto político, em conjunto com o momento vivido pelas decrépitas e falidas monarquias absolutistas, dando origem a diversos movimentos revolucionários culminando em um dos eventos mais marcantes de nossa história, no que diz respeito a discussão de legitimidade do poder e garantia de direitos individuais: a Revolução Francesa de 1789, marco da vitória de uma classe e do surgimento de uma nova ordem social mundial. BONAVIDES, aludindo à Revolução Francesa esclarece:

Exprime a Revolução Francesa o triunfo de uma classe e de uma nova ordem social. A ordem política, no entanto, saía daquele embate envolta no caos e na contradição das doutrinas que derrubaram o *ancien regime*. Antes da revolução tudo se explicava pelo binômio absolutismo feudalidade, fruto de contradição já superada. Depois da revolução, advém outro binômio, com a seguinte versão doutrinária: democracia burguesia ou democracia

liberalismo. Antes, o político (o poder do rei) tinha ascendência sobre o econômico (o feudo). Depois, dá-se o inverso, é o econômico (a burguesia, o industrialismo), que inicialmente controla e dirige o político (a democracia), gerando uma das mais furiosas contradições do século XIX: a liberal-democracia). (2007, p. 54-55)

Neste momento surge o denominado Estado Liberal, que consiste em um Estado de Direito que protege o indivíduo dos abusos praticados pelo próprio estado, através de seus agentes no exercício do poder político, e dos outros cidadãos, garantindo assim a proteção às liberdades individuais e a propriedade dos indivíduos. Conforme já citado anteriormente, a Revolução Francesa foi o marco inicial desta nova forma de estado, mas os ideais nela surgidos, como os direitos de terceira geração representaram sua grande contradição.

A burguesia, de classe dominada passou a classe dominante, e a exemplo dos monarcas absolutistas, também passaram a explorar e a reprimir as classes mais inferiores economicamente e os movimentos sociais, escravizando-os através da exploração da mão-de-obra assalariada e da repressão de ideias por meio da violência institucional. A contradição encontra-se aí: o princípio da representação, tão defendido à época da Revolução, foi deturpado, com a manutenção e a criação de privilégios, discriminações e a negatória à representação das camadas mais populares e do sufrágio universal.

Para garantir e preservar os direitos conquistados, implantou-se o constitucionalismo,<sup>1</sup> com a finalidade de garantir os direitos individuais, e a codificação da legislação civil, para proteção da propriedade privada. Outro ponto importante foi a positivação da teoria da separação dos poderes, de Montesquieu, que passou a ser posta em prática no Estado Liberal. Portanto, quanto à proteção dos direitos individuais, a burguesia, sob o que afirma BONAVIDES:

[...] nada mais fez do que generalizá-los doutrinariamente como ideais comuns a todos os componentes do corpo social. Mas no momento em que se apodera do controle político da sociedade, a burguesia já se não interessa em manter na prática a universalidade daqueles princípios, como apanágio de todos os homens. Só de maneira formal os sustenta, uma vez que no plano de conservação política eles se conservam, de fato, princípios constitutivos de uma ideologia de classe. (Idem Ibidem, p. 42)

---

1 A teoria do Poder Constituinte nasceu na Revolução Francesa, tendo como origem a obra do abade Emmanuel Joseph Sieyès, "*Qu'est-ce que le Tiers État*" (O que é o Terceiro Estado). Em sua obra, o abade de Sieyès analisa a Assembleia dos Estados Gerais convocada pelo Rei Luís XVI, além de discutir sobre o princípio da soberania da Nação, atribuindo a este o poder de criar as primeiras regras do que chama de "viver em sociedade", considerando-o como primeiro poder constituinte.



Os conflitos de interesses aqui representados não cessaram, pelo contrário, só cresceram, e desencadearam, mais uma vez, revoluções e guerras, que convergem para a mudança do Estado Liberal, que buscou ajustar estes novos ideais às novas formas de exercício de poder e ao sistema capitalista que encontrava-se totalmente implantado, fortalecido e funcionando em toda a sua plenitude. O historiador Eric Hobsbawm observa que:

[...] a partir do momento em que as massas entraram na cena política, inevitavelmente passaram a agir, mais cedo ou mais tarde, como atores, e não mais como extras na multidão do fundo de um quadro. E enquanto os camponeses atrasados ainda podiam ser considerados "seguros", os crescentes setores industriais e urbanos não mais o podiam. O que estes últimos queriam não era o liberalismo clássico, e portanto não eram bem-vindos aos dirigentes conservadores, especialmente àqueles devotados a uma política econômica e social essencialmente liberal. Isso viria a se tornar evidente durante a depressão econômica e a incerteza que acompanharam o colapso da expansão liberal em 1873. (1996, p.122)

Assim, a democracia passa a ser objeto de desejo dos súditos do Estado Liberal, que passaram a se reconhecer como os verdadeiros detentores do poder, tendo como exigência que fossem governados e tivessem seus direitos limitados por alguém por eles escolhidos. Daí sua transformação – o que representa a segunda contradição – em Estado Liberal-Democrático<sup>2</sup>. Segundo HEYWOOD (2010, p.122), o Estado Liberal-Democrático “caracteriza-se como uma forma de governo político que equilibra o princípio de um governo limitado com o ideal do consentimento popular”.

Entretanto, a implementação da democracia não foi suficiente para interromper os conflitos sociais. A exploração da miséria e da pobreza, e o perceptível desequilíbrio entre as camadas sociais fizeram com que o Estado Liberal-democrático entrasse em colapso, pois tais acontecimentos obrigaram o Estado a intervir e evitar abusos, além de ter que limitar o poder econômico, tão protegido pelos ideais burgueses.

Esta obrigatoriedade foi forçada pelo surgimento de novos ideais, como o socialismo de Karl Marx<sup>2</sup>, e da divulgação do posicionamento da desprestigiada,

---

2 Karl Marx (1818-1883), filósofo, jornalista e sociólogo. Em sua obra conjunta com Friedrich Engels, o Manifesto Comunista (1872), o autor considera a burguesia como uma classe privilegiada controladora dos meios de produção, sobrepujando-se assim a classe trabalhadora. Portanto, deverá

mas ainda influente, Igreja Católica, através da edição da encíclica “*Rerum Novarum*”,<sup>3</sup> que somados ao clamor de vozes das massas, passaram a exigir que o Estado intervisse diretamente na economia. Paulo Bonavides explica que:

Quando o Estado, coagido pela pressão das massas, pelas reivindicações que a impaciência do quarto estado faz ao poder político, confere, no Estado constitucional ou fora deste, os direitos do trabalho, da previdência, da educação, intervém na economia como distribuidor, dita o salário, manipula a moeda, regula os preços, combate o desemprego, protege os enfermos, dá ao trabalhador e ao burocrata a casa própria, controla as profissões, compra a produção, financia as exportações, concede crédito, institui comissões de abastecimento, provê necessidades individuais, enfrenta crises econômicas, coloca na sociedade todas as classes na mais estreita dependência de seu poderio econômico, político e social, em suma, estende sua influência a quase todos os domínios que dantes pertenciam, em grande parte, à área de iniciativa individual, nesse instante o Estado pode, com justiça, receber a denominação de Estado social. (BONAVIDES, 2007, p.186)

Hobsbawn considera este momento extremamente marcante na história da humanidade, uma nova era, que para o autor, seria bastante diferente. Nele, o Estado economicamente, iria se desligar rapidamente da competição sem barreiras das empresas privadas, da abstenção governamental em relação a interferências, e daquilo que os alemães chamavam *Manchesterismus* (a ortodoxia do livre comércio da Inglaterra vitoriana), para passar às grandes corporações industriais (cartéis, trustes, monopólios), grande intervenção governamental, e o surgimento das mais diferentes e ortodoxas políticas econômicas, mas não necessariamente de teoria econômica. Portanto, continua o autor, encerrou-se o que ele chama de “era do individualismo”, por volta do ano de 1870, e inicia-se a “idade do coletivismo”. (1996, p. 307). Tornou-se um momento diferente porque refletiu a mudança de paradigmas do Estado, o surgimento de novas ideologias de classe, e para o universo dos direitos e garantias individuais, a inauguração da era dos direitos de segunda dimensão.

Assim, nasceu o Estado social, ou Estado Providência ou Estado do bem-estar social (Welfare State), que tem como finalidade, de acordo com o professor

---

ser despojada do poder por meio de uma revolução liderada pelos trabalhadores, classe espoliada pelo capitalismo.

3 Publicada pelo Papa Leão XIII em 15 de maio de 1891, a encíclica *Rerum Novarum*, definiu a doutrina social da Igreja, determinando que os direitos dos trabalhadores deveriam ser protegidos, ao entender que o trabalho não deveria ser utilizado como forma de obtenção de riquezas, mas sim como meio de subsistência dos indivíduos para garantir o mínimo de suas necessidades, além de decretar a proteção e o direito à propriedade privada.

Paulo Bonavides (2007) “concretizar a universalidade dos valores abstratos das Declarações de Direitos Fundamentais”, caracterizado pela solidariedade, justiça social, proteção da dignidade da pessoa humana e pelo surgimento dos direitos sociais. Este estado toma para si a responsabilidade pela resolução dos problemas sociais, passa a prestar serviços diretamente à população, e principalmente, intervém na sociedade e na economia, antes considerado inimaginável, para debelar crises e garantir o bem-estar social.

É o Estado social onde o Estado avulta menos e a sociedade mais; onde a liberdade e a igualdade já não se contradizem com a veemência do passado; onde as diligências do poder e do cidadão convergem, por inteiro, para transladar ao campo da concretização direitos, princípios e valores que fazem o Homem se acercar da possibilidade de ser efetivamente livre, igualitário e fraterno. A esse Estado pertence, também a revolução constitucional do segundo estado de Direito, onde os direitos fundamentais conservam sempre o seu primado. Sua observância faz a legitimidade de todo o ordenamento jurídico. (BONAVIDES, 2007, p. 33)

Assim, o Estado Social surgiu para atender as necessidades e conveniências dos grupos sociais, tendo como finalidade maior o bem-comum (Estado do bem-estar social), dando a este legitimidade para regular as liberdades individuais, e também a ele garantindo a titularidade de direitos e deveres. No Estado Democrático de Direito, onde o indivíduo não é apenas um mero portador de direitos privados, mas também portador de direitos e deveres de ordem pública, ou seja, além de possuir direitos individuais, aos cidadãos também foram atribuídas obrigações, onde a principal delas condiz com a obediência às leis, que garantem direitos e proteção contra os outros indivíduos e contra o próprio Estado. Corroborando com tal entendimento, mais uma vez citamos Bobbio ao compreender que:

O indivíduo singular é essencialmente um objeto do poder ou, no máximo, um sujeito passivo. Mais do que seus direitos, a tratadística política fala dos seus deveres, entre os quais ressalta, como principal, o de obedecer às leis. Ao tema do poder de comando, corresponde – do outro lado da relação – o tema da obrigação política, que é precisamente a obrigação, considerada primária para o cidadão, de observar as leis. Se reconhece um sujeito ativo nessa relação, ele não é o indivíduo singular com seus direitos originários, válidos também contra o poder de governo, mas é o povo em sua totalidade, na qual o indivíduo singular desaparece enquanto sujeito de direitos (BOBBIO, 2004, p.55)

No Brasil, que é um Estado Democrático de Direito, a Constituição Federal entende e torna obrigatória a atuação do Estado na concessão de tais direitos prestacionais, conforme dispõe o art. 3º da Constituição Federal:

Art. 3º. Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Deste modo, tais direitos são garantidos pelo Estado por meio de políticas públicas.

## 2.1 O QUE SÃO POLÍTICAS PÚBLICAS?

O tema “políticas públicas”, apesar de tão presente no cotidiano político brasileiro, ainda é novo no que diz respeito ao seu conceito, principalmente dentro do universo jurídico de sua acepção, principalmente por ser uma área de caráter interdisciplinar, é estudada e abordada por diversas ciências do conhecimento. O termo “política pública”, ou “*policy science*” surgiu mais precisamente nos Estados Unidos da América. No que diz respeito aos estudos acadêmicos sobre tal matéria, onde se estudava a ação do governo, diferentemente do que era estudado pelos europeus, que tratavam a política pública como uma análise dos Estados e suas instituições. Nos EUA, a guerra fria<sup>4</sup> foi de extrema importância para o início das discussões sobre políticas públicas, pois estas foram instrumentos importantes para a tomada de decisões do governo norte-americano à época. De acordo com SOUZA (2006, p.22).

“Na área do governo propriamente dito, a introdução da política pública como ferramenta das decisões do governo é produto da Guerra Fria e da valorização da tecnocracia como forma de enfrentar suas consequências. Seu introdutor no governo dos EUA foi Robert McNamara que estimulou a criação, em 1948, da RAND Corporation, organização não-governamental financiada por recursos públicos e considerada a precursora dos think tanks. O trabalho do grupo de matemáticos, cientistas políticos, analistas de sistema, engenheiros, sociólogos etc., influenciados pela teoria dos jogos de

---

4 Período histórico bastante conturbado, representado pela bipolarização do planeta em dois lados: o capitalista, liderado pelos Estados Unidos, e o socialista, pela extinta União Soviética.

Neuman, buscava mostrar como uma guerra poderia ser conduzida como um jogo racional. A proposta de aplicação de métodos científicos às formulações e às decisões do governo sobre problemas públicos se expande depois para outras áreas da produção governamental, inclusive para a política social.

Importante ressaltar que neste momento de surgimento da preocupação com as políticas públicas, os EUA viviam seu período de maior expansão do que os autores chamam de Estado-Administração, momento este em que o Estado tomou para si a responsabilidade sobre a regulação da sociedade e a prestação de serviços públicos, ou seja, um Estado com caráter mais intervencionista.

Já na Europa, a preocupação com as políticas públicas deu-se a partir da década de 1970, mais precisamente na Alemanha, com a ascensão da social democracia, onde passou-se a dar uma maior importância ao planejamento, com o aumento das políticas sociais. Aqui no Brasil, o termo “políticas públicas” é relativamente novo, e principalmente, ressalte-se a dificuldade de delimitação, pelos estudiosos brasileiros, do objeto de estudo das políticas públicas. Para BUCCI,

[...] nota-se a falta de consenso da doutrina brasileira sobre a forma metodológica de conceituar as políticas públicas. As definições enfocam ângulos variados, desde as noções mais gerais, como “a política é a teoria, arte e prática do governo, para a direção dos negócios públicos”, até as definições específicas, como “o conjunto de conhecimentos sobre...”; “conjunto de medidas...”, “ação de caráter oficial...”, “ciência e arte de conduzir os assuntos. (1997, p. 94)

FREY (2000, p.214), compreende que “nesses estudos, ainda esporádicos, deu-se ênfase ou à análise das estruturas e instituições ou à caracterização dos processos de negociação das políticas setoriais específicas”. Ainda de acordo com o autor, predomina aqui no Brasil, no campo de estudo das políticas públicas, análises de natureza descritivas, micro abordagens contextualizadas, pobres de embasamento teórico. Exposto o contexto histórico do surgimento do termo “políticas públicas”, partiremos para uma das maiores dificuldades para quem estuda este tema: a definição de seu conceito.

Segundo SOUZA (2006), o estudo das políticas públicas tem quatro grandes teóricos, considerados seus fundadores: H. Laswell, H. Simon, C. Lindbloom e D. Easton. Foi a obra de Charles Merriam a primeira que utilizou as ferramentas da ciência política para tentar descrever e compreender as práticas de governo, inaugurando a preocupação com o estudo das políticas públicas (FONTE,

2015). Entretanto, não existe uma definição mais correta ou um entendimento pacificado, sobre o que seja política pública. Vários autores já tentaram defini-la, mas o conceito mais citado é o de Laswell. Em sua obra “The Policy Sciences” (1951), propôs que as políticas públicas são decisões e análises baseadas em um processo dividido em sete estágios: informação, promoção, prescrição, invocação, aplicação, término e avaliação.

Na área das ciências políticas, três autores e seus conceitos são bastante citados: Thomas Dye, que conceitua política pública como *“tudo aquilo que o governo decida fazer ou não”*; William Jenkins, que entende que *“é um conjunto de decisões inter-relacionadas tomadas por um indivíduo ou um grupo de atores políticos a respeito da escolha de objetivos e os meios de alcançá-los em uma situação específica, onde tais decisões devem, em princípio, estar inseridas no poder de alcance deste atores”*; e James Anderson, que conceitua políticas públicas como *“um curso de ação intencional construído por um ator ou um conjunto de atores para lidar com um problema ou um motivo de preocupação”*.

Antonio Eduardo de Noronha Amabile foi o responsável pela elaboração do verbete “políticas públicas” no Dicionário de Políticas públicas publicado pela Universidade do Estado de Minas Gerais. No texto escrito pelo autor, percebe-se a multiplicidade de significados ligados a expressão, conforme podemos abaixo verificar:

Políticas públicas são decisões que envolvem questões de ordem pública com abrangência ampla e que visam à satisfação do interesse de uma coletividade. Podem também ser compreendidas como estratégias de atuação pública, estruturadas por meio de um processo decisório composto de variáveis complexas que impactam na realidade. São de responsabilidade da autoridade formal legalmente constituída para promovê-las, mas tal encargo vem sendo cada vez mais compartilhado com a sociedade civil por meio do desenvolvimento de variados mecanismos de participação no processo decisório. (2012, p. 391)

No campo do Direito, a tarefa de conceituar política pública é ainda mais tortuosa. Juristas como Maria Paula Dallari Bucci, Fábio Konder Comparato e Eros Roberto Grau buscaram definir conceituações para o termo políticas públicas, demonstrando assim a importância desta nova categoria para a ciência do direito. Para BUCCI (1997) “políticas públicas são os programas de ação do governo para a realização de objetivos determinados num espaço de tempo certo”. Desta forma, entende a autora que as políticas públicas refletem as escolhas e prioridades do

governo, norteadas pelas necessidades percebidas pelos agentes públicos em um determinado período. Fabio Konder Comparato (1997) tem entendimento semelhante ao da autora anterior, e define políticas públicas como “conjunto organizado de normas e atos tendentes a realização de um objetivo determinado”. Assim, trabalha o autor sob a perspectiva de que as políticas públicas também representam a prática de atos praticados pelo agente público no exercício de seus atos de governo. E para Eros Roberto Grau (2011), são “todas as atuações do Estado, cobrindo todas as formas de intervenção do poder público na vida social”. Assim, para o ex-ministro, todas as expressões do estado no exercício de suas funções, seja executiva, legislativa ou judiciária, são consideradas políticas públicas, tendo dos três aqui apresentados, o que apresentou conceito com maior abrangência.

Segundo Felipe Melo Fonte (2015), as discussões sobre o conceito de políticas públicas na esfera do direito, encontram-se restritas a sistematizar, de forma legal, programas e ações governamentais, pois tem sido reservado para designar os sistemas legais com pretensão de vasta amplitude, os quais definem competências administrativas, estabelecem princípios, diretrizes e regras, e em alguns casos impõe metas e preveem resultados específicos. É o que o autor chama de “normas gerais ou leis-quadros”, fundamentadas no art. 24 da Constituição Federal, que tem como uma das finalidades, instituir as políticas nacionais, como por exemplo, a Política Nacional de Atenção Hospitalar (PNHOSP), Política Nacional de meio-ambiente, Sistema nacional de políticas públicas sobre drogas, dentre outras.

Ao observarmos todos os conceitos aqui citados, percebemos que todos eles têm um ponto em comum, qual seja, as ações do governo. No estado brasileiro, tais ações possuem apenas uma finalidade: garantir e dar efetividade aos direitos fundamentais e ao Estado Democrático de Direito. Logo, os atos governamentais estão pautados pela Constituição Federal, que determinou que tais direitos não passem de meras promessas ou expectativas, obrigando que os agentes públicos tomem providências para implementá-los, e que os tornem prioridades em seus atos como administradores, e assim, efetivem as instruções previstas na Carta Magna de 1988.

Neste mesmo sentido, Felipe Melo Fonte (2015) conceitua políticas públicas como “o conjunto de atos e fatos jurídicos que tem por finalidade a concretização de objetivos estatais pela administração pública”. BARCELLOS (2005,

p.90) segue o mesmo entendimento, ao compreender que compete a administração pública efetivar os comandos gerais contidos na ordem jurídica e, para isso, cabe-lhe implementar ações e programas dos mais diferentes tipos, garantir a prestação dos serviços, etc. Assim, nomeia este conjunto de atividades pode ser identificado como políticas públicas.

Torna-se necessário diferenciar dois termos que, apesar de serem utilizados como sinônimos, não o são. Muitos entendem que políticas públicas têm o mesmo significado que políticas governamentais, entretanto o uso de tal semelhança não procede. Quando falamos de políticas públicas, falamos principalmente de atos praticados através do exercício da política, para a consecução do bem comum. Já as políticas governamentais são políticas estatais, praticadas pelo governo, para a resolução de demandas, que nem sempre tem finalidade pública, conforme destaca TEIXEIRA (2002, p. 2):

Nem sempre políticas governamentais são públicas, embora sejam estatais. Para serem públicas, é preciso considerar a quem se destinam os resultados ou benefícios, e se o seu processo de elaboração é submetido ao debate público. (...). Elas se realizam num campo extremamente contraditório onde se entrecruzam interesses e visões de mundo conflitantes e onde os limites entre público e privado são de difícil demarcação. Daí a necessidade do debate público, da transparência, da sua elaboração em espaços públicos e não nos gabinetes governamentais.

Desta feita, podemos assim definir políticas públicas: como atos praticados pela Administração Pública, cuja finalidade é a de proporcionar aos seus cidadãos os objetivos garantidos pela Carta Política de 1988 em seu artigo 3º. E o papel da administração pública é o de elaborar e implementar políticas públicas que concretizem, maximizem e deem proteção aos direitos fundamentais. Outro ponto importante a ser discutido é a forma de concretização das políticas públicas. Por serem praticadas pela Administração Pública, podemos caracterizar as políticas públicas como praticadas por meio de atos administrativos, e como tais, também podem culminar na realização de um serviço público. Por isso, faz-se necessário distinguir serviço público de políticas públicas.

Celso Antônio Bandeira de Mello (2015, p.695) fixa o conceito de Serviço Público como toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material fruível diretamente pelos administrados, prestados pelo Estado ou por quem lhe faça as vezes, sob o regime de direito público – portanto, consagrador de prerrogativas e



de restrições especiais – instituído pelo Estado em favor de interesses que houver definido como próprios no sistema normativo. Outro ponto de vista apresentado é o de Faro (2013), que conceitua serviço público como aqueles que devem ser prestados pela administração ou por quem atue em seu lugar, cuja finalidade está vinculada a efetivação de direitos, e que se encontram sujeitos às normas jurídicas e ao controle interno e externo. Para o mesmo autor:

[...] a expressão políticas públicas é mais abrangente que a expressão serviços públicos, já que se refere a um planejamento envolvendo um programa e que se executa por meio de atos administrativos que se consolidarão em serviços públicos. O conceito de política pública pressupõe, pois a harmonia entre as atividades desenvolvidas pela Administração e seus delegatários – que é o que se denominou anteriormente de serviços públicos – e pelas entidades privadas em prol da concretização de direitos.

No mesmo sentido, Maria Paula Dallari Bucci (1997, p.90) diferencia os conceitos de serviços públicos e de políticas públicas:

A função estatal de coordenar as ações públicas (serviços públicos) e privadas para a realização de direitos dos cidadãos – à saúde, à habitação, à previdência, à educação – legitima-se pelo convencimento da sociedade quanto à necessidade de realização desses direitos sociais. Mas esse raciocínio não basta para explicar as demais políticas públicas, como a política industrial, a política de energia, a política de transportes e outras, que não se fundam na realização imediata de direitos sociais. Vistas como políticas setoriais inseridas numa política de desenvolvimento, essas têm, como fundamento, o próprio conceito de desenvolvimento, “processo de elevação constante e harmônica do nível de vida e da qualidade de vida de toda uma população”.

Ao observarmos a questão por este prisma, compreende-se que serviços públicos e políticas públicas não são sinônimos, haja vista que estas tratam de planejamento e criação de programas, que poderão consolidar-se ou não em serviços públicos.

## 2.2 OBJETIVOS DAS POLÍTICAS PÚBLICAS

A nossa Constituição Federal de 1988 reconheceu positivando os direitos fundamentais, e são de tamanha importância, que também estão presentes, de forma principiológica em seu artigo 3º, que trata dos objetivos perseguidos pela República Federativa do Brasil como Estado Democrático de Direito. Tal artigo corresponde aos programas de governo a serem promovidos pelo estado brasileiro,

funcionando como metas a serem concretizadas, e como fundamentos para a ação do Estado no cumprimento de suas obrigações. Conforme ressalta FRANÇA (2014), os objetivos fundamentais da República brasileira seriam metas a serem promovidas por todo o sistema estatal com força coativa imediata, pois possuem eficácia vinculante de seu conteúdo, como norte a ser concretizado em toda e qualquer ação dos integrantes do Estado brasileiro. Portanto, seria missão do Estado proporcionar o máximo de efetivação dos objetivos da República no menor tempo possível, como farol guia daqueles que necessitam, ou são interdependentes desta iluminação pública, por meio de escolhas públicas concretizadas em políticas públicas voltadas ao desenvolvimento intersubjetivo dos partícipes do sistema constitucional.

Além da positivação dos direitos fundamentais, a Constituição, como norma dirigente, obriga o Estado a garantir o pleno desenvolvimento do país e o bem-estar dos seus cidadãos, através do cumprimento dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil. Como representam a descrição de ações que devem ser desenvolvidas pelo Estado para promover o bem-comum, funcionam também como fundamentos para a propositura de programas de ação governamentais. Dessa forma, deve o planejamento da Administração Pública voltar-se para o dever de realizar a Constituição em sua totalidade, dando importância a normatização referente aos direitos fundamentais (OHLWEILER, 2007, p 273). Daí surge a obrigação do Estado em promover políticas públicas com a finalidade de promover os objetivos da república. Desta forma correspondem a referências que servem de orientação para a tomada de decisões que proporcionem a criação e a implantação de políticas pela Administração Pública. Por este motivo, a doutrina classifica a nossa constituição como dirigente, pois

A Constituição Dirigente não estabelece uma linha única de atuação para a política, reduzindo a direção política à execução dos preceitos constitucionais, ou seja, substituindo a política. Pelo contrário, ela procura, antes de mais nada, estabelecer um fundamento constitucional para a política. [...] Cabe ao governo selecionar e especificar sua atuação a partir dos fins constitucionais, indicando os meios ou instrumentos adequados para a sua realização. Desta forma, a Constituição dirigente não substitui a política, mas torna-se a sua premissa material". (BERCOVICI, 2005, p. 58-59).

Como a constituição estabeleceu tais deveres/metad, estas normas também têm caráter vinculativo no que tange a atuação do agente público, não deixando para esse indivíduo opção de escolha. As políticas públicas

obrigatoriamente devem ser implementadas, daí exigir a carta magna a prática de ações governamentais neste sentido, e segundo Ohlweiler (2007), “devem ser construídas a partir de um conjunto de indicações constitucionais”. Logo, cabe ao administrador o dever de escolher e oferecer políticas públicas tendo como meta a promoção do bem-estar da sociedade, a partir da concretização dos direitos fundamentais através do pleno atendimento aos objetivos da República Federativa do Brasil, que constroem a ideia de que o Estado busca, como objetivo fundamental da República, a partir da conjugação dos ditames normativos estabelecidos no art. 3º. da CF/88, o efetivo desenvolvimento intersubjetivo de seus partícipes, sendo seu sucesso alcançando quando o mínimo possível de viabilidade deste desiderato é sentido na vida daqueles que estão sob a égide de sua regulação. (FRANÇA, 2014, p. 232).

Apesar de serem considerados como metas, devemos tomar cuidado em não os compreender apenas como meros objetivos a serem perseguidos pela Administração, mas sim como o fundamento para ações que devem ser planejadas e passíveis de implementação, e não apenas como “promessas” ou atos que busquem remediar por um determinado período uma dada demanda da sociedade. Portanto a Constituição legitima a atuação do agente público e ao mesmo tempo, vincula e limita sua atuação em matéria de políticas públicas.

Torna-se necessário fazer escolhas públicas corretas e implementar tais escolhas de forma responsável e organizada, observando principalmente, as demandas sociais (aspecto material das políticas públicas) e os princípios da legalidade e eficiência dos atos administrativos (aspectos formais das políticas públicas). Corroborando com tal entendimento, Phillip Gil França compreende que o interesse público primário precisa ser verificado integralmente em qualquer demanda estatal. Dessa forma, indicaria-se critérios de verificação de conformidade legal para ser possível, em qualquer ato administrativo, para se conseguir atingir um determinado interesse público, como forma de demonstração que um mínimo dos objetivos constitucionais da República foi realmente atingido. Entende o autor que, além de representar a coerência e a legitimidade constitucional do sistema estatal estabelecido, demonstraria uma maior proteção do ato administrativo diante dos eventuais subjetivismos interpretativos sobre o que é público na determinação das escolhas públicas para a solução eficiente a ser atingida. (FRANÇA, 2014, p. 237)

Ainda segundo FRANÇA, para que as políticas públicas tenham eficácia, o agente público teria seu caminho atrelado (i) ao estabelecimento das posições dos seus jogadores (Administração – cidadão – Judiciário); (ii) definição dos objetivos dos jogadores envolvidos (busca do interesse público concretizável); (iii) interseção dos objetivos dos respectivos jogadores (desenvolvimento); (iv) estabelecimento das consequências resultantes da relação dos jogadores; (v) definição do árbitro legítimo para equacionar as questões decorrentes do jogo; (vi) filtragem constitucional do produto do jogo do bem agir administrativo (determinado interesse público foi concretamente realizado, conforme os valores do direito). (Idem Ibidem, p.240),

Outra controvérsia a ser esclarecida: em razão das políticas públicas se concretizarem por meio de atos de governo, não podemos tratá-las meramente desta forma. No tópico anterior discutimos o conceito de políticas públicas, e que estas não devem ser confundidas com políticas de governo. Entretanto, outra digressão aqui se faz: os objetivos da república podem ser considerados analogamente como objetivos de governo? Tal comparação não deve ser feita. Cada governo tem seus objetivos, que representam sua ideologia individual, porém, de forma obrigatória, estes devem estar em consonância com aqueles presentes no artigo 3º, sob pena de inconstitucionalidade dos seus atos.

Compreende-se que, para que os objetivos da República sejam atendidos, necessária se faz a criação e consecução de políticas públicas, e é a Constituição Federal de 1988 que fixa e limita tais políticas. Desta feita, podemos considerar que é a mesma que “fornece o caminho da atuação estatal no desenvolvimento das atividades públicas, as estradas a percorrer, obrigando o legislador infraconstitucional e o agente público ao seguimento do caminho previamente traçado ou direcionado”. (SANTIN, 2004, p. 35)

Conforme já amplamente discutido, o principal objetivo das políticas públicas é proporcionar aos cidadãos que seus direitos e garantias fundamentais sejam preservados e efetivados. Também pode-se considerar, pela compreensão da leitura do art. 3º da CF, que os objetivos da República Federativa do Brasil são os mesmos objetivos das políticas públicas, senão vejamos: (i) **Construir uma sociedade justa, livre e solidária:** as políticas públicas destinam-se a garantir os direitos sociais e individuais, assim efetivando os direitos inerentes a cidadania, e regulando os conflitos entre os atores sociais que compõe a sociedade brasileira, privilegiando a solidariedade como elemento principal para a consecução de

benefícios sociais; (ii) **Garantir o desenvolvimento nacional**: as políticas públicas são instrumento de promoção e desenvolvimento, podendo garantir emprego, renda, ajuste da economia e promoção da cidadania; (iii) **Erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais**: as políticas públicas são utilizadas para solucionar as demandas que surgem em razão das desigualdades sociais e regionais, que geram a marginalização de minorias e setores sociais menos favorecidos, estabelecendo benefícios que assegurem os princípios da dignidade da pessoa humana, o mínimo existencial e a isonomia entre seus partícipes; (iv) **Promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação**: neste caso as políticas públicas visam definir regras e comportamentos dos diversos setores da sociedade, visando regular as relações sociais, a efetivação dos direitos fundamentais e a participação das minorias nos espaços de poder, combater a violência, e promover a igualdade de direitos e o enfrentamento das desigualdades.

Percebe-se que a própria Constituição Federal vincula a administração pública e a prática dos seus atos a uma finalidade comum, qual seja, uma sociedade livre, justa e solidária. Corroborando com tal entendimento, Phillip Gil França (2016) sublinha que as políticas públicas possuem um vínculo de Estado e não de Governo. Explica o autor que como as políticas públicas correspondem a uma atividade estatal de caráter impessoal/objetivo e democrático, não poderiam corresponder a “atos de governo”, já que estes têm caráter subjetivo e são diretamente ligados aos valores do agente público. Estes objetivos devem ser sempre observados em todos os momentos das políticas públicas, seja da implementação à sua conclusão, inclusive nos processos avaliatórios, pois são de responsabilidade do Estado, e não de um governo. Se assim fosse, reduziríamos as políticas públicas à meras políticas governamentais.

### 2.3 CLASSIFICAÇÃO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS

A literatura que trata de políticas públicas classifica as mesmas em diversas tipologias, desde a observação de critérios formais, institucionais, e até mesmo, no que diz respeito ao grau de afetação dos sujeitos. Atualmente, a classificação mais conhecida das políticas públicas foi a elaborada por Theodor Lowi (1964;1972), que as classifica em distributivas, regulatórias, redistributivas e

constituintes. Ao elaborar esta classificação, Lowi entendeu que seria essencial que estas estivessem intimamente ligadas as políticas públicas realizadas pelo Estado, facilitando assim seu entendimento, seus tipos, e identificando as consequências das mesmas. Para Lowi, esta classificação das políticas deveria estar ligada às funções do Estado, e assim, esta classificação constituiria indicadores das funções do Estado e toda política seria coerção deliberada. Critica o pensamento tecnocrata por subestimar a importância das escolhas feitas, pois excluiria questões sobre o impacto das mesmas sobre os processos e sobre a sociedade amplamente.” (SOUZA, 2012, p. 167)

Destaca-se que a classificação por ele elaborada não é exaustiva, mas sim maleável, haja vista a possibilidade de, uma política pública, por exemplo, de caráter distributiva, poder transformar-se em uma de caráter redistributiva, pelo simples fato de mudar seu fluxo de funcionamento, ou seu objeto, ou simplesmente pela tomada de decisões políticas diante da análise de indicadores sociais, justificando tal flexibilidade o fato de que são as ações dos agentes públicos que determinam as políticas públicas, e não o inverso. Daí esta flexibilidade do rol classificativo elaborado por Lowi.

A primeira tipologia criada pelo autor são as políticas distributivas. Visam distribuir benefícios de caráter individual, possuindo um caráter mais restrito, pois a quantidade de pessoas atingidas por este tipo de política seria pequena, pois abrange pequenos interesses, como por exemplo, grupos sociais dentro de um determinado segmento. Na política distributiva,

A unidade primária seria individual, a firma, a corporação e o governo trabalhariam a curto prazo e a coalizão seria algo importante. Na relação entre as unidades de interesses não comuns, não haveria interferência mútua e sem os interesses partilhados. Estaria mais presente a cooptação e a *patronage* ou proteção e não o conflito e o compromisso (os líderes políticos querem evitar o confronto) e, neste sentido, não ocorreria confrontação entre perdedores e favorecidos. (idem SOUZA, p. 167)

Quanto as políticas redistributivas, caracterizam-se como políticas de caráter segmentário, tendo por objetivo a redistribuição de recursos entre grupos sociais. Tais políticas, também chamadas de arenas, dividem a sociedade em dois grupos, envolvendo grandes interesses privados e a discussão de interesses classistas e ideológicos. Para Teixeira (2002, p.03), o grande dilema das políticas redistributivas é o fato de que, como buscam “certa equidade, retiram recursos de

um grupo para beneficiar outros, o que provoca conflitos”. Os autores concordam que as políticas redistributivas acendem o velho, mas atual conflito de classes, pois, mesmo interferindo diretamente em questões individuais, os impactos gerados atingem a uma parcela da população, que não veem vantagem em contribuir, e beneficiam a outra, o que gera a insatisfação da primeira. São os casos das políticas fiscais e monetárias, por exemplo.

As políticas regulatórias teriam como finalidade, como o próprio nome já diz, regular o comportamento dos agentes públicos, através da edição de normas e procedimentos, com a finalidade de instrumentalizar as ações do Estado para atender os anseios sociais, podendo ser percebidas através de regulações simples ou de regulações mais complexas, como por exemplo, o Código de Trânsito Brasileiro, a Legislação Trabalhista, etc. Tais políticas tem caráter fragmentado, pois atingem principalmente os “governantes”.

Finalizando o rol classificativo de Lowi, temos as políticas constituintes. Também chamada por outros autores de estruturadoras. Apesar de pouco comentada, inclusive pelo próprio Lowi, as políticas constituintes consistem em também criar normas e procedimentos regulatórios para as criações e instituição das próprias políticas públicas, como por exemplo, orçamento para as casas legislativas, regimento interno do Congresso Nacional.

Diversos autores, concordando, discordando ou até mesmo complementando o rol de Lowi, como James Q. Wilson, William T. Gomley e Gunnel Gustaffson criaram outras tipologias de políticas públicas, que aqui cita-se a título de ilustração. James Q. Wilson (1973) criou sua classificação baseado no critério de distribuição de benefícios e de custos das políticas públicas, classificando-as em clientelistas, majoritárias, empreendedoras e de grupos de interesses. Já William T. Gomley (1986) toma por base as políticas regulatórias e os conflitos nelas presentes, nomeando-as em “políticas de sala operatória”, “políticas de audiência”, políticas de sala de reuniões” e “políticas de baixo escalão”.

Gunnel Gustaffson (1983), diferentemente de Gomley, adota como critério de classificação a intenção dos governos e sua disponibilidade para a formulação das políticas públicas, identificando-as como reais, simbólicas, pseudopolíticas e “sem sentido”. Aqui no Brasil, Elenaldo Celso Teixeira classifica as políticas públicas a partir de dois critérios. O primeiro critério trata do grau que a política pública atinge e intervém na sociedade. Desta forma classifica como estruturais (interferem nas

estruturas sociais, como por exemplo políticas de renda e emprego), e as conjunturais ou emergenciais (cuja finalidade é aplacar os efeitos de uma situação de crise, por um determinado tempo, tendo por exemplo, o Programa Fome Zero).

O mesmo autor também cita uma classificação baseada nos impactos que as políticas públicas podem causar nos seus beneficiários, classificando-as como universais (atingem todos os cidadãos), segmentais (atingem apenas uma parcela da sociedade), e fragmentadas (atingem apenas um grupo de um segmento da sociedade, como as “Políticas públicas para as mulheres do campo, da floresta e das águas”). Também chama a atenção para o caráter mutável das políticas públicas, principalmente dentro da esfera do neoliberalismo. Entende o autor que com a predominância do neoliberalismo, o caráter das políticas se modifica, pois se uma política pública requer a intervenção do Estado em várias áreas de atuação dos indivíduos, no caso das políticas neoliberais o equilíbrio social seria resultado, portanto do livre funcionamento do mercado, porém com um mínimo de ação do Estado. Logo, faz-se necessário uma regulamentação mínima para que estas políticas distributivas possam compensar desequilíbrios mais graves. Nos Estados neoliberais, passam a ter o caráter seletivo e não universalizante. Assim, as políticas redistributivas não são toleradas neste tipo de Estado, pois atentam contra a liberdade do mercado e podem incentivar o parasitismo social. (TEIXEIRA, 2002, p.03 e 04)

E por fim, uma das mais comuns e atuais classificações das políticas públicas toma por critério o setor de atividade na qual são aplicadas. SOUZA (2012) remete a origem desta classificação à Marshall (1967), entretanto, entende que pode ser tratada de outra forma e que estas análises remetem a uma forma de abordagem marxista. Tais políticas seriam classificadas em políticas sociais, políticas econômicas, políticas infra estruturais e “políticas de estado”. As primeiras são aquelas que visam garantir os direitos sociais dos indivíduos. Já as segundas são as que atuam diretamente na economia do país. As políticas infra estruturais são aquelas criadas para implementação da estrutura física necessária para a implementação das políticas sociais e econômicas, e por fim as “políticas de estado”, que visam garantir a ordem, a defesa, a soberania nacional e garantir o exercício pleno da cidadania pelos cidadãos.



Importante ressaltar que estas classificações não são absolutas nem exaustivas, existindo ainda outros métodos de abordagem existentes na vasta literatura sobre políticas públicas aqui não citados.

#### 2.4 DO PROCESSO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS OU DO CICLO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS (POLICY CYCLE)

Pode-se afirmar que as políticas públicas acontecem por meio de fases ou estágios, que correspondem a um processo sistematizado de funcionamento, desde o seu início até a sua extinção. Estas etapas, identificadas como ciclo das políticas públicas, ou *policy cycle*, correspondem a quatro fases assim compreendidas: definição da agenda pública, formulação e escolha da política pública, implementação e avaliação das políticas públicas.

A primeira etapa é a denominada de “definição da agenda pública”. Neste momento, o agente público deve definir quais as demandas sociais existentes que necessitam de intervenção estatal. Não se pode determinar qual o método de escolha da demanda que será objeto de política pública, ficando aquela a critério do agente público criador do programa. Por tal motivo, Klaus Frey (2000) subdividiu a etapa de definição de agenda em duas sub etapas. A primeira corresponderia a uma fase de “percepção e definição de agenda”. Neste momento, o agente público, juntamente com a percepção de outros grupos sociais (políticos, mídia, sociedade organizada) identifica um problema, que serve como instrumento decisório para a tomada de decisões. Felipe Melo Fonte (2015) critica tais influências, pois entende que é comum, no campo da ciência política, ter-se diversas distinções sobre a definição para a agenda pública, sendo de interesse para o direito, pois dizem respeito, em primeiro lugar, ao grupo social responsável por tomar as decisões concernentes às políticas públicas, pois entende que para que se possa definir os rumos da ação governamental este é um dos mais importantes exercícios do poder nas sociedades modernas. Se o processo de decisão política é dominado por um pequeno grupo, então entram em cena as teorias elitistas para explica-lo, as quais por sinal, tem prevalecido no âmbito da ciência política norte-americana.

Assim, caso esta escolha seja influenciada por pequenos grupos, caracteriza-se nitidamente uma política pública direcionada a uma minoria privilegiada, o que a contamina por completo, e foge dos objetivos da administração

pública. A segunda sub etapa da fase de definição de agenda corresponde a fase de agenda propriamente dita, ou *agenda setting*. É nela que os agentes decidem se a temática discutida deve ou não ser inserida a pauta política, se deve ser objeto de política pública, e até mesmo qual o momento correto para a prática da ação governamental. Neste momento são realizadas diversas análises prévias, como possíveis custos, impactos, ou quais os benefícios que podem ser obtidos.

Distingue-se dentro da fase de *agenda setting*, duas outras percepções: a agenda sistêmica e a agenda institucional. A sistêmica trataria da percepção dos problemas do ponto de vista dos membros da sociedade; já a institucional expressaria a agenda oficial dos agentes públicos, o que poderia gerar conflitos e tensões sociais entre administradores e administrados em caso de colisão destas agendas. Outra ressalva que se faz é a de que o administrador deve observar no momento da elaboração das agendas o texto constitucional, que neste caso funcionaria como um elemento condicionador de criação de políticas públicas, haja vista nossa Constituição possuir normas de caráter programático em seu texto. Justifica-se pelo fato de que nas sociedades que adotam constituições programáticas – ou dirigentes a própria carta magna formulará a agenda institucional. Assim, Constituição, além de limitar o Estado, reclamará algum tipo de ação governamental para sua concretização. (FONTE, 2015, p.60)

Esclarece-se que uma agenda não anula a outra. A agenda constitucional não esgota a agenda institucional, em razão das necessidades que podem surgir no momento da discussão e definição de prioridades. Entretanto a agenda institucional deverá conter a agenda constitucional, sob pena de violação à Constituição Federal. Portanto, três agendas devem ser observadas: a agenda sistêmica (que trata das necessidades da comunidade), a institucional (que trata das prioridade e programas de governo dos agentes políticos), e a constitucional (que trata das exigências previstas na CF/88).

Outra discussão desta fase é a forma como a agenda é formulada. Celina Souza (2006) levanta três hipóteses. Segundo a autora, a primeira diz respeito a definição dos problemas e o seu reconhecimento pela sociedade e pelos agentes públicos. A segunda hipótese discute os programas de governo, definidas pelos agentes públicos no exercício do poder e escolhidas pela população nas eleições, “pois representa a consciência coletiva sobre determinado problema”. E por fim a terceira hipótese, que corresponde a observação dos sujeitos que podem definir as

agendas (políticos, mídia, grupos de pressão) como participantes dotados de influência ativa na elaboração das políticas públicas.

A segunda fase diz respeito a formulação e escolha das políticas públicas, que correspondem à definição dos objetivos, metas a serem atingidas, as alternativas viáveis para a solução dos problemas, e quais os resultados esperados. Nesta fase são elaborados os objetivos, e os marcos legais, administrativos e financeiros da política pública a ser aplicada. Esta fase requer a total observância do ordenamento jurídico, que aqui funciona como instrumento limitador e regulador do agente público. A fase de formulação das políticas públicas

Sempre exige uma dupla habilitação legal a saber: (i) pela sua recondução ao sistema jurídico de modo geral, por exigência do princípio da legalidade; (ii) pela obrigatoriedade de que os gastos públicos estejam devidamente previstos na lei orçamentária, o que se traduz na reserva de orçamento (ou princípio da legalidade orçamentária). Sem estas duas autorizações prévias, não pode o administrador seguir adiante no seu mister de formulação de políticas públicas. (FONTE, 2015, p.62)

Outro grande debate dos teóricos de políticas públicas, dentro desta fase, discute o papel das instituições na formulação e no processo decisório de escolha das políticas públicas. Baseia-se na ideia de que as instituições podem influenciar no processo decisório, fundamentando-se em duas teorias: a da escolha racional e a teoria da escolha pública.

A teoria da escolha racional tem como desenvolvedores Anthony Downs, James Buchanan, Gordon Tullock, George Stigler e Mancur Olson. Para estes teóricos, os interesses individuais interferem diretamente nas ações coletivas, entendendo que o individualismo interfere na escolha da política pública, alegando que é romântico pensar que o agente político separa sua vida privada da vida pública. Portanto, “os agentes sociais estariam interessados na maximização da riqueza, de votos, ou de outras dimensões mais ou menos mensuráveis em termos de quantidades e sujeitas a constrangimentos de recursos materiais”. (FEREJOHN E PASQUINO, 2001).

No modelo elaborado por Anthony Downs, os políticos agiriam apenas com a finalidade de conseguir renda, poder ou prestígio derivados do exercício de cargos públicos, tendo como meta principal se apoderar do aparelho do Estado através do processo eleitoral. Portanto, mesmo que as políticas públicas por eles elaboradas atendam ao interesse público, este não foi a primeira intenção,

entendendo o autor que este é simplesmente um meio de realizar seus objetivos pessoais (ganhar as eleições), nunca um fim em si mesmo (DOWNS, 1999, p. 28-29)

A teoria da escolha pública, formulada por James Buchanan e Gordon Tullock, consiste na aplicação da análise econômica à política. Entende que as decisões políticas não são apenas políticas, mas são tomadas tomando-se por base critérios econômicos, como possibilidade de benefícios financeiros, análises de custos, o impacto para a economia, a possibilidade de acúmulo de capital, dentre outros aspectos tratados pela economia. Para Muller D. C. (1989):

[...] a teoria da escolha pública é vista como o estudo econômico da tomada de decisões fora do mercado, ou simplesmente, a aplicação da economia à ciência política. O objeto da escolha pública é o mesmo da ciência política: a teoria do estado, as regras eleitorais, o comportamento dos eleitores, partidos políticos, a burocracia, e assim por diante. Entretanto, a metodologia da escolha pública é Econômica. (CRUZ, 2011, p.10)

Portanto, de acordo com as duas teorias, os agentes políticos agem, dentro da esfera pública, como se esta fosse privada, apenas com um objetivo, a busca de interesses particulares ou do governo, sejam eles econômicos ou políticos. De acordo com AMABILE (2012, p.391), dentre as teorias já formuladas na área destaca-se a da escolha racional ou *public choice theory* que ainda se mantém como uma das principais referências na tentativa de melhor explicar os critérios e julgamentos que se estabelecem dentro do processo.

Daí importância da observação do interesse comum para a consecução das políticas públicas, e da obediência ao princípio da estrita legalidade para os atos administrativos. Se não houvesse este controle vinculado dos atos administrativos, a formulação e a implantação de políticas públicas ficariam à mercê dos agentes públicos, podendo a inobservância dos procedimentos gerar reflexos diretos, imediatos e excessivamente danosos a população, como a possibilidade de criação de políticas que serviriam para privilegiar pequenos grupos, ou da suspensão/extinção de políticas públicas de extrema importância sob a alegativa de corte nos gastos públicos.

A terceira fase trata do **processo de implementação das políticas públicas**. Nesta etapa, os planos e os programas efetivam-se através das ações estatais. É um momento de caráter procedimental, pois todos os atos estruturais

necessários para o funcionamento e a implementação das políticas públicas devem ser praticados, como por exemplo, abertura de processos licitatórios, elaboração de instrumentos normativos, publicação de editais, contratação de pessoal, etc. Assim esta fase caracteriza-se como extremamente burocrática. Também nesta ocasião são analisados os próprios processos de implementação das políticas públicas, suas abordagens e a qualidade técnica. Segundo FREY (2000, p. 29)

O interesse da 'policy analysis' nesta fase se refere particularmente ao fato de que, muitas vezes, os resultados e impactos reais de certas políticas não correspondem aos impactos projetados na fase da sua formulação. No que tange à análise dos processos de implementação, podemos discernir as abordagens, cujo objetivo principal é a análise da qualidade material e técnica de projetos ou programas, daquelas cuja análise é direcionada para as estruturas político-administrativas e a atuação dos atores envolvidos.

A última fase corresponde a **avaliação das políticas públicas e da correção da ação (evaluation)**. Aqui analisam-se os programas que já foram implementados, seus impactos efetivos, os custos do processo, dentre outros aspectos. Esta fase é imprescindível para o desenvolvimento e a adaptação contínua das formas e instrumentos de ação pública (Idem Ibidem, p 29). Garcia (2001, p. 31) define avaliação como uma operação na qual é julgado o valor de uma iniciativa organizacional, a partir de um quadro referencial ou padrão comparativo previamente definido. A autora entende também que pode ser considerada como uma operação para constatar a presença ou a quantidade de um valor desejado nos resultados de uma ação empreendida para obtê-lo, tendo como base um quadro referencial ou critérios de aceitabilidade pretendidos.

Nem sempre as avaliações acontecem ao final das políticas públicas, pois é de conhecimento comum que grande parte dos problemas encontrados nas políticas públicas acontecem no transcorrer do programa ou do projeto, sendo de extrema importância para a identificação de problemas a correção de distorções ou até mesmo a alteração ou substituição da política pública. Lubambo e Araújo (2003) distinguem quatro tipos de avaliação de políticas públicas a saber: avaliação *ex-ante*, avaliação *ex-post*, avaliação formativa ou de processo, e a avaliação de resultados ou monitoramento.

A avaliação *ex-ante* é a que ocorre antes do início do processo, e que busca analisar qual a viabilidade da política pública a ser implementada. O segundo tipo de avaliação é a *ex-post*. Este modelo analisa se a política pública obteve os

resultados esperados em sua formulação, e também se observa os resultados não esperados.

Já a avaliação formativa ou de processo analisa o andamento e como ocorreu a gestão da política pública, ou seja, verifica e avalia os processos internos de funcionamento do programa, não se preocupando com os resultados. Finalizando, a avaliação de resultados ou monitoramento, que mede a eficácia e a eficiência da política pública, através da observação de indicadores, tais como dados internos, pesquisas de opinião pública, documentos produzidos. Ressalte-se também a existência de mecanismos constitucionais e legais de avaliação de políticas públicas previstos na Constituição Federal de 1988, caracterizados em: político-eleitoral, administrativo interno, legislativo e judicial.

A avaliação político-eleitoral é a que acontece principalmente no momento das eleições, quando os eleitores avaliam os agentes governamentais usando o voto como instrumento de avaliação das políticas públicas por eles idealizadas e realizadas. É uma avaliação de caráter extremamente subjetivo, pois a avaliação instrumentalizada pelo voto mede se aquela política implantada pelo governo foi positiva ou negativa, ou se os partidos políticos e seus respectivos programas foram eficientes na resolução das demandas sociais. A possibilidade de avaliar os agentes governamentais por meio do voto é um dos aspectos inerentes a soberania popular, garantida aos cidadãos pela CF/88, em seu artigo 14. Importante esclarecer que a avaliação popular das políticas públicas pode-se dar a qualquer momento e não apenas nas eleições, facilitada pela CF/88 através do dever que o Estado tem de prestar contas ao poder público, por meio da garantia ao acesso à informação, e do princípio da publicidade dos atos administrativos, conforme preceituam os artigos 5º, incisos XIV e XXXIII, e art. 37 da CF.

A avaliação administrativa é aquela realizada pelos próprios órgãos da administração pública, também denominada de autotutela ou de controle administrativo. Cada ente federativo tem seu próprio órgão de controle, representados pelas controladorias gerais, de acordo com os artigos 70<sup>5</sup> e 74<sup>6</sup> da Constituição Federal.

---

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

A terceira forma de avaliação corresponde aquela exercida pelo poder Legislativo com o apoio dos Tribunais de contas, denominada de avaliação legislativa, com fundamento nos art. 49, “V”, “IX” e “X” da CF<sup>7</sup>. Nesta avaliação podem ser feitas análises financeiras, a realização de inspeções e de auditorias, e a instalação de fiscalizações. O art. 70 da CF/88 determina que este controle pode ser contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial, tendo a Lei no. 4.320/64 estabelecido as dimensões deste controle.

A última forma de avaliação é a realizada pelo Poder Judiciário. A avaliação judiciária ocorre através do controle de constitucionalidade das normas (também pode determinar a inconstitucionalidade de atos) ou da aplicação de ilegalidade na elaboração de instrumentos ou na prática de ocorridos dentro do período de execução da política pública, caso compreenda-se que estes foram praticados em desconformidade com o ordenamento jurídico ou com a CF/88.

Felipe Melo Fonte (2015) também cita que, outra forma da política pública ser avaliada judicialmente tange a possibilidade de o judiciário proferir decisões que interfiram nas políticas públicas. Neste caso, segundo o autor:

fora das hipóteses de ilegalidade e inconstitucionalidade dos atos administrativos ou das leis, não cabe aos magistrados efetuar qualquer ingerência sobre as decisões dos demais poderes estatais, os quais se inserem nas rubricas discricionariedade administrativa ou legislativa, conforme o caso”. (Idem Ibidem, p.72-73)

Entretanto, mesmo diante de tal impossibilidade, verificamos um protagonismo judicial atuante nas decisões que analisam e controlam a eficiência e a eficácia das políticas públicas, haja vista o crescimento constante das ações judiciais que englobam este tema.

---

6 Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de...

7 Art. 49. É da competência exclusiva do Congresso Nacional:

[...]

V - sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa;

[...]

IX - julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo;

X - fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta;

## 2.5 CUSTEIO E FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS

Conforme já amplamente exposto, a partir do surgimento do Estado do bem-estar social (Welfare State), este trouxe para si a responsabilidade de prover aos cidadãos uma melhoria de vida, ao garantir e efetivar seus direitos e garantias fundamentais, e uma das formas de alcançar estes objetivos é através da promoção de políticas públicas. Entretanto, tais políticas representam gastos para o Estado, que tem por obrigação utilizar seus recursos para financiar tais atividades. Logo, constitui-se em dever de o Estado angariar e assegurar recursos suficientes para o financiamento das políticas públicas. De acordo com SALVADOR (2012), podemos analisar o custeio das políticas públicas através de três perspectivas:

- a) pela ótica tributária que permite verificar o caráter progressivo ou regressivo das fontes de financiamento da política social, ponto fundamental para averiguar se a proposta sugere de fato uma redistribuição de renda;
- b) pela análise da gestão financeira dos recursos, o que permite analisar as decisões no campo político-administrativo da política, a descentralização, assim como o controle democrático do orçamento; e
- c) pela identificação das renúncias tributárias, isto é, o financiamento indireto da política social o caráter extrafiscal da tributação também integra a política fiscal do país, não se restringido apenas ao caráter meramente arrecadatório, mas com o objetivo maior de promover o crescimento social, político e econômico do país através da intervenção estatal - por meio da tributação – do Estado na economia, na sociedade e na mais justa distribuição e circulação de riquezas.

Sabemos que no exercício de sua atividade financeira, o Estado necessita obter receitas para, além de custear sua estrutura, garantir aos cidadãos a satisfação de suas necessidades, sendo a tributação a principal fonte de receita pública. De acordo com Aliomar Baleeiro, o financiamento do Estado é possibilitado pelas por ações empreendidas pelos governos, tais como a realização de extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias, o recolhimento das rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado, a exigência coativa de tributos ou multas, a tomada de empréstimos forçados, e a fabricação de dinheiro. (1998, p.125).

Como viu-se, em um estado democrático de direito, as hipóteses de financiamento previstas por Aliomar Baleeiro não são sustentáveis. Desta feita, a tributação passou a ter a função primordial de arrecadar fundos para o Estado, e dentre os outros meios de financiamento público é a de maior destaque, pois além de garantir sua própria subsistência e funcionamento da máquina administrativa,



também viabiliza a consecução das tarefas do Estado, previstas no artigo 3º da Constituição Federal.

Podemos conceituar o Estado Fiscal como aquele que utiliza o tributo como principal fonte de receita, possibilitando o sustento dos custos de sua infraestrutura, como manifestação de sua soberania estatal.

Assim, em razão do poder público ter que cumprir com seus objetivos presentes na Carta Magna, precisa de recursos financeiros adequados para custear tais políticas e assim auferir receita. Nesta esteira, além de ter o poder de limitar as liberdades individuais, o Estado também poderá exigir exações fiscais, com a finalidade de arrecadar fundos para financiar as despesas públicas, e assim, cumprir com suas obrigações. Foi com o surgimento do Liberalismo Econômico e do Estado Liberal que a tributação passou a ser utilizada como meio efetivo de obtenção de recursos para o Estado. É o que se denomina por Estado Fiscal ou Estado Impositivo. Podemos conceituar o Estado Fiscal como aquele que utiliza o tributo como principal fonte de receita, possibilitando o sustento dos custos de sua infraestrutura, como manifestação de sua soberania estatal. Segundo Alessandro Mendes Cardoso (2014), o tributo deixou de se “fundamentar não apenas em vínculos de sujeições impostos pela religião ou pela tradição, para se alicerçar na vontade dos cidadãos”. Aqui, a tributação, segundo Raimundo Bezerra Falcão (1981) tem caráter fiscal, ou seja, “aquela que se limita a retirar do patrimônio dos particulares, recursos pecuniários para a satisfação de necessidades públicas”.

Neste momento, portanto, surgiu o poder de tributar do Estado e o dever fundamental de pagar tributos atribuído ao cidadão, justificados pela supremacia do interesse público sobre o privado e pelo princípio da solidariedade tributária, qual seja, o dever de contribuir para as despesas públicas todos aqueles que têm a capacidade de pagar. Logo, podemos entender o ato de tributar como “manifestação do poder, e ao mesmo tempo, resultado da força coercitiva pela qual o grupo organizado impõe um dever social aos indivíduos”. (PIRES, 2011, p.79)

Rubens Gomes, (1967, p.119) conceitua o tributo como sendo “a receita derivada que o Estado arrecada mediante o emprego da sua soberania, nos termos fixados em lei, sem a contraprestação diretamente equivalente e cujo produto se destina ao custeio das finalidades que lhe são próprias”. O próprio conceito de tributo em nosso código tributário impõe a exação fiscal como dever, atribuindo a ele o caráter de obrigação, não dando ao cidadão a possibilidade de optar pelo não

pagamento, ou seja, o tributo é uma prestação pecuniária de natureza compulsória, conforme podemos verificar na leitura do artigo terceiro do Código Tributário Nacional, aqui transcrito: “Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Importante conceituarmos compulsoriedade na esfera tributária. Aliomar Baleeiro (2015), ao conceituar tributos, entende que correspondem a ingressos coativos, o que determina a compulsoriedade como requisito fundamental para identificação do tributo, que é o que os separa de outras espécies de obrigações, tais como as tarifas e os preços. Para o autor, é a ausência de compulsoriedade que afasta o caráter tributário de uma exação. Entretanto, afirma-se que mesmo com o esteio da compulsoriedade, o dever de pagar os tributos também corresponde ao exercício da solidariedade. Apesar de ser uma norma de extrema rejeição social, como afirma o professor Ives Gandra Martins, (1998, p.18), José Casalta Nabais (2005, p.20) justifica que o dever de pagar os tributos é um “dever fundamental” que, “constitui o preço a pagar por termos uma comunidade organizada baseada na ideia de liberdade”. Corroborando com tal entendimento, Ricardo Lobo Torres (2000, p. 371) assim considera:

Tributo é o dever fundamental, consistente em uma prestação pecuniária, que limitado pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, do custo/benefício ou da solidariedade do grupo, e com a finalidade principal ou acessória de obtenção de receita para as necessidades públicas ou para as atividades protegidas pelo Estado, é exigido de quem tenha realizado o fato descrito em lei elaborada de acordo com a competência específica outorgada pela Constituição.

Mesmo sendo a tributação de extrema importância para dar ao Estado suporte financeiro para suprir suas necessidades, é importante informar que este não pode tributar de forma indiscriminada, justificando o excesso de cobranças como necessárias para o cumprimento de suas obrigações. Apesar de fundamentado na compulsoriedade e no dever de solidariedade, a figura da legalidade, já criada no Estado Liberal para afastar o excesso de exação tributária por meio dos governantes, é indispensável para a instituição de um tributo. A norma jurídica, portanto, dá suporte e limita a relação jurídico-tributária entre o Estado e o

contribuinte, delimitando o exercício do poder de tributar do Estado e garantindo e protegendo os direitos do contribuinte de possíveis excessos.

É o que a Constituição Federal denominou de Limitações ao poder de tributar, regulando o Estado no que tange à atividade tributária em seus artigos 150, 151 e 152. Nestes artigos, estão previstos os princípios gerais que regem a tributação: legalidade, isonomia, anterioridade, irretroatividade, capacidade contributiva, a vedação aos tributos com efeito confiscatórios e as imunidades, além da delimitação da competência tributária de União, Estados, Distrito Federal e Municípios. De acordo com Aliomar Baleeiro (2015, p.91)

“A Constituição brasileira é a mais minuciosa e rica das cartas constitucionais em matéria financeira e tributária. Uma transposição apressada de institutos ou técnicas de presunção e simplificação, usuais em outros países, esbarra via de regra, em obstáculos constitucionais intransponíveis. Basta considerar que a maior parte das cartas atuais não contém um rol exposto das limitações ao poder de tributar, exceção feita ao princípio da legalidade”.

Com a implementação das limitações ao poder de tributar, a Constituição Federal alterou a relação fisco-contribuinte, fortalecendo as bases de uma arrecadação fundada no respeito aos princípios constitucionais e do controle dos gastos públicos. Mas mesmo que o Estado tenha seu poder de tributar limitado por diversos fatores, ainda assim permanece a compulsoriedade do tributo, onde o cidadão aqui denominado como contribuinte tem de arcar com tal despesa, o que interfere diretamente em sua seara individual, já que deve dispor de seu próprio patrimônio para que possa contribuir para o Estado pelo bem comum.

Desta forma, Betina Treiger Grupenmacher (2007, p. 102) assevera que “a política fiscal há de ser, nessa medida, a política da justiça, aquela que reflita um comportamento revestido de moralidade no exercício do poder de tributar. É também chamada de ética fiscal [...]”. Este seria o conceito de justiça fiscal, que se caracteriza pela edição de leis tributárias que distribuam igualmente a carga tributária com observância do princípio da capacidade contributiva, onerando mais pesadamente aqueles que tem maior condição de contribuir e desonerando do pagamento de tributos aqueles que não possuam capacidade para pagar tributos, pois sua capacidade financeira é despendida para a sua manutenção e a de sua família. (Idem Ibidem, p. 103)

Verifica-se assim, que o Estado usa como justificativa ao aumentar a carga tributária, que a única forma para que concretize os direitos dos indivíduos, é por meio da arrecadação de recursos. Logo a tributação é o instrumento hábil utilizado para tanto. Assim, criou-se o entendimento de que o poder de tributar é condição essencial para que o Estado possa cumprir com suas atribuições. Porém, houveram mudança significativas no que tange ao objetivo da tributação, iniciadas principalmente com o advento do Estado Social. Com a necessidade do Estado, naquele determinado momento, precisar intervir na estrutura social para resolução de conflitos entre os atores sociais litigantes, surgiram nos textos constitucionais a previsão de direitos de caráter social, tais como normas de caráter trabalhista e previdenciário, onde também passou o Estado a se comprometer e a assegurar que tais direitos fossem assegurados e concretizados, para permitir que seus cidadãos vivessem em melhores condições. Assim, surge o *Welfare State* ou Estado do Bem-Estar Social, aqui já conceituado em tópico anterior deste trabalho.

O Estado Social passou a intervir diretamente na economia, passando a dirigir e controlar as atividades financeiras, controlar os gastos públicos, influenciar e definir a formação de preços, criar legislações de caráter protecionista, e também a legislar com a finalidade de regular aspectos das relações de trabalho, tais como segurança, higiene, duração da jornada, dentre outras providências. No campo tributário, determinou-se que os tributos deixariam de ter seu caráter meramente arrecadatório. Assim, a política fiscal do Estado Social passou a ter fins redistributivos, com a finalidade de também angariar recursos para desenvolver as funções sociais do Estado. Porém, a partir dos anos 70, o Estado Social passou a ser questionado, principalmente em razão de um novo modelo de governo que surgiu a época, o neoliberalismo.

Neste contexto, o sistema tributário do Estado Social entrou em crise, sofrendo fortes questionamentos e demandas por reformas, em decorrência de alguns fatores, dentre os quais: a) incremento da carga fiscal, sobretudo nas classes médias; b) crescimento expressivo do aparato estatal, que cada vez mais exigia recursos para a sua manutenção; c) percepção de ineficiência do Estado e de suas empresas que não retornavam ao contribuinte o valor de seus impostos (no sentido de disponibilizar serviços públicos eficientes); d) crescentes déficits públicos, cuja causa foi identificada (principalmente pela pregação dos partidos conservadores e parte da mídia) na falência do sistema previdenciário. (CARDOSO, 2014, p. 131)

O endividamento em razão das grandes despesas que possuíam, e as manifestações dos cidadãos, que resistiam à alta carga tributária imposta através dos movimentos sociais e da prática da sonegação, fizeram com que os Estados passassem a se reorganizar financeiramente e a combater duramente os gastos públicos. Portanto, a política do Estado Social foi substituída por uma política de estado mínimo, onde o Estado deixou de ser intervencionista, diminuindo sensivelmente os programas e políticas sociais, além de ter se transformado em mero regulador das atividades econômicas. No campo da política tributária, esta voltou a ter um caráter de cunho meramente arrecadatório.

Entretanto os ideais neoliberais esbarraram na necessidade do cumprimento, pelo Estado, dos direitos e garantias fundamentais e dos direitos sociais, garantidos pela Constituição. No início dos anos 2000, os movimentos sociais organizados passaram a questionar o Estado Neoliberal, levando a uma discussão sobre este tipo de estado, que cobrava os tributos e não proporcionavam ao indivíduo a devida contraprestação. Assim, os partidos políticos que governavam com este tipo de ideologia foram derrotados nas eleições por aqueles com um discurso de retomada do desenvolvimento econômico por meio da intervenção estatal e da necessidade de cumprimento da carta constitucional no que tange a efetivação dos direitos fundamentais e sociais. Surge então a concepção do Estado Democrático de Direito, um estado onde as garantias jurídicas e os direitos fundamentais conjugam-se, com a finalidade de se construir uma sociedade mais justa e igualitária.

Em matéria de tributação, no Estado Democrático de Direito os tributos deixam de ter caráter arrecadatório, e também passam a ser instrumento de política sociais e econômicas do Estado. Portanto, a tributação passa a permitir que o Estado aufera receita para que possa pôr à disposição dos seus cidadãos os direitos individuais e especialmente os sociais. A política fiscal estatal passa a interferir diretamente no cotidiano dos cidadãos, pois os recursos arrecadados através da tributação implementam programas sociais de redistribuição de renda, financiam a previdência social, ou seja, possibilitam que o Estado cumpra com sua função social, que é a de garantir e implementar os direitos e garantias fundamentais definidos pela Constituição Federal.

Não são raras as vezes que o Poder Público entende que se faz necessário um aumento da carga tributária para custear as despesas públicas

inerentes à criação de políticas públicas estatais. Ao analisarmos o conceito de políticas públicas, percebemos que todos os autores que se propuseram a fazê-lo trazem em seu cerne a Constituição Federal, seja como instrumento normativo instituidor ou limitador. Logo, o administrador público, ao propor uma política pública, deve observar em primeiro lugar, se na Carta Política de 1988 existe previsão legal para sua instituição, as limitações constitucionais, e se há em orçamento verba prevista para a consecução da mesma.

Ressalte-se que a CF/88, em seu artigo 185, introduziu o modelo orçamentário brasileiro, implantando o que se chama de planejamento orçamentário, com a finalidade de orientar as decisões e ações da administração pública, como pré-requisito para a condução das atividades de gestão e sociais da administração pública, estabelecendo a exigência de leis que devem estabelecer o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. Através destes instrumentos, o poder público e a população, em cumprimento ao princípio da transparência, podem avaliar a situação financeira do governo, além de direcionar o atendimento das receitas públicas para o custeio dos gastos necessários ao funcionamento do Estado e dos serviços públicos, propiciando, no campo das políticas públicas a organização de programas e ações que resultem em bens ou serviços que atendam as demandas sociais.

Um dos principais instrumentos que são utilizados para a implantação de uma política pública é o orçamento. Com previsão constitucional, o orçamento também tem fundamentação jurídica na Lei no. 4.320/64, que estatuiu as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Portanto, é o orçamento público que garante em matéria de custeio as ações do Estado para a escolha e alocação e financiamento das políticas públicas. Segundo Felipe de Melo Fonte (2015), o orçamento é de extrema importância para a implantação das políticas públicas, por ter vocação para “cristalizar escolhas alocativas, efetuadas democraticamente, sobre recursos escassos”, sendo peça chave para o desenho destas políticas. Outro instrumento importante para o financiamento das políticas públicas, alimentado pela tributação, são os fundos públicos. Para Evilasio Salvador (2012):

O fundo público envolve toda a capacidade de mobilização de recursos que o Estado tem para intervir na economia, seja por meio das empresas públicas, pelo uso das suas políticas monetária e fiscal, assim como pelo orçamento público. Uma das principais formas da realização do fundo público é por meio da extração de recursos da sociedade na forma de impostos, contribuições e taxas [...]

Entretanto, vê-se cotidianamente a criação de políticas públicas pelo simples fato de criar, as vezes até mesmo com finalidade populista, como meio garantidor de votos. Mas esquece-se que muitas vezes tais programas esbarram na falta de planejamento, ou seja, não existe, ou existe de forma deficitária, previsão orçamentária para a consecução ou continuação desta política, tornando-a ineficiente, ou até mesmo, deixando de existir. Tais políticas geram custos para o Estado, e quem diretamente arca com estes custos são os cidadãos, por meio da arrecadação tributária.

E se o Estado cria de forma irresponsável uma política pública, e esta não tem alocação de recursos suficientes para sua execução? Mais uma vez entende a administração pública que a única saída para a custear é o aumento da carga tributária. Logo, percebe-se aí política pública como instrumento justificador do aumento da exação fiscal praticada pelo Estado. Daí dizer-se que a proteção social é onerosa no Brasil, que somos um dos países com a maior carga tributária do planeta e que o cidadão não tem retorno deste esforço, recebendo do Estado “serviços públicos de péssima qualidade”. Segundo Pagnussat, (2013, p. 66), ocorre uma vinculação direta entre tributos e despesas, onde o cidadão, ao tomar conhecimento da majoração ou da criação de um tributo, se pergunta: qual o benefício concreto que eu terei com este novo imposto? Ressalta o autor que

[...] “o apoio da sociedade, para a criação de um novo tributo, só é conquistado com o argumentos fortes no sentido de que o novo imposto estará diretamente ligado à oferta de benefícios concretos à população e, em especial, ao atendimento de grupos de interesses dentro/e ou fora do setor público. (Idem Ibidem, p. 66)

Percebe-se que ao custear as políticas públicas, a tributação ganha uma nova função, qual seja, a de instrumento de mudança social, que combate a discriminação e a desigualdade, garantindo os direitos fundamentais dos cidadãos, por meio do financiamento de políticas públicas ou até mesmo de proposição de ações afirmativas de caráter fiscal, como o aumento da carga tributária justificado, a concessão de isenções, parcelamentos e benefícios fiscais. Esta corresponde a uma

das finalidades sociais da tributação, qual seja, o elemento da função prestacional do Estado: o bem-estar da sociedade e dos indivíduos que a compõe.

A partir desta discussão, repensa-se a atuação do Estado, já que a tributação não se resume apenas a instrumento arrecadatório, partindo-se para a visão de que se deve perceber a com finalidade político-social, devendo o tributo também ter uma função social. Para RIBEIRO E VINHA (2015, p.07), apenas com a aplicação dos tributos como instrumento social é que será possível desenvolver uma política social justa e distributiva, observando-se as necessidades da nação e como forma de se alcançar as finalidades a que o Estado se prestou a desenvolver através da Constituição, e que orientam todos os procedimentos dos órgãos que compõe a República Federativa do Brasil.

Reitera-se mais uma vez que a tributação além de ter sua função fiscal, também funciona como instrumento de intervenção social, onde o Estado atua com o objetivo de influenciar as relações sociais e econômicas para garantir uma melhor distribuição de renda, e por conseguinte, diminuir a concentração de riquezas, podendo também ser utilizada no controle da atividade econômica, no combate ao desemprego e na diminuição da inflação, através, por exemplo, de medidas como a criação de leis que reduzem a carga tributária ou que isentam as empresas que contratam menores aprendizes. Também poderá ser utilizada como instrumento usado pelo Estado para proteção ao meio-ambiente, nos casos em que se aumenta ou reduz-se a carga tributária para empresas baseadas na emissão de poluentes, ou premia aquelas que investem em cultura, através de incentivos fiscais (dedução de Imposto de Renda previsto na Lei Rouanet).

Por este motivo faz-se necessário compreender o papel da tributação, seja como instrumento indispensável ao financiamento das políticas públicas – tributação com caráter fiscal, seja como instrumento de políticas públicas, assim como levantar a discussão sobre o custeio e o financiamento das mesmas, e discutir a abrangência destas por intermédio da extrafiscalidade. Desta forma, a extrafiscalidade aqui é definida como política pública de caráter tributária, ou como política fiscal, funcionando como meio utilizado pelo Estado para garantir o cumprimento dos seus objetivos, delineados no artigo 3º da Constituição Federal.



### 3 A EXTRAFISCALIDADE

Ao analisarmos o conceito de tributo, percebe-se claramente que uma de suas funções é a de sustentação econômico-financeira do erário público, ou seja, a de angariar recursos para o Estado. Porém, em segundo plano, é notório que o tributo tem o poder de influenciar, estimular ou desestimular atividades da economia privada, aumentando ou diminuindo o valor de algum tributo vinculado a determinada atividade econômica, ou até mesmo com o poder estimular ou desestimular a consecução de uma outra atividade. Hugo de Brito Machado (2013, p. 68) discorre a respeito:

No estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único. Por outro lado, segundo lição prevalente na doutrina, também o tributo é utilizado como fonte de recursos destinados ao custeio de atividades que, em princípio, não são próprias do Estado, mas este as desenvolve, por intermédio de entidades específicas, no mais das vezes com a forma de autarquia. É o caso, por exemplo, da previdência social, do sistema financeiro de habitação, da organização sindical, do programa de integração social, dentre outros.

Conforme fora citado anteriormente, a tributação também interfere como instrumento regulatório ou como interventor dos bens e serviços oferecidos pela iniciativa privada. Segundo Gomes (2013, p.247), este passa a ter função “estabilizadora, pois se utiliza das variáveis econômicas para regular o mercado. Ainda segundo a mesma autora, por este motivo a extrafiscalidade se faz imprescindível à obtenção do equilíbrio econômico social, pois aborta a ideia de neutralidade tributária do liberalismo econômico clássico, de que as exações não poderiam interferir na locação de recursos na economia. Portanto, adquirem os tributos, uma nova função fora a arrecadatória: a função extrafiscal.

#### 3.1 CONCEITO

A doutrina em direito tributário classifica os tributos quanto à sua função em três categorias: fiscais, parafiscais e extrafiscais. Os tributos fiscais, como já exaustivamente discutidos, são aqueles que tem caráter arrecadatório, objetivando a arrecadação de recursos financeiros para o Estado. Os tributos parafiscais são aqueles que destinam-se a suprir de receitas as entidades do Poder Público

desvinculadas do Tesouro Nacional, ou entidades representativas de categorias profissionais ou econômicas, que tem por finalidade a prestação de serviços de interesses difusos ou coletivos, que não integram funções próprias do Estado, mas este as desenvolve através de entidades específicas. E os tributos extrafiscais são aqueles que, além de uma finalidade arrecadatória, estimulam ou inibem comportamentos ou condutas, exercendo assim intervenção no domínio econômico.

Assim, verifica-se que não se pode mais fazer, como antigamente entendia a doutrina tributária, a distinção entre tributos fiscais e extrafiscais, com tributos com tais funções exercidas de forma exclusiva. De acordo com Alfredo Augusto Becker (2007, p.628), na construção de cada tributo não mais será ignorado o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão, agora de um modo consciente e desejado; apenas haverá maior ou menor prevalência deste ou daquele finalismo.

Portanto, a extrafiscalidade tributária objetiva a intervenção do Estado no domínio econômico e social, para a obtenção de determinados resultados. Para Nabais, foi com o advento do Estado Democrático de Direito que a tributação ganhou este novo papel: a de interventora na economia, sociedade e até mesmo na política, ou seja, aqueles que constam no texto constitucional como obrigação estatal com o objetivo de atender as demandas do Estado, ou seja, o papel que corresponde à extrafiscalidade. De acordo com Moura (2014, p.05),

[...] a extrafiscalidade é corolário do Estado Social e sua missão é criar condições para que o Poder Público tenha facilitada sua tarefa de preservar certos direitos que são de suma importância ao interesse público, que sempre deve preponderar sobre o interesse privado.

Com fundamento no princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, o Estado utiliza a tributação para garantir os direitos fundamentais dos indivíduos, onde os particulares contribuem para que os interesses sociais sejam resguardados e efetivados, e também para que o desenvolvimento social aconteça. Assim, observamos que em razão da principal finalidade estatal ser a busca do bem-estar social, a extrafiscalidade como novo papel da tributação também passou a ser entendida como uma forma de estimular ou desestimular a prática de determinados comportamentos sociais, e a funcionar como um instrumento de desenvolvimento da sociedade ou de redistribuição de renda.

Mesmo sendo recente a discussão sobre a natureza extrafiscal do tributo, datada do século passado - mais precisamente da década de 30 - os governantes sempre perceberam a ocorrência de efeitos diferentes dos arrecadatórios durante o processo de tributação. Cita Aliomar Baleeiro (1974, p. 192) que “há cerca de cinco séculos já eram conhecidos os efeitos da extrafiscalidade, notadamente a redistribuição da fortuna e da renda entre os indivíduos, por meio da ‘*décima escalata*’, tributo escalonado em percentuais progressivos proposto em Florença para a guerra de Pisa”.

Como já citado no parágrafo anterior, vários autores vêm discutindo a questão da extrafiscalidade, e esta celeuma não é nova. A doutrina, em primeiro lugar, tem dificuldades em conceituar o termo “extrafiscalidade”, haja vista tratar-se de um tema que permeia diversas áreas do conhecimento, tais como a economia, contabilidade, a ciência política e dentro do próprio Direito, com discussões envolvendo o direito tributário, o econômico e o financeiro. Em 1932, Mario Pugliesi publicou uma das primeiras obras sobre o tema extrafiscalidade, intitulada de “*La Finanza e i suoi compiti extra-fiscali*”, ou “As finanças públicas e sua função extrafiscal nos Estados Modernos”. A partir daí, segundo Denise Lucena Cavalcante,

O termo, contudo, ganhou força e expressão assumindo ares de onipresença, ou seja, tornou-se um conceito ampliado, inchado, citado como presente em praticamente cada canto onde houvesse uma política pública social ou econômica sendo aplicada, especialmente no setor ambiental. Esta superexposição do conceito ao invés de fortalecê-lo o enfraqueceu, tornou-o ainda mais ambíguo, vago e incerto. De tal modo que esta ampliação semântica exagerada o tornou vazio, no entendimento correto de importantes doutrinadores. (2012, p.176)

No nosso ordenamento jurídico, nem a Constituição Federal, nem o Código Tributário Nacional, ou nenhuma outra norma que trate de matéria tributária conceituou de forma explícita a expressão, ocorrendo, por parte da doutrina brasileira, a tentativa de tentar se conceituar extrafiscalidade por meio da interpretação de alguns dispositivos legais que preveem a instituição de tributos com caráter extrafiscal dentro do texto constitucional. Neste caso, a doutrina utiliza-se de dois critérios para determinar se uma exação tributária pode ser caracterizada como extrafiscal: o primeiro traz um conceito mais restrito de extrafiscalidade, onde se observa se a norma autoriza que o ente tributante, por meio do tributo, atue em outra esfera que não a arrecadatória; o segundo critério traz um conceito mais ampliado

de extrafiscalidade, que observa a finalidade do tributo, que deve estar prevista de forma explícita no texto normativo.

SILVEIRA (2014, p. 65) entende que a CF/88 adotou a teoria da interpretação restritiva da extrafiscalidade, e determina que devem estar presente três elementos para que um tributo assim seja considerado: “i) fim constitucional pretendido; ii) meio utilizado e a iii) técnica adotada”. Já para Denise Lucena Cavalcante, o que deve ser observado é a finalidade constitucional do tributo, e que esta deve estar expressa no texto constitucional, ao entender que

[...] o fim constitucional pretendido deve estar expresso no texto constitucional e objetiva a realização das finalidades da Ordem Constitucional ou Social (família, cultura, meio ambiente, etc.). Não é a destinação do recurso ou a técnica utilizada que determina a natureza da norma extrafiscal, mas a sua finalidade constitucional. A extrafiscalidade econômica, assim, pretende realizar determinado desiderato constitucional previsto na ordem econômica (art. 170 da CF/88); a extrafiscalidade ambiental os objetivos para a um meio ambiente ecologicamente equilibrado (art. 225 da CF/88). (2012, p. 176)

Como dito anteriormente, nossa Constituição não conceitua extrafiscalidade em seu texto. Entretanto, autoriza o Estado a utilizar a extrafiscalidade através do uso do tributo como instrumento subsidiário de intervenção na ordem econômica, conforme podemos observar através da leitura do art. 174, CF, que estabelece que **“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”** (grifo nosso).

Logo, podemos observar a presença da extrafiscalidade na possibilidade de exclusão da anterioridade no IPI, IOF, Imposto de Importação e Imposto de exportação, que são tributos que interferem diretamente na economia e na balança comercial, prevista no art. 150, §1º da CF/88, como também a possibilidade de, nos mesmos impostos, as alíquotas destes produtos serem alteradas por atos do Poder Executivo. Outra possibilidade é a seletividade do IPI e do ICMS, com a finalidade de estimular ou desestimular o consumo de tal produto, previstas nos art. 153, §3º, I e art. 155, §2º, III, da CF. Ao observarmos tais exemplos, verificamos que de forma alguma o Estado deixa de arrecadar – não estamos aqui tratando de desoneração do contribuinte. Aqui o Estado ainda tributa, mas além de arrecadar, obtém efeitos diversos, como a possibilidade de intervir na economia e no consumo, através da

mudança de padrão de compra/venda pelo cidadão/contribuinte, como nos casos dos tributos acima citados.

Diante do exposto, o conceito que melhor encontramos para definir extrafiscalidade é o de José Casalta Nabais (2004, p. 629), que a descreve como um “conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer frente face às despesas públicas”. Verifica-se assim que não existe mais tributo exclusivamente fiscal, nem exclusivamente extrafiscal. A Carta Magna autoriza que este exerça quaisquer de suas funções, objetivando atingir as finalidades nela previstas, legitimando assim, o uso do tributo com finalidades extrafiscais. Conforme entendimento de Helenilson Pontes,

O Estado quando edita uma regra tributária com objetivo extrafiscal, o faz após uma interpretação/aplicação dos demais princípios do sistema jurídico. O Estado, assim, não obstante tenha motivações extrafiscais, não está livre para atuar contra o Direito, ou mesmo à margem do Direito e dos fins que este estabelece. A extrafiscalidade constitui, em regra, a utilização da competência impositiva como instrumento na busca do atingimento de outros princípios igualmente albergados pela ordem constitucional. (1999. p. 153)

Porém, deve-se ressaltar que a extrafiscalidade só será legitimada desde que seja motivada para cumprir com os objetivos constitucionais para a concretização dos direitos fundamentais, e que a situação que proporcionou a extrafiscalidade tenha relevância econômica e social. Desta forma, os princípios constitucionais que agem como limitadores do poder de tributar, também funcionam no caso da extrafiscalidade como orientadores da atividade estatal no que diz respeito a intervenção da economia, não podendo o administrador, nem o legislador, instituir ou cobrar tributos com a finalidade de intervir na economia ou regular o mercado/sociedade como bem entendem, devendo assim, ser obedecida a vontade da Constituição. Segundo Nogueira e Rosso (2007, p.200):

Essa vontade é reflexa em princípios, em normas-vetores decorrentes de toda uma evolução cultural, político-econômica, social e jurídica que esculpi os valores que aquela sociedade pretende preservar e, neste diapasão, nos deparamos com o princípio da capacidade contributiva, sendo digno de nota que este é o único que se encontra encampado no bojo da Seção “Dos Princípios Gerais” (Seção I), “Do sistema tributário nacional” (Capítulo I), do Título VI, da Constituição Republicana, segundo denotamos pelo conteúdo do art. 145, §1º, de maneira que os demais princípios da seara

constitucional tributária estão cravados na Seção II, daquele mesmo Capítulo, denominada “Das Limitações do poder de tributar.

Logo, a CF/88 serve como instrumento de limitação da atividade tributária também para a criação de tributos extrafiscais, com o condão de proteger os cidadãos de ter seus direitos e garantias fundamentais ameaçados ou extintos.

### 3.2 A EXTRAFISCALIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

No nosso ordenamento jurídico não consta de forma objetiva a extrafiscalidade, tanto que não existe expressamente previsão legal para que se possa criar tributos de forma diferenciada. Segundo GRAU (2006, p. 148), a partir do momento em que o Estado passa a interferir no domínio econômico ao estabelecer mecanismos e normas, de comportamento compulsório para os sujeitos da atividade econômica em sentido estrito, percebemos aí a permissão constitucional da extrafiscalidade, ou seja, a criação de tributos com a finalidade de evitar determinados comportamentos.

Entretanto, sabemos que a extrafiscalidade não se dá apenas através da criação de tributos. As exonerações tipicamente tributárias (como por exemplo as imunidades, isenções, concessões de benefícios, concessões de crédito, não cumulatividade, dentre outras) correspondem a outro viés de possibilidade de intervenção estatal prevista na Constituição Federal brasileira. Neste caso, atua o Estado manipulando o mercado através da incitação, estímulos e incentivos, o que Eros Roberto Grau chama de “normas de intervenção por indução”. Nelas:

[...] a sanção tradicionalmente manifestada como *comando*, é substituída pelo expediente do *convite* – ou como averba Washington Peluso Albino de Souza – de “incitações, dos estímulos, dos incentivos de toda ordem, oferecidos pela lei, a quem participe de determinada atividade de interesse geral e patrocinada ou não pelo Estado”. Ao destinatário da norma deixa aberta a alternativa de não se deixar por ela seduzir, deixando de aderir à prescrição nela veiculada. Se adesão a ela manifestar, no entanto, resultará juridicamente vinculado por prescrições que correspondem aos benefícios usufruídos em decorrência dessa adesão. Penetramos aí, o universo do direito premial. (GRAU, 2006, p.150)

Ressalte-se que aqui no Brasil, impostos e contribuições são os tributos que mais se adequam a esta finalidade. E mesmo com caráter extrafiscal, por não se caracterizarem como meramente arrecadatários, possuem caracteres de exação

fiscal, devendo obrigatoriamente, para sua instituição, obedecer aos princípios constantes no art. 150<sup>8</sup>, da Carta Magna, que trata das limitações ao poder de tributar.

Quanto as exonerações tributárias, um dos principais instrumentos utilizados para regulação da extrafiscalidade nestes casos é a Lei Complementar 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Criada principalmente com a intenção de fiscalizar e controlar a atuação dos agentes públicos, prevê a aplicação de sanções nos casos de inobservância da lei. Possibilita também o controle dos gastos públicos, tanto pelos órgãos de controle, como pela própria sociedade, ao exigir a transparência na divulgação dos dados governamentais e do próprio orçamento. Ao criar tais instrumentos de controle a LRF garante o orçamento, controlando os gastos públicos e fazendo cumprir o que fora definido como prioridade.

Porém, alguns doutrinadores entendem que a referida lei, no que tange a extrafiscalidade, seria norma restritiva, haja vista que a propositura de benefícios fiscais ou a celebração de convênios são considerados como exoneração tributária,

---

<sup>8</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013)

portanto, encontrar-se-iam limitadas pelo orçamento já planejado e com cumprimento garantido pela referida lei, engessando assim a atuação estatal neste sentido. Como solução deste paradigma, Cavalcanti (2002, p.308) propõe a flexibilização do orçamento, sugerindo a possibilidade de realocação dos recursos orçamentários. Entretanto, estabelece limites a esta flexibilização, propondo que só poderia ocorrer caso fosse necessária para o atingimento de determinadas finalidades sociais. Compreende o autor que:

A flexibilização do orçamento é um termo que merece ser abordado quando se discute o papel social do Estado e o bem-estar social. O Brasil é uma federação com elevado índice de federalismo fiscal e com mais de 5.500 entes da federação. Há um evidente grau de disparidade regional em uma federação com as dimensões da brasileira, ainda mais num país em que há profunda desigualdade de renda e de distribuição de riquezas.” (Cavalcanti, 2002, p. 307-308).

Porém a extrafiscalidade aqui não se restringiria apenas como a perda de arrecadação tributária, mas também permite que ao buscar investimentos através da implementação de estímulos fiscais, cumpra com o objetivo constitucional de fortalecer o desenvolvimento do país ou de reduzir as desigualdades regionais. Desta feita, como a busca tal finalidade se enquadraria no objetivo da política extrafiscal, compreendemos que a LRF não implica em vedação a mesma. Tanto é permitido que o art. 14 da LRF autoriza a criação de estímulos fiscais desde que não haja impacto no orçamento, possibilitando assim, a atração de investimentos, e por consequência indireta, possibilitando o aumento das receitas tributárias. Corroborando com este entendimento Silva Martins (2002) destaca ser possível a conciliação entre extrafiscalidade e a LRF, ao expor que todo:

[...] incentivo fiscal que não se vincule a qualquer receita programada, para o qual não haja qualquer projeção de gastos, ou seja, em que o custo municipal para sua concessão é zero, refoge a rigidez orçamentária à falta de elemento capaz de perturbar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas. Em termos diversos, todo o estímulo fiscal cuja concessão possa provocar um impacto negativo no orçamento, com possível redução de receitas, deve ser submetido a todos os severos controles que a Constituição e a lei orçamentária impõem. Não aqueles cujo impacto é nenhum, visto que sua concessão não reduz receitas – no futuro aumentá-las-á -, não tem reflexos, não afeta o orçamento, não gera qualquer despesa não programada. (2002, p. 277)

Ao analisarmos o art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que trata da autorização para a renúncia de despesas, observamos que a lei a autoriza,



entretanto, estabelece alguns requisitos para que o Estado possa concedê-la ou ampliar incentivos ou benefícios. Assim, indispensavelmente, exige a lei que o ente apresente a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos próximos dois exercícios; que deve atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e comprovar através desta demonstração que a renúncia não afetará as metas de resultados fiscais, ou que deverá estar acompanhada de medidas de compensação por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (art. 14, LC 101/2000). Porém, os requisitos acima mencionados não se aplicam às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, representando, assim, mais um viés da permissão por este instrumento normativo da extrafiscalidade, pois os tributos acima mencionados referem-se a exações de índole regulatória. Conclui-se, assim, que a LRF não entra em conflito com a extrafiscalidade, haja vista que esta é ferramenta de política pública para que o estado cumpra com seus fins sociais.

### 3.3 A NATUREZA JURÍDICA DA EXTRAFISCALIDADE.

É importante identificarmos a natureza jurídica da extrafiscalidade pois nos fornece os elementos necessários para sua limitação. O primeiro questionamento que devemos fazer é se poderíamos atribuir a atividade extrafiscal os mesmos princípios atribuídos a atividade fiscal do Estado. Segundo NABAIS (2004, p.648), a resposta é não. Para o autor, as normas fiscais e extrafiscais devem ser totalmente dissociadas, logo, aquelas deveriam obedecer aos princípios jurídicos-constitucionais da constituição do país no que tange a matéria de tributação. No caso das normas extrafiscais, caso seja com a finalidade de desestimular comportamentos, deverão ser observadas as exigências constitucionais para a criação de tributos. No caso da extrafiscalidade indutora, ou seja, as disciplinadoras de benefícios fiscais, deverão observar-se os princípios da legalidade e da capacidade contributiva, logo

[...] que há que separar dicotomicamente as normas fiscais das normas extrafiscais, ordenando aquelas, como direito fiscal (clássico) que são, aos princípios jurídico-constitucionais da „constituição fiscal“, e estas, como direito econômico (fiscal) que são, aos princípios jurídico-constitucionais da constituição econômica“. Daí que aquelas hão de obedecer primordialmente

aos princípios da legalidade e da igualdade fiscais, e estas aos princípios da legalidade econômica e da igualdade e da proporcionalidade lato sensu na intervenção econômico-social. Todavia, dado o instrumento utilizado nesta intervenção ser o instrumento fiscal, há que articular ou harmonizar as exigências constitucionais, válidas para este instrumento, com as válidas para aquela intervenção, não podendo, por conseguinte, relativamente às normas extrafiscais, e designadamente às disciplinadoras dos benefícios fiscais, valer exclusiva e estritamente a mencionada constituição econômica. Nomeadamente, o princípio da legalidade a observar neste domínio não se contentará totalmente com as fracas exigências desse princípio no domínio do direito econômico, enquanto a ideia de capacidade contributiva não pode deixar de estar presente nas medidas extrafiscais como seu pressuposto. (2004, p.648)

Quanto a esta questão, doutrinariamente verificam-se a presença de três correntes. A primeira corrente, da qual José Casalta Nabais faz parte, entende que não existe compatibilidade entre a extrafiscalidade, legalidade tributária, e capacidade contributiva. Também estaria a extrafiscalidade sujeita aos princípios da igualdade e da proporcionalidade de intervenção do domínio econômico, haja vista os tributos terem como objetivo um fim econômico ou social. Observa-se que esta teoria entra em conflito com o objetivo da tributação em um Estado Democrático de Direito, haja vista o tributo também conter uma função social, qual seja, a de reduzir as desigualdades econômicas e sociais.

Assim, dissociar a legalidade tributária e a capacidade contributiva, que correspondem a critérios de aplicação da igualdade tributária, é desobedecer ao texto constitucional. Ressalte-se que a legalidade em momento algum em nosso texto constitucional foi rechaçada, inclusive no que tange a concessão de benefícios fiscais. Extrai-se da leitura do art. 150, §6º<sup>9</sup>, que qualquer benefício, subsídio ou isenção só podem ser concedidos mediante lei específica. Reitera o CTN em seu art. 97, II<sup>10</sup>, de forma clara ao estabelecer que apenas a lei pode estabelecer majoração ou redução de tributos.

Já a segunda corrente afirma que a extrafiscalidade seria um princípio do direito tributário, compreendendo-a como uma diretriz, uma norma-objetivo. Esta corrente, segundo PAPADOPOL (2009, p.56), não seria aplicável, pois a

---

<sup>9</sup> CF, Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

<sup>10</sup> CTN, Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: (...)

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

extrafiscalidade seria a representação de uma das funções sociais do tributo, qual seja, a de instrumento de intervenção do Estado na sociedade. Portanto, entende que compreendê-la desta forma seria errôneo,

[...] pois a realização de fins externos através de instrumentos tributários nem sempre é ideal ou, quiçá, desejável. Nesse contexto, é bastante difícil se falar em extrafiscalidade como uma norma fundamental, um mandado a ser otimizado ou um Estado ideal a ser perseguido. Aliás, as normas constitucionais parecem criar mais barreiras do que incentivar a extrafiscalidade. A dois, porque não é a extrafiscalidade que entra em rota de colisão com os demais valores consagrados pelo ordenamento jurídico. A extrafiscalidade representa apenas a constatação de que instrumentos tributários servem para outros objetivos, além da geração de receitas (PAPADOPOLO, 2009, p. 56).

E concluindo, a terceira corrente, que compreende a extrafiscalidade como um instrumento do direito tributário para a conformação de condutas, não vendo o tributo apenas como objeto de arrecadação.

Portanto, a corrente mais adequada ao tratamento da extrafiscalidade é a terceira, haja vista os tributos extrafiscais submeterem-se tanto aos princípios dispostos no sistema tributário nacional, como os de direito econômico, ou outro qualquer, seja ele implícito ou explícito em nosso ordenamento jurídico.

### 3.4 TIPOS DE EXTRAFISCALIDADE

Assim como o conceito de extrafiscalidade é bastante amplo<sup>11</sup>, haja vista os diversos aspectos que a englobam, existem muitas imprecisões em sua classificação, em virtude da multiplicidade de institutos extrafiscais que são cotidianamente criados e aplicados pelo Estado. Diante deste contexto, a doutrina tributária classifica a extrafiscalidade de acordo com os seguintes aspectos: quanto ao valor constitucional privilegiado; quanto aos aspectos da norma tributária que a contém; quanto a interferência no comportamento dos destinatários da norma; e quanto a a existência de alteração na carga tributária. Estabeleceram-se critérios de classificação da extrafiscalidade de acordo com o objetivo que a tributação extrafiscal persegue, ao classifica-la em extrafiscalidade isonômica, extrafiscalidade

---

<sup>11</sup> Considera-se a amplitude do conceito da extrafiscalidade em razão da quantidade de institutos extrafiscais e da incidência de tributos para aplicação de tratamento diferenciados aos contribuintes determinados, estímulos ou desestímulos a comportamentos, facilitar o consumo de determinados bens, podendo relacionar a extrafiscalidade com tais finalidades.

seletiva e extrafiscalidade indutora, sendo esta a classificação que entendemos mais adequada e didática<sup>12</sup>.

A extrafiscalidade isonômica deriva, como o próprio nome já diz, do princípio da isonomia<sup>13</sup>. Determina assim o postulado que aos diferentes deverá ser concedido tratamento diferenciado, permitindo assim, desigualar o tratamento dado aos contribuintes. No campo tributário, o princípio da isonomia está diretamente ligado ao princípio da capacidade contributiva, presente na Constituição Federal, em seu art. 145, § 1º. Desta forma, o legislador constitucional permitiu que através de normas extrafiscais fosse dado tratamento diferenciado (favorecido), como por exemplo, às empresas de pequeno porte, conforme o art. 170, IX, CF, e as empresas com baixo nível de emissão de gases, previsto no art. 170, VI, CF<sup>14</sup>.

Para Humberto Ávila (2008, p.42), a norma extrafiscal de caráter isonômico só poderá ser aplicada caso estejam presentes, simultaneamente, os seguintes elementos: sujeitos comparados, o critério de discriminação, o fator de discriminação e a finalidade da diferenciação. Portanto, apenas neste caso, seriam aplicáveis os requisitos acima para a promoção da extrafiscalidade.

Importante esclarecer que a aplicação do tratamento desigual também é permitida nos casos em que as empresas possuem a mesma capacidade contributiva, desde que a finalidade desejada seja autorizada pelo texto constitucional. Aqui, a extrafiscalidade isonômica seria então, o instrumento utilizado para reduzir as desigualdades mesmo nos casos de equivalência da capacidade contributiva dos sujeitos, pois esta não seria suficiente por si só para igualar a situação entre os indivíduos comparados. Um claro exemplo de aplicação da

---

<sup>12</sup> PAPADOPOLO (2009, p.21) propõe outra tipologia para a extrafiscalidade, classificando-a em extrafiscalidade específica primária - também conhecida por imediata, direta ou em sentido próprio (onde a medida tributária colabora para a concretização de fins constitucionais), e em extrafiscalidade secundária - também denominada por mediata, indireta ou em sentido improprio (que se refere as medidas de imposição ou de exoneração tributária).

<sup>13</sup> CF, Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes(...)

<sup>14</sup> Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios(...)

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (...)

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

extrafiscalidade isonômica é o da concessão de benefícios fiscais prevista no art. 151, I, CF<sup>15</sup>.

Suponhamos que a empresa A multinacional, e a empresa B, também multinacional, possuem a mesma capacidade contributiva, entretanto a empresa A deseja se instalar na Região Norte. Permite assim, o texto constitucional garantir a estas empresas tão semelhantes, tratamento tributário diferenciado, haja vista que a instalação daquela (empresa A) terá como efeito indireto aumento de emprego, renda, e de tributação para a localidade na qual estabelecer domicílio. Portanto, mesmo com capacidades contributivas semelhantes, a finalidade de ambas é diferente, logo a aplicação do benefício fiscal foi concedida com a finalidade de promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico do país e diminuir as desigualdades sociais e regionais<sup>16</sup>, objetivos da República Federativa do Brasil.

Já na extrafiscalidade seletiva, a comparação não se dá entre os sujeitos (contribuintes), mas entre os bens objetos da tributação. Verificamos no texto constitucional a presença da extrafiscalidade seletiva nos chamados impostos seletivos, aqueles que são onerados em razão da essencialidade dos bens de consumo. É o caso da extrafiscalidade do IPI<sup>17</sup>, presente no art. 153, §3º, da CF, que determina que o IPI será seletivo em função da essencialidade do produto, e no art. 155, III, da CF, que trata da seletividade do ICMS<sup>18</sup>, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Justifica-se assim a extrafiscalidade seletiva com a essencialidade, decorrente do **princípio da dignidade da pessoa humana**<sup>19</sup>, na

<sup>15</sup> Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a **concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País; (grifo nosso)**

<sup>16</sup> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: (...)

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

<sup>17</sup> Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...)

IV - produtos industrializados; (...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

**I - será seletivo, em função da essencialidade do produto (grifo nosso)**

<sup>18</sup> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

**III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços; (grifo nosso)**

<sup>19</sup> Foi consagrado como postulado base da Constituição Federal de 1988, consta no art. 1º, inciso III, que a *dignidade da pessoa humana* é um dos princípios fundamentais da República Federativa do

medida em que a redução da tributação facilita a aquisição dos bens de consumo, ao torna-los mais acessíveis à maioria da população.

Um exemplo de seletividade do IPI, é o fato de que para águas minerais naturais comercializadas em recipientes com capacidade inferior a 10 (dez) litros, a alíquota aplicável, segundo a Tabela do IPI<sup>20</sup> (TIPI) é de 4% (quatro por cento), já no mesmo sentido, as bebidas fermentadas (por exemplo, sidra) caso tenham teor alcoólico superior a 14%, a alíquota aplicável é de 20% (vinte por cento). No exemplo acima, identifica-se facilmente que a água é mais essencial que a sidra. E como se pode definir o grau de essencialidade do produto, no caso de não se identificar com facilidade a extrafiscalidade? XAVIER (2005, p.118) esclarece que este corresponde a valores adotados pelo legislador ao atribuir a seletividade, tais como critérios éticos, sanitários, humanitários, ou em decorrência da política econômica do governo. Conclui-se, portanto, que o principal objetivo da extrafiscalidade seletiva é facilitar o consumo de produtos essenciais a sobrevivência em razão do princípio da dignidade da pessoa humana.

E por fim, a doutrina também classifica a extrafiscalidade como indutora. Aqui, atua como agente de estímulo ou desestímulo de condutas, tornando-se instrumento de intervenção do Estado na economia, objetivando assim o ajuste de comportamentos. Um dos exemplos é a progressividade, atribuídas ao IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana)<sup>21</sup> e ao ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural)<sup>22</sup>. Nestes casos, o contribuinte que não cumprir com a função social da propriedade terá a alíquota destes tributos majorada, como forma

Brasil. A dignidade, valor axiológico ligado a moral e a liberdade, assim foi conceituada por Kant (2004, p.58): *“No reino dos fins, tudo tem ou um preço ou uma dignidade. Quando uma coisa tem preço, pode ser substituída por algo equivalente; por outro lado, a coisa que se acha acima de todo preço, e por isso não admite qualquer equivalência, compreende uma dignidade.”*

<sup>20</sup> Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (TIPI), atualizada pelo Decreto nº 8.544, de 2015.

<sup>21</sup> CF/88, Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. (...)

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: (...)

**II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo; (grifo nosso)**

<sup>22</sup> CF/88, Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...)

VI - propriedade territorial rural;

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

**I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (grifo nosso)**

de forma a desestimular a subutilização ou a não utilização de propriedades urbanas e a manutenção de propriedades improdutivas. Caso permaneça praticando esta conduta, nos dois casos, o contribuinte poderá ser expropriado de sua propriedade, conforme previsão constitucional. Observa-se assim a progressividade das alíquotas como um exemplo de extrafiscalidade indutora, pois obriga o contribuinte a tomar a decisão escolhida pelo Estado.

A extrafiscalidade indutora é a mais reconhecida e a mais presente em nosso ordenamento jurídico. No caso do IPTU e do ITR progressivos, percebemos dois tributos com finalidade primária essencialmente arrecadatários, mas que em razão da existência de condutas dos contribuintes prejudiciais ao bem-estar social, o Estado passa a intervir com a finalidade de desestimular tais condutas, autorizado pela Constituição Federal.

### 3.5 A EXTRAFISCALIDADE COMO FORMA DE INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA – DA ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO SOBRE A EXTRAFISCALIDADE E SUA RELAÇÃO COM AS EXTERNALIDADES.

Diante do que fora exposto, verificou-se a todo momento a influência dos tributos como indutor de condutas. Como exemplo, podemos citar os chamados tributos ambientais<sup>23</sup>, que incidem de acordo com a utilização direta do meio ambiente, ou em virtude de atos ou situações praticadas pelo contribuinte a ele conexo. Neste sentido, observamos claramente a intervenção do Estado no mercado, onde este utiliza-se do direito, neste caso, do tributo, como instrumento de concessão de um tratamento diferenciado, seja ele punitivo ou indutivo, dado ao contribuinte.

Suponhamos que determinada empresa produtora de tintas de parede, que não dá o tratamento correto de descarte aos produtos químicos derivados de

---

<sup>23</sup> Podemos citar como exemplo a Lei nº 12.305/2010, que instituiu a Política Nacional dos Resíduos Sólidos. Em seu artigo 44, permitiu que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituíssem incentivos fiscais, financeiros ou creditícios, respeitadas as limitações da Lei de Responsabilidade fiscal a:

I - indústrias e entidades dedicadas à reutilização, ao tratamento e à reciclagem de resíduos sólidos produzidos no território nacional;

II - projetos relacionados à responsabilidade pelo ciclo de vida dos produtos, prioritariamente em parceria com cooperativas ou outras formas de associação de catadores de materiais reutilizáveis e recicláveis formadas por pessoas físicas de baixa renda;

III - empresas dedicadas à limpeza urbana e a atividades a ela relacionadas.

sua produção, lança-os no meio ambiente, poluindo assim o rio que fornece água para a comunidade. Neste caso, verificamos a ocorrência tanto de um dano ao meio ambiente, como consequência de uma ação praticada pela empresa, além daquela desejada (o lucro). Estes reflexos são o que a economia chama de externalidades. De acordo com Ronald H. Coase<sup>24</sup>, o criador da expressão seria o economista Paul Anthony Samuelson<sup>25</sup>, na década de 1950. Assim, as externalidades surgem quando:

[..] uma pessoa se dedica a uma ação que provoca impacto no bem-estar de um terceiro que não participa dessa ação, sem pagar nem receber nenhuma compensação por esse impacto. (...). Quando há externalidades, o interesse da sociedade em um resultado de mercado vai além do bem-estar dos compradores e vendedores que participam do mercado; passa a incluir também o bem-estar de terceiros que são indiretamente afetados. Como os compradores e vendedores desconsideram os efeitos externos de suas ações quando decidem quanto demandar ou ofertar, o equilíbrio de mercado não é eficiente quando há externalidades. Ou seja, o equilíbrio não maximiza o benefício total para a sociedade como um todo." (MANKIW, 2010, p. 204)

Desta forma, MANKYW (2010, p.195) conceitua externalidade como o resultado de uma ação que provoca impacto em um terceiro que não participa desta ação, classificando-as em externalidades positivas e negativas. As primeiras acontecem quando o impacto sobre o terceiro é benéfico. Já a segunda, quando este impacto é adverso. As externalidades interessariam ao direito justamente por tratar de uma situação onde terceiros são indiretamente e inconscientemente impactados por esta relação, devendo, por isto, ter a proteção do Estado. Assim, constatada a ocorrência da externalidade, e definido o impacto por ela causado, caberá ao Estado, dependendo da sua capacidade de intervenção, oferecer a solução adequada. Ainda de acordo com MANKIW (2010, p. 201), o posicionamento adotado poderá se dar de duas maneiras: pela formulação de políticas públicas de regulamentação de comportamento, e/ou, pela criação de políticas baseadas no mercado, que fornecerão os incentivos devidos para que os tomadores de decisões privados (os agentes econômicos) resolvam o problema. Portanto, seria por meio da

---

<sup>24</sup> Ronald Harry Coase (1910-2013), economista britânico, prêmio Nobel de economia em 1991, sua produção da área da microeconomia, desenvolvendo a Teoria da Firma. Professor da escola de Chicago, foi um dos precursores da Análise econômica do direito, com seu artigo "The Problem of Social Cost" (1960), onde lançou as bases do reconhecido Teorema de Coase.

<sup>25</sup> Paul Anthony Samuelson (1915-2009) economista americano da escola *neokeynesianista*, prêmio Nobel de economia em 1970. Desenvolveu sua teoria nos campos da economia estática e dinâmica, reformulando as bases teóricas, e a maneira de abordar a economia.



intervenção do Estado que a solução para as externalidades seria tomada: ou regulamentando as políticas públicas (intervenção direta) ou através de uma decisão política de deixar os agentes da relação livres para consensualmente resolver o problema.

Percebe-se em menor ou maior escala o papel do Estado como interventor no mercado, sua atuação, e verifica-se o papel do governo na economia, onde se verifica uma intervenção cada vez mais presente, refletida, segundo Samuelson (1975, p. 158), principalmente, pela percepção no aumento cada vez maior das despesas governamentais das políticas de redistribuição de renda, e na regulamentação da vida econômica do país.

É importante ressaltar o papel fundamental do Estado em garantir os direitos fundamentais dos cidadãos, maximizando o bem-estar social, devendo criar e implementar um ordenamento jurídico para alcançar este fim. Mas também tem como objetivo dar segurança as instituições, tendo como papel criar condições para o bom funcionamento do mercado e das suas regras, garantidos constitucionalmente a estas organizações nos artigos 1º, IV, 3º, II, e art. 170<sup>26</sup>, todos da Constituição Federal.

Logo, verifica-se que com a existência das externalidades é necessária a intervenção do Estado. Desta feita, passemos a seguinte reflexão: de que forma deve o Estado interferir na resolução dos efeitos das externalidades, já que é seu

---

<sup>26</sup> Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: (...)

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: (...)

II - garantir o desenvolvimento nacional;

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei. Art. 171. (Revogado pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

dever proteger tanto os cidadãos, como garantir o pleno funcionamento do mercado? Este é o debate levantado pelos economistas Ronald H. Coase e Arthur Cecil Pigou, que trataremos a seguir.

### 3.6 DA POSSIBILIDADE DE INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA COMO FORMA DE RESOLUÇÃO DOS EFEITOS DAS EXTERNALIDADES – DEBATE ENTRE RONALD COASE E A.C. PIGOU.

Antes de discutirmos sobre a necessidade de intervenção do Estado na economia, faz-se necessário observar as relações de mercado, estrutura, e preços sob o ponto de vista do Direito. É inevitável, quando da tomada de decisões do agente econômico não se projetar as consequências jurídicas que podem ser geradas. É do que trata a Análise Econômica do Direito<sup>27</sup>, movimento acadêmico que compreende que tanto o direito quanto a economia são essenciais na formação das instituições e das organizações, e como estas influenciam a transformação do sistema jurídico, e conseqüentemente, os resultados econômicos.

Daí a importância da análise econômica, que considera a observação do ordenamento jurídico no qual o agente encontra-se inserido para não correr o risco de tomar decisões que desconsiderem as sanções impostas pelo Direito. Desta forma, o Direito:

Ao estabelecer regras de conduta que modelam as relações entre pessoas, deverá levar em conta os impactos econômicos que dela derivarão, os efeitos sobre a distribuição ou alocação dos recursos e os incentivos que influenciam o comportamento dos agentes econômicos privados. Assim, o direito influencia e é influenciado pela Economia, e as organizações influenciam e são influenciadas pelo ambiente institucional. A análise normativa encontra a análise positiva, com reflexos relevantes na metodologia de pesquisa nessa interface. (ZYLBERSTAJN E STAJN, 2005, p.3)

Neste contexto, estas escolhas seriam influenciadas por vários fatores, como as necessidades dos indivíduos, recursos, meios de produção empregados e pelos custos referentes a adoção de determinadas condutas, sendo um cenário

---

<sup>27</sup> Segundo Daniel D. Friedman, a economia contribui para o aperfeiçoamento da formulação das normas jurídicas, pois funciona como ferramenta para analisar as normas em face de uma premissa: que elas responderão melhor a incentivos externos que induzam a certos comportamentos, mediante um sistema de prêmios e punições. (ZYLBERSTAJN E STAJN, 2005, p.75)

perfeito, a situação descrita por Pareto<sup>28</sup> no denominado “*ótimo de pareto*”, que calcula a eficiência ou a insuficiência de uma situação econômica quando pelo menos um indivíduo melhora de situação, sem que outra tenha uma piora na sua própria situação. Porém, sabemos que esta situação ideal nem sempre acontece, e que as escolhas tomadas pelos agentes econômicos podem afetar diretamente a coletividade, ocorrendo, conforme já citamos anteriormente, uma externalidade, restando assim, afetado para a economia, o equilíbrio do mercado, já que representam, assim, uma ‘falha de mercado’. Portanto, a simples existência destas falhas, representadas pelas externalidades, também constituem falhas organizacionais e institucionais, que necessitam ser corrigidas em razão dos danos potenciais que podem ocasionar à terceiros.

Ronald H. Coase, em seu artigo “*The Problem of Social Cost*” (O Problema do Custo Social) publicado no *Journal of Law and Economics*, em outubro de 1960, afirma que as externalidades devem ser solucionadas pelos próprios indivíduos que a geraram, pois, os agentes de mercado sempre atuam com a finalidade de obter o maior lucro/vantagem possível, o que, segundo o autor, favoreceria a busca de soluções para a correção desta falha. Ao formular neste artigo o denominado “Teorema de Coase”, defende que:

“Se os custos de transação forem nulos ou irrisórios, a alocação inicial de direitos efetuada pelo ordenamento jurídico não influirá sobre o resultado da disputa em torno das externalidades, pois os agentes afetados acabarão por encontrar uma solução e acabarão por resolvê-la, através de um processo de autocomposição, no sentido de distribuição mais eficiente dos recursos existentes na economia. Quando as partes podem negociar sem custos e com possibilidade de obter benefícios mútuos, o resultado das transações será eficiente, independentemente de como estejam especificados os direitos de propriedade. (BALBINOTTO NETO, 2006).

Ressalte-se que o teorema proposto por Coase só teria eficiência diante de um cenário onde seja imprescindível que os custos de transação sejam inexistentes ou irrisórios, com a finalidade de atrair os agentes econômicos para este modelo de resolução da externalidade. Daí a necessidade, para Coase, de que o ordenamento jurídico induzisse esta tomada de decisões, sendo utilizado, assim, como mecanismo facilitador da solução da externalidade. Verifica-se assim uma

---

<sup>28</sup> Vilfredo Pareto (1848- 1923), italiano, cientista político, sociólogo e economista.

mínima participação do Estado neste conflito, onde as partes negociam exclusivamente entre elas.

Diante deste cenário, Coase afirma que apenas nestes casos torna-se necessária a intervenção do Estado, mas de forma suplementar, ou como prestador da tutela jurisdicional ou como regulador de norma abstrata, aplicável a todos os indivíduos, pois entende que a atuação governamental, em alguns casos, é bastante custosa, devendo por isso, não ser favorável, a este tipo de atividade na resolução de conflitos promovidos pelo mercado. Coase assim justifica-se, ao alegar que

[...] a máquina administrativa governamental, per se, não funciona sem custos. Na verdade ela pode, em algumas situações, ser extremamente custosa. Além disso, não há razão para se supor que as normas restritivas e de zoneamento criadas por uma administração falível, submetida a pressões políticas, e que opera sem o peso da concorrência, serão sempre, necessariamente, voltadas para o aumento da eficiência com a qual o sistema econômico opera. Mais ainda: essas normas regulatórias gerais, que devem ser aplicadas a uma variedade de casos, terão seu cumprimento exigido pelo Estado em situações para as quais se mostram completamente inapropriadas. A partir dessas considerações, conclui-se que a regulação governamental direta não necessariamente traz melhores resultados do que deixar que o problema seja resolvido pelo mercado ou pela firma. Da mesma forma, não há razão para não sustentar que, em certas ocasiões, a aludida regulação administrativa pelo governo não levará à melhora da eficiência econômica. Particularmente, isso pode acontecer quando – como normalmente acontece nos casos de danos causados pela emissão de fumaça – o problema envolve um grande número de pessoas e, portanto, os custos de uma solução através do mercado ou da firma forem muito altos. (COASE, p.12)

Logo, verifica-se que Coase não acredita que a intervenção estatal é a forma de resolução da externalidade mais adequada, não a afastando completamente, porém só entende que a mesma seria viável em último caso, ou seja, se esta representar o menor custo na resolução da externalidade.

Neste contexto, em contrapartida ao pensamento de Coase, alguns autores entendem que a sociedade não pode deixar exclusivamente nas mãos do mercado a resolução das externalidades, já que elas podem interferir diretamente na garantia dos direitos fundamentais.

Em sua obra “*Economics of welfare*”, ou a “Economia do bem-estar”, publicada em 1920, Arthur Cecil Pigou<sup>29</sup> entende que o Estado deve intervir diretamente nos casos de falhas de mercado, através da instituição de um sistema

<sup>29</sup> Arthur Cecil Pigou (1877-1959), economista inglês, inovou a economia ao propor a substituição da ação privada pelo Estado na correção das externalidades. Outra famosa teoria do autor é o “Efeito de Pigou” que explica o motivo pelo qual no período de deflação ocorre o aumento da demanda dos bens de consumo pelo mercado.

de impostos (externalidades negativas) ou de incentivos (externalidades positivas), dando assim ao Estado o poder de corrigir tais falhas, com o objetivo de equilibrar as relações e promover o bem-estar econômico e social. Defende, assim, uma intervenção estatal mais específica, qual seja, a implementação de um tributo aplicável àquele que causou o dano, considerando este o meio idôneo para se obter o equilíbrio entre o custo social e o custo privado, tributo este conhecido como “imposto de pigou” ou “taxa pigouviana”.

Para Pigou (1962, p.186) este tributo consistiria em obrigar aquele agente responsável pela ‘deseconomia’ a pagar uma taxa igual ao montante desta ‘deseconomia’, contrabalanceando, desta maneira, os custos sociais de produção e dos serviços oriundos da externalidades, ou seja, os agentes econômicos que a originaram deveriam assumir os custos impostos aos outros agentes impactados, nos casos das externalidades negativas. Também argumenta que, caso a externalidade seja positiva, o Estado deveria lidar com a mesma oferecendo ao agente econômico um subsídio como “pagamento”, sendo este igual ao valor da externalidade. Assim, os “impostos pigouvianos” são eficientes na medida em que o Estado pode se beneficiar destas receitas obtidas com a finalidade de investir nos setores sociais, ou até mesmo, reduzindo a carga tributária.

Ao explicar a importância destes tributos, o autor utiliza como exemplo os danos que uma empresa causa ao meio ambiente através do exercício de sua atividade, sugerindo assim que estas externalidades, além de causar prejuízos, tornam-se custos para toda a população, inclusive para as gerações futuras, sugerindo assim a criação de políticas públicas que obriguem os agentes poluidores a arcarem com os danos ou diminuam possíveis prejuízos.

But there is wide agreement that the state should protect the interest of the future ‘in some degree’ against the effects of our irrational discounting and of our preference for ourselves over our descendants. The whole movement of ‘conservation’ in the United States is based on this conviction. It is the clear duty of Government, which is the trustee for unborn generations as well as for its present citizens, to watch over, and, if need be, by legislative enactment, to defend, the exhaustible natural resources of the country from rash and reckless spoliation<sup>30</sup>. (PIGOU, op. cit, p. 186)

---

<sup>30</sup> Tradução livre: “Mas existe um amplo consenso de que o Estado deve proteger o interesse do futuro 'em algum grau' contra os efeitos do nosso desconto irracional e de nossa preferência por nós mesmos sobre os nossos descendentes. Todo o movimento de "conservação" nos Estados Unidos baseia-se nesta convicção. É dever claro do Governo, que é o objeto de confiança para as gerações que ainda não nasceram, bem como para seus cidadãos atuais, vigiar e, se necessário, pela

Percebe-se que Pigou já se preocupava com a proteção do bem-estar social como valor a ser protegido pelo Estado, e principalmente, com as gerações futuras, e que por tal motivo, far-se-ia necessária o controle e a regulamentação do mercado pelo Estado.

Conclui-se, portanto, que a teoria de Pigou, ao nosso modo de ver, é bastante adequada, haja vista que a intervenção do Estado na economia neutraliza os custos sociais produzidos pelos agentes econômicos ao possibilitar, no caso das externalidades positivas, através da concessão de subvenções e benefícios, encorajar ou premiar determinados comportamentos, e no caso das externalidades negativas, reduzir seus efeitos, através de um sistema de reparação de danos (responsabilidade civil do agente), ou aplicando-se uma exação tributária mais severa para desencorajar determinadas ações.

Neste caso, a tributação (e o uso de seus potenciais) seria o instrumento utilizado pelo Estado para solucionar as externalidades sejam elas positivas ou negativas. Estamos assim, diante da extrafiscalidade como instrumento a ser aplicado pelo Estado na resolução das externalidades. Em nosso país, a intervenção do Estado por intermédio da tributação é prática bastante comum, sendo instrumento de política fiscal, ao exercer grande influência, pois interfere não só nos gastos do Estado, mas como da população e do mercado.

Desta feita, a redução das externalidades é a grande justificativa da atuação estatal na economia, e a tributação, é objeto desta interferência. E a extrafiscalidade passa assim, a ser uma política pública de intervenção do Estado da economia, objetivando garantir os direitos fundamentais dos cidadãos.

#### **4 A EXTRAFISCALIDADE COMO POLÍTICA PÚBLICA GARANTIDORA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS**

Já discutiu-se amplamente o papel da tributação como instrumento de intervenção do Estado na economia, sendo a extrafiscalidade instrumento hábil para este fim. Ressalte-se a necessidade do Estado em praticar estas intervenções, principalmente quando as ações do mercado impactam sobre os cidadãos, causando assim as externalidades, denominadas positivas, quando os efeitos são benéficos, ou negativas, caso os efeitos sejam maléficos. A extrafiscalidade neste viés, enquadra-se como uma política pública de intervenção estatal na economia, principalmente com a finalidade de garantir que estas externalidades não causem danos à terceiros, proporcionando, assim, a proteção aos direitos e garantias fundamentais previstos na Constituição Federal.

Ao estimular e desestimular condutas torna-se instrumento de equalização das desigualdades sociais e regionais, de promoção social, e coíbe condutas danosas ao meio ambiente, sendo assim parte fundamental ao cumprimento da atuação do estado de bem-estar social. Outro fator importante é o fato de que a extrafiscalidade também evita a necessidade da instituição de uma nova exação fiscal, em um país com carga tributária já tão alta. Assim, cumpre com seu papel social, pois ao estabelecer incentivos, e não aumento da exação como sanção (estimuladora ou desestimuladora de condutas), o Estado torna sua atuação mais eficiente e menos antipática, obtendo, portanto, efeitos sobre a economia mais eficientes.

Fica claro assim o papel da extrafiscalidade como instrumento de intervenção do estado na economia e como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. Desta feita, temos que ressaltar que a extrafiscalidade não pode ser considerada apenas como medida de imposição ou renúncia fiscal. Nestes casos, reduzimos a compreensão da extrafiscalidade apenas como instrumento de política fiscal de governo, o que não corresponde à sua verdadeira natureza.

Deve-se sim entendê-la como instrumento de intervenção do Estado com a finalidade de obter os fins previstos na Constituição, objeto este da atuação estatal. Portanto, faz-se necessário analisar o papel da extrafiscalidade como ação afirmativa, como política pública e de sua viabilização, e como instrumento garantidor dos direitos fundamentais.

#### 4.1 EXTRAFISCALIDADE COMO AÇÃO AFIRMATIVA.

Em seu artigo 3º, a Constituição Federal de 1988 se propõe a reduzir as desigualdades sociais. Com este objetivo, o legislador constituinte reconheceu a sociedade brasileira como desigual e discriminatória, e entendeu que, para obter a igualdade material, deve o Estado assumir uma postura ativa para efetivação exigida pelo texto constitucional, estabelecendo como dever combater a desigualdade e todas as práticas discriminatórias que a compõe. Ao estipular como princípio do estado democrático brasileiro de direito a igualdade, o Estado compromete-se a atuar de forma ativa na eliminação ou na redução destas desigualdades.

Assim, enquadra-se neste plano de intervenção as ações afirmativas. Segundo Barbosa (2001, p.132), são consideradas políticas públicas voltadas para a efetivação do princípio da igualdade, que passa a ser não apenas um princípio, mas um fim a ser buscado pelo Estado. De natureza multifacetária, não podem ser consideradas apenas como políticas governamentais anti discriminatórias (como por exemplo, a Lei de Cotas<sup>31</sup>). Também se referem a políticas onde o Estado deve propor, acima de tudo, a conscientização da sociedade e das lideranças que a compõe, incluindo-se as políticas, da existência desta desigualdade, buscando acabar com as práticas discriminatórias enraizadas no seio da sociedade brasileira, formada historicamente e contaminada culturalmente pela exploração e escravização das minorias, buscando assim a inclusão daqueles que há séculos, são esquecidos, explorados e marginalizados, praticando assim, o que de acordo com Barbosa (2001, p.135), denomina-se de “desigualação positiva”. Ao promover a igualação jurídica entre todos os indivíduos, o Estado também promove uma igualação social, política e econômica.

Outro fator importante a ser discutido é o fato de que o uso das ações afirmativas não deve se restringir apenas a edição de instrumentos normativos que proíbem a discriminação, ou até mesmo exigem determinadas práticas discriminatórias, haja vista nosso ordenamento estar repleto destes tipos legais. Seu objetivo fundamental é a promoção da diversidade e do pluralismo, através da instituição de políticas públicas que eliminem a discriminação estrutural, através do

---

<sup>31</sup> Lei nº 12.711/2012, que garante a reserva de 50% das matrículas por curso e turno nas universidades federais e institutos federais de educação, ciência e tecnologia a alunos oriundos integralmente do ensino médio público, em cursos regulares ou da educação de jovens e adultos.



incentivo a educação e do debate sobre o tipo de sociedade que queremos ser, promovendo, portanto, uma igualdade não apenas formal, mas material, com oportunidade e possibilidade de crescimento para todos, principalmente para aqueles que foram e continuam sendo vítimas do sistema de exclusão presente no nosso país. Para Joaquim Barbosa, o Estado deve agir afirmativamente, ou seja

[...] ter consciência desses problemas e tomar decisões coerentes com o imperativo indeclinável de remediá-los. Além da vontade política, que é fundamental, é preciso colocar de lado o formalismo típico da nossa praxis jurídico-institucional e entender que a questão é de vital importância para a legítima aspiração de todos de que um dia o País se subtraia ao opróbrio internacional a que sempre esteve confinado, e ocupe o espaço, a posição e o respeito que a sua história, o seu povo, suas realizações e o seu peso político e econômico recomendam. (2001, p. 139)

As ações afirmativas, neste contexto, representam tudo aquilo que a CF/88 traz como fundamento de validade da República Federativa do Brasil. Portanto, possuem plena aplicabilidade constitucional, ao constituírem normas de caráter autoaplicável presentes nos artigos 2º, 3º, e 5º da CF, além de estarem previstas como obrigações do Estado, no que diz respeito a promoção dessas medidas. Porém as ações afirmativas não podem ser instituídas de qualquer forma. Dworkin (2005, p. 606) determina a existência de três critérios para a propositura de ações afirmativas. Primeiro estabelece o fator **justiça**, ao compreender que a ação afirmativa deve ser criada para corrigir uma situação de exclusão social. O segundo critério estabelecido é o da **adequação**, ao estabelecer que a medida deverá ser adequada para a correção daquela exclusão. E o terceiro critério é o da **eficiência**, pois a medida deverá efetivamente reduzir ou exterminar a exclusão.

No contexto do direito tributário, podemos vislumbrar as ações afirmativas principalmente com a utilização dos tributos como instrumento de promoção da inclusão social, ao estimular determinados comportamentos da sociedade e da iniciativa privada. Logo, a extrafiscalidade torna-se instrumento de ação afirmativa a partir do momento em que, através da concessão de benefícios fiscais para as empresas que aderirem a política de ação afirmativa, por exemplo, o Estado estimula a iniciativa privada a dar emprego ou reduzir preços, por exemplo. Desta forma, a intervenção estatal se dá com o objetivo não apenas de intervir no mercado, mas com o fim de promover a igualdade.

A partir destas ações, torna-se possível o processo de redistribuição de riquezas, observando-se a efetivação da justiça fiscal. Compreende-se a

extrafiscalidade como ação afirmativa, pois esta incentiva, através da tributação (renúncia fiscal), a possibilidade de inclusão social. Neste caso, deixa o tributo de ser instrumento de exclusão para ter sua função social presente, já que se torna instrumento de erradicação da discriminação e de mudança social, reflexos desta busca pelo fim das desigualdades.

O artigo 150, II, da CF<sup>32</sup> é um exemplo da busca pela igualdade material, ao proibir em seu texto tratamento desigual aos contribuintes que se encontram em situação semelhante. Torres (2006, p.78) esclarece que as discriminações fiscais odiosas, consideradas aquelas que excluem o contribuinte da regra tributária de forma desproporcional e desarrazoada, não levando em consideração sua capacidade contributiva, devem ser consideradas como uma ofensa aos direitos humanos. Portanto se expressaria a justiça fiscal na proibição de privilégios odiosos e na proibição de discriminação fiscal desarrazoada, pois aumentariam a desigualdade entre os contribuintes.

De forma não exaustiva, estabelece-se aqui alguns exemplos de políticas extrafiscais correspondentes a ações afirmativas presentes no ordenamento jurídico brasileiro.

O artigo 72, IV, da lei 8.383/91<sup>33</sup>, isentou de IOF as operações de financiamento para aquisição de automóveis de passageiros para pessoas portadoras de deficiência, sendo tal isenção também de ICMS<sup>34</sup> e de IPI<sup>35</sup>. Em

---

<sup>32</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

<sup>33</sup> Lei nº 8.383 de 30 de dezembro de 1991. Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências.

Art. 72. Ficam isentas do IOF as operações de financiamento para a aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional de até 127 HP de potência bruta (SAE), quando adquiridos por: [...]

IV - pessoas portadoras de deficiência física, atestada pelo Departamento de Trânsito do Estado onde residirem em caráter permanente, cujo laudo de perícia médica especifique;

**a)** o tipo de defeito físico e a total incapacidade do requerente para dirigir automóveis convencionais;

**b)** a habilitação do requerente para dirigir veículo com adaptações especiais, descritas no referido laudo;

<sup>34</sup> Convênio ICMS 38/2012. Ficam isentas do ICMS as saídas internas e interestaduais de veículo automotor novo quando adquirido por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal.

<sup>35</sup> LEI Nº 8.989, DE 24 DE FEVEREIRO DE 1995, que dispõe sobre a Isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, na aquisição de automóveis para utilização no transporte autônomo de passageiros, bem como por pessoas portadoras de deficiência física, e dá outras providências. (Redação dada pela Lei nº 10.754, de 31.10.2003)

Brasília, por exemplo, as pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, também tem isenção do IPVA garantidas pela Lei do Distrito Federal nº 3.757, de 25 de janeiro de 2006. Historicamente os portadores de deficiência sempre foram marginalizados, tratados sem respeito, sem seus direitos garantidos e protegidos pelo poder público e pela sociedade, inclusive, segregados dentro de seu próprio seio familiar.

Assim, deve o Estado promover políticas públicas de inclusão destes cidadãos, viabilizando principalmente políticas públicas que proporcionem o acesso à cidade (acessibilidade), saúde, educação, e a cultura, através de ações que objetivem garantir os direitos dos portadores de necessidades especiais. A concessão desta isenção possibilita a melhora da autoestima e dá maior possibilidade de locomoção (acessibilidade), dando assim ao portador de necessidades especiais a possibilidade de proporcionar a equiparação de oportunidades, o aumento da interação destas pessoas com a sociedade e com a cidade/meio ambiente onde vivem.

Outro exemplo de extrafiscalidade como ação afirmativa é a isenção de COFINS, do PIS/PASEP, da CSLL e do IRPJ, prevista no artigo 8º da Lei no. 11.096/1995<sup>36</sup>, para as instituições que aderirem ao Programa Universidade para Todos – PROUNI. Aqui, vemos uma ação afirmativa que possibilita o acesso à educação para aqueles que, possivelmente, não teriam acesso ao ensino superior, seja na rede pública, por conta da pequena quantidade de vagas ofertadas e da alta e desleal concorrência, e no caso da rede privada em razão dos altos preços das mensalidades praticados pelo mercado.

---

<sup>36</sup> Art. 8o A instituição que aderir ao Prouni ficará isenta dos seguintes impostos e contribuições no período de vigência do termo de adesão: (Vide Lei nº 11.128, de 2005)

I - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas;

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

III - Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social, instituída pela Lei Complementar no 70, de 30 de dezembro de 1991; e

IV - Contribuição para o Programa de Integração Social, instituída pela Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1970.

§ 1o A isenção de que trata o caput deste artigo recairá sobre o lucro nas hipóteses dos incisos I e II do caput deste artigo, e sobre a receita auferida, nas hipóteses dos incisos III e IV do caput deste artigo, decorrentes da realização de atividades de ensino superior, proveniente de cursos de graduação ou cursos seqüenciais de formação específica.

§ 2o A Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda disciplinará o disposto neste artigo no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 3o A isenção de que trata este artigo será calculada na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

O PROUNI é um programa do Ministério da Educação criado com o objetivo de fornecer aos estudantes que querem cursar o ensino superior bolsas de estudo integrais (para alunos com renda familiar mensal per capita que não exceda o valor de até 01 (um) salário-mínimo e 1/2 (meio), e bolsas parciais de 50% ou 25% (para alunos com renda familiar mensal per capita que não exceda o valor de até 03 (três) salários-mínimos) em instituições privadas de ensino superior. É dirigido para qualquer brasileiro, desde que este não possua diploma de curso superior e que sua renda per capita máxima não seja superior a três salários mínimos. Podem ser beneficiários do programa egressos do ensino médio público ou da rede particular na condição de bolsistas integrais, desde que obedeçam às condições pré-estabelecidas (principalmente a renda). Importante também esclarecer que o PROUNI reserva parte das bolsas para aqueles que se declararem afrodescendentes, indígenas e para os portadores de necessidades especiais.

Para ilustrar-se, conforme dados da Receita Federal do Brasil, a renúncia fiscal apurada no ano de 2005 foi de R\$106,7 milhões de reais<sup>37</sup>. Já no ano de 2009, a renúncia fiscal foi de R\$ 530.599.079 milhões de reais, tendo sido no ano de 2011, uma renúncia de R\$ 666.287.785 milhões de reais. Já no ano de 2016, a renúncia fiscal girará em torno R\$ 1,27 bilhão<sup>38</sup>. E quais os resultados desta política pública? Segundo Ronaldo Mota, Secretário de Educação Superior SESu/MEC, o ENADE de 2006, demonstrou que os bolsistas do PROUNI obtiveram as melhores notas em 14 das 15 áreas do conhecimento avaliadas que permitiam comparação: Administração, Arquivologia, Biblioteconomia, Biomedicina, Ciências Contábeis, Ciências Econômicas, Comunicação Social, Design, Direito, Formação de Professores (Normal Superior), Música, Psicologia, Secretariado Executivo, Teatro e Turismo<sup>39</sup>.

Diante dos dados expostos, verifica-se que a renúncia fiscal do PROUNI não representa perda tributária, mas ganho social, haja vista que o programa e seus resultados correspondem a uma política de inclusão que garante o direito à

---

<sup>37</sup> Fonte: SISPR OUNI de 01/11/2007

<sup>38</sup> Fonte: Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – PLOA 2015

<sup>39</sup> De acordo com o Ministério da Educação, participaram do exame nacional de desempenho (ENADE) do ano 2006, 871 municípios, em todos os estados e no Distrito Federal, com 386.860 estudantes — 211.993 ingressantes e 174.867 concluintes — pertencentes a 5.701 cursos de 1.600 instituições de educação superior. (Fonte Revista PROUNI • Edição 01/2008)

educação e à aprendizagem de qualidade, garantindo assim condições de acessibilidade ao ensino superior destinada a uma parcela da população que jamais teria acesso. De acordo com os artigos 6º<sup>40</sup> e 205<sup>41</sup> da CF/88, a educação é um direito fundamental indisponível, devendo, portanto, ser garantida a todos os indivíduos, correspondendo ao Estado viabilizar e propiciar todos os meios necessários para seu efetivo exercício, sendo papel do Poder Legislativo formular políticas públicas de implementação e concretização deste direito.

Outro exemplo de ação afirmativa é a isenção fiscal concedida às empresas que aderirem ao Programa Empresa Cidadã, criado pela Lei n. 11.770/2008<sup>42</sup>, e posteriormente regulamentada pelo Decreto n. 7.052/2009 e pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n. 991/2010. O programa estimula as empresas a aumentarem o prazo de licença-maternidade garantido as mães, sejam elas biológicas ou adotivas, em mais de 120 dias, e o de licença paternidade garantido aos pais em mais de 05 dias. Neste caso, a pessoa jurídica que aderir ao programa, independente da sua forma de tributação, tem a possibilidade de deduzir do imposto devido o total da remuneração do empregado pago no período da prorrogação da licença. Utilizando a licença maternidade como parâmetro, como os 120 dias são custeados pela Previdência Social, o período acima deste prazo seria então pago pelo empregador, sendo este valor compensado como forma de dedução fiscal ao empresário.

---

<sup>40</sup> Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição

<sup>41</sup> Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

<sup>42</sup> Cria o Programa Empresa Cidadã, destinado à prorrogação da licença-maternidade mediante concessão de incentivo fiscal.

Art. 1º É instituído o Programa Empresa Cidadã, destinado a prorrogar:

I - por 60 (sessenta) dias a duração da licença-maternidade prevista no inciso XVIII do caput do art. 7º da Constituição Federal

II - por 15 (quinze) dias a duração da licença-paternidade, nos termos desta Lei, além dos 5 (cinco) dias estabelecidos no § 1º do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 1º A prorrogação de que trata este artigo:

I - será garantida à empregada da pessoa jurídica que aderir ao Programa, desde que a empregada a requeira até o final do primeiro mês após o parto, e será concedida imediatamente após a fruição da licença-maternidade de que trata o inciso XVIII do caput do art. 7º da Constituição Federal;

II - será garantida ao empregado da pessoa jurídica que aderir ao Programa, desde que o empregado a requeira no prazo de 2 (dois) dias úteis após o parto e comprove participação em programa ou atividade de orientação sobre paternidade responsável.

§ 2º A prorrogação será garantida, na mesma proporção, à empregada e ao empregado que adotar ou obtiver guarda judicial para fins de adoção de criança.

O artigo 6º da Constituição garante a proteção à maternidade e a infância, compreendendo-os no rol dos direitos sociais. Tanto que a licença-maternidade, reflexo desta proteção, também é garantida no texto constitucional em seu artigo 7º, XVIII, da CF, estabelecendo como direito dos trabalhadores urbanos e rurais, a licença à gestante, sem prejuízo do emprego e do salário, com a duração de cento e vinte dias. Observa-se esta isenção como ação afirmativa pelo fato de que a intenção do legislador foi a de proteger a mulher e à criança. Sabemos que para o seu desenvolvimento saudável, torna-se necessária a companhia dos pais e o prolongamento do período de amamentação exclusiva nos seis primeiros meses de vida. Assim, além de evitar e reduzir problemas de saúde pública, pois promove principalmente, a redução da mortalidade infantil, o que corresponde a uma política pública de proteção à saúde da criança e da mulher.

Verifica-se, diante da análise dos exemplos acima citados, que a extrafiscalidade como norma indutora é exercida através da instituição de incentivos ou prêmios, para que a iniciativa privada venha a adotar à prática de ações afirmativas. Portanto, percebe-se que através destes incentivos estimula-se a adesão e o comprometimento das empresas com estas políticas, pois o estímulo fiscal promove os direitos fundamentais e por consequência, reduz as desigualdades e discriminações aos grupos mais vulneráveis.

#### 4.2 EXTRAFISCALIDADE: POLÍTICA PÚBLICA OU POLÍTICA DE GOVERNO?

Muito se tem discutido sobre o principal objetivo de uma política pública, principalmente no que diz respeito ao que está diretamente ligada. Apesar de dizerem respeito ao mercado, aos projetos de governo e a sociedade e suas necessidades, as políticas públicas envolvem acima de tudo, direitos, ou como afirma SANTOS (1987, p.38), a busca de uma política pública encontra-se no problema da justiça, em razão, principalmente, da existência das desigualdades sociais e da busca da proteção e efetivação dos direitos e garantias fundamentais do homem, que passaram a ser objeto de ação positiva do Estado com o surgimento do *Welfare State*. Entretanto, esta ação deve ter um fim que não represente simplesmente uma medida burocrática ou que tenha razões meramente políticas. A política pública deve conter em seu núcleo a busca pela universalidade dos direitos e a luta por uma sociedade mais justa e solidária.

Segundo VIEIRA (2009. p.11), o Brasil vem presenciando desde a década de 1990 a confusão ente as políticas sociais e as políticas públicas, ou, para melhor entendimento, entre políticas públicas e políticas de governo. Entende o autor que estas últimas são geradas nas agências internacionais de financiamento e são restritas a programas de caráter socioeconômico (como exemplo o vale gás, bolsa família, etc.). Tais políticas representam o que na administração de empresas nomeia-se como administração por objetivos, ou seja, o governo as realiza de formas abstratas, não repetidas, com a finalidade de atingir metas<sup>43</sup>. Assim, as políticas de governo caracterizam-se por terem caráter partidário, pois representam à ideologia do segmento social que se encontra no poder, baseadas em programas tópicos, fragmentadas, incompletas. A maioria delas inicia-se sem planejamento e discussões entre os diversos setores que compõe a sociedade, têm caráter descontínuo (pois ao finalizar determinado governo, o sucessor sequer as leva em consideração) e principalmente, tornam-se objeto de manobra e controle da sociedade.

A efetivação dos direitos é de responsabilidade do Estado, que deve garanti-los por meio de políticas públicas de caráter universal, igualitário e gratuito. Entretanto as políticas de governo vão na contramão deste ideário de justiça, pois correspondem a corte de benefícios e em direcionamento de gastos para determinados grupos (que devem preencher a certos requisitos para enquadrarem-se como beneficiários). Infelizmente tais programas acabam se transformando em objeto de mercado de votos, de segregação e fomentam as desigualdades sociais. Faz-se importante esclarecer, portanto, que a política pública não deve ser confundida com a política de governo.

Para BUCCI (2006, p.11), a política pública se caracteriza pela presença de três elementos: o **programa**, que envolve diversos aspectos da política, como seus objetivos, meios, o tempo de execução; **a ação-coordenação**, que determina a forma de atuação e integração do poder público em seus três níveis (União, Estados e Distrito Federal, e Municípios) na execução e implantação da política; e por fim o

---

<sup>43</sup> Podemos citar como um exemplo, a publicação pelo Ministério da Educação brasileiro, no ano de 2014, do Plano Nacional de Educação, com a definição de 20 metas para a educação no Brasil, tendo como primeira meta, Meta 1, universalizar, até 2016, a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 (quatro) a 5 (cinco) anos de idade e ampliar a oferta de educação infantil em creches, de forma a atender, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças de até 3 (três) anos até o final da vigência deste PNE.

**processo**, que aborda o procedimento de implantação da política pública. Caso um destes elementos não esteja presente, não poderia aquela política proposta pelo governo se configurar em uma política pública. Conclui-se, desta feita, que toda política pública é uma política de governo, mas nem toda política de governo é uma política pública.

Em nosso país, infelizmente, nos deparamos com mais políticas de governo do que com políticas públicas, e principalmente, com a contumácia na descontinuidade das políticas públicas dos governos anteriores. Tanto é verdade que o presidente Michel Temer teve que, em seu primeiro pronunciamento como substituto da ex-presidente Dilma Rousseff, prometer que iria manter os programas sociais da gestão anterior, principalmente aqueles que atingem as camadas mais pobres da sociedade brasileira (Bolsa Família, PRONATEC e 'Minha Casa, Minha Vida').

Pode-se citar como exemplo desta prática, três programas na área da educação<sup>44</sup> criados no governo Fernando Henrique Cardoso (1995-2002) que não tiveram continuidade no Governo Luís Inácio Lula da Silva (2003-2011): o FUNDEF (Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério), o Bolsa Escola (que foi incorporado ao Programa Bolsa Família) e o programa "Dinheiro Direto na Escola". Percebe-se, assim, que as políticas acima citadas se caracterizam por políticas de governo, pois não tiveram condições de continuidade, e sequer passaram por qualquer processo avaliativo, tendo sido observados na tomada de decisão de sua continuidade os interesses do novo governo que assumiu o poder. Logo, não se pode esperar que estas políticas venham a surtir os efeitos esperados e planejados durante seu processo de gestação e principalmente, que cumpra com seus objetivos constitucionais.

---

<sup>44</sup> Segundo DURHAM (2010, p. 153-179) parte dos programas criados durante o governo Fernando Henrique foi reformulada durante governo Lula, e outra parte foi abandonada, tendo alguns sido ampliados e outros foram criados. "[...] O Fundescola, criado com recursos do FNDE e do BID, dirigiu novos recursos para as regiões Norte, Nordeste e Centro Oeste e tinha por objetivo diminuir as desigualdades regionais do sistema educacional. Foi substituído pelo par, muito semelhante a ele. O programa de avaliação dos livros didáticos distribuídos às escolas foi preservado. O programa dos Parâmetros Curriculares Nacionais, que teve como objetivo oferecer uma base comum nacional para o ensino básico não foi extinto mas deixou de receber atenção. Das iniciativas de ampliar o uso de novas tecnologias que envolveram a TV Escola, a distribuição de computadores e o início de cursos à distância. Apenas o primeiro foi abandonado e os demais consideravelmente ampliados. Por fim, há que se mencionar a continuidade de programas mais antigos do FNDE, como o da Merenda Escolar, o do Transporte Escolar e o da distribuição de livros didáticos, que foram ampliados e avaliados".



Por estas razões considera-se que a extrafiscalidade não deve se restringir a uma política de governo, mas sim considerá-la como uma política pública, sendo tal diferenciação feita pelo próprio texto constitucional. Ao propor uma medida extrafiscal, deve o poder público observar, de acordo com a Constituição Federal de 1988, quais os impactos para o cidadão contribuinte, e principalmente, evitar que a mesma represente privilégios odiosos. Também exige que as medidas extrafiscais sejam objeto de controle interno feito pelo Congresso Nacional e de controle externo, com a determinação da fiscalização por meio dos Tribunais de Contas, conforme determina o artigo 70<sup>45</sup> da CF/88, e o artigo 165, §6<sup>o</sup><sup>46</sup> da CF/88, ao exigir um planejamento fundado em demonstrativos, e estimativas de impacto financeiro que comprovem a não afetação dos resultados fiscais do ente concedente, estabelecendo assim, uma política pública de caráter extrafiscal planejada.

Porém o que verifica-se em matéria de extrafiscalidade é a concessão de medidas tributárias de caráter indiscriminado, isolado e concorrente. Podemos citar a renúncia fiscal, instrumento de desoneração tributária, que é outorgada através da concessão de incentivos fiscais, cujo objetivo maior é o de atrair empresas e investimentos para aquele ente tributante, não sendo do interesse dos gestores públicos saber dos efeitos e das possibilidades de contraprestação ao Estado ou Município que governa. Observa-se que tais benefícios têm caráter apenas econômico, estando a escolha da concessão limitada apenas, nestes casos, ao interesse da gestão pública, sem que se observe o bem comum dos cidadãos. Este é um dos motivos da tortuosa guerra fiscal vivida entre os Estados e Municípios brasileiros onde a extrafiscalidade é bastante utilizada como munição para tal conflito.

A guerra fiscal é percebida, claramente, como uma consequência negativa de uma política de governo extrafiscal. O interesse dos entes concedentes

---

<sup>45</sup> Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, 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>46</sup> Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

[...] § 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.

no momento da autorização do benefício é em sua grande maioria econômico e político, o que favorece sua perpetuação. Para que seja encarado como política pública, a renúncia fiscal praticada por intermédio dos incentivos fiscais só seria cabível somente nos seguintes casos:

[...] i) que não seria aproveitada em qualquer ponto do território da unidade considerada caso o incentivo não fosse concedido; ii) que seja efetivamente nova, isto é, uma adição ao investimento na unidade; e iii) cujos benefícios sejam, pelo menos parcialmente, apropriados por residentes da unidade, os quais, a menos de externalidades interjurisdicionais (spillovers), são os que perdem com a redução da provisão pública de bens; e que a parte apropriada supere os benefícios gerados pelo anterior uso público dos recursos.[...] (VARSAÑO: 1997, p.8)

Desta forma, a extrafiscalidade na modalidade renúncia fiscal só se justifica se existirem externalidades que necessitem da intervenção estatal, e que o resultado desta intervenção proporcione melhorias ao bem-estar da população do ente concedente. Não é difícil constatar que são poucos os casos em que os governantes observam os requisitos acima descritos. Tais políticas não são coibidas pela União, nem mesmo pelos legislativos estaduais, que apesar de reclamarem sempre, não tomam nenhuma medida simplesmente pelo fato de que são em sua grande maioria partícipes de tal prática. Também tem-se a questão política como grande influenciadora da guerra fiscal.

Prefeitos e governadores utilizam em larga escala tal artifício para promoverem seus projetos políticos e suas carreiras, não interessando aos mesmos os efeitos danosos que podem ser gerados à sua unidade ou a federação como um todo. Os grandes vencedores da guerra fiscal são os entes tributantes mais ricos e melhores estruturados para receber os grandes empreendimentos (infraestrutura, educação, etc..), e para que os pequenos possam concorrer, pois desejam atrair mais empresas e investimentos para sua região, acabam tendo que renunciar de forma injusta e desproporcional à sua arrecadação, o que prejudica, principalmente, a correta alocação de recursos para a execução de serviços básicos como saúde, educação, além de gerar desequilíbrio em suas contas.

Assim, deve estar presente no momento da definição de uma política pública extrafiscal a efetividade social, que corresponde a possibilidade de redução efetiva das desigualdades sociais e da redistribuição de renda. Para FARO (2013,

p.176), o gestor público deve estar atento para que as decisões por ele tomadas na definição da política pública não se transformem em um retrocesso social, ao criar discriminações e privilégios tributários odiosos. Logo, aquela deverá atender aos objetivos consagrados no texto da Constituição Federal, devendo prevalecer, sempre, os interesses do cidadão/contribuinte. Reitera Marciano Buffon (2012, p.54), que:

O objetivo a ser atingido com a exigência do tributo extrafiscal não é meramente arrecadatório, mesmo que ocorra o ingresso de recursos aos cofres públicos. A exação extrafiscal está direcionada a servir como meio de obtenção do bem comum, o qual deve ser entendido como a concretização dos objetivos constitucionalmente postos, via materialização dos direitos fundamentais e dos princípios constitucionais. (2012, p.54),

Compreende-se, portanto, a extrafiscalidade como política pública. O governo pode utilizar-se da mesma para aumentar a arrecadação, desestimular condutas, ou intervir apenas na economia. Aqui, resumir-se-ia apenas a uma política de governo. Entretanto, a partir do momento em que o Estado passa a praticar tais medidas com um fim social, objetivando a redistribuição de riquezas e a satisfação das necessidades dos cidadãos através de uma política tributária extrafiscal planejada e continua, e principalmente, com avaliação de efetividade, estar-se-á diante da extrafiscalidade como uma política pública.

#### 4.3 EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE VIABILIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

A atividade estatal é em sua essência um instrumento social, haja vista ter a Constituição Federal de 1988 determinado que o Estado garantisse e preservasse os direitos por ela elencados, sendo por intermédio da tributação que este obtém os recursos necessários para que possa realizar tais tarefas. Assim, é a arrecadação tributária que garante os fundos para que o Estado possa custear seus gastos, o que a torna instrumento fundamental para o auferimento de receitas. Aqui, se está diante apenas do efeito fiscal da tributação, qual seja, discute-se apenas sobre seu caráter arrecadatório. Porém, a partir do momento em que a tributação produz outros efeitos que não o acima citado, e busca diferentes fins, verifica-se a extrafiscalidade. Ao

atingir outros objetivos com os tributos, o Estado intervém e interfere em outras searas, como a economia e a sociedade (como nos casos da concessão de incentivos fiscais ou do aumento da carga tributária), produzindo efeitos positivos na sociedade e no mercado.

Também de forma indireta propicia o aumento de sua carga tributária, pois ao gerar novos postos de trabalho ou a instalação de empresas em determinadas regiões através de incentivos fiscais, caracterizadas como medidas extrafiscais, a arrecadação de outras espécies tributárias oriundas daquela atividade podem aumentar em razão da universalidade de fontes de receita presentes em nosso ordenamento jurídico tributário, possibilitando assim, um incremento das receitas devido a possibilidade de cobrança de outros tributos oriundos daquela intervenção. De acordo com Gouvêa (2006, p.176), ao permitir a possibilidade de tributação extrafiscal, se refletiria em dois vieses, onde o primeiro diria respeito a arrecadação, residindo no fato gerador, pois proporciona outras possibilidades de exação tributária, e o segundo diz respeito ao aspecto finalístico do tributo, que representa o fim social buscado pelo Estado no cumprimento e na garantia dos direitos fundamentais do cidadão.

A extrafiscalidade é compreendida como instrumento de implementação de políticas públicas pois, ao conceder benefícios, isenções ou incentivos o Estado induz o aumento de investimentos privados, o que proporciona, a longo prazo, uma possibilidade de aumento de renda do ente tributante, tendo repercussão positiva tanto sobre a economia, quanto à sociedade, propiciando assim, maiores investimentos em políticas públicas. Diante do que fora exposto, pode-se observar que, como cita por Gomes (2014, p.16), a extrafiscalidade como instrumento de proteção ao meio ambiente, mas também como forma de proteção à economia e a preservação dos recursos naturais para a produção industrial. São as chamadas '*green taxes*' ou tributos verdes. A partir desta intervenção, segundo o autor, o Estado não protege apenas o meio ambiente, mas também a economia e sua futura arrecadação, pois com o meio ambiente deteriorado, teríamos uma recessão econômica decorrente da falta de matéria-prima, o que geraria queda de produção, fechamento de empresas, desemprego, e por fim, um enorme déficit na arrecadação tributária.

Um exemplo é a isenção do Imposto sobre a circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) concedida pelo Convênio nº. 101/97<sup>47</sup> sobre as operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento de energia eólica e solar. Portanto, tal medida extrafiscal privilegiou as empresas que produzem com energia limpa em detrimento das que usam fontes de energia tradicionais, de alto impacto sobre o meio ambiente. Verifica-se, desta forma, que a extrafiscalidade é instrumento essencial e eficaz de concretização dos direitos fundamentais pois viabiliza políticas públicas que asseguram e preservam a dignidade do ser humano e do ambiente onde vive.

CARRAZZA (2005, p.131) defende que o Estado ao conceder as medidas extrafiscais quase sempre obtém vantagens bem maiores do que se tivesse utilizado o tributo para custear uma política pública. Explica o autor que as receitas auferidas pela tributação, principalmente nos casos dos impostos em razão do princípio da não afetação, não são corretamente destinadas em razão da burocracia que controla a destinação dos gastos, além dos desvios e perdas gerados pela corrupção. As receitas obtidas através de uma determinada contribuição, não necessariamente seriam aplicadas para o custeio de uma política pública, geralmente sendo destinadas à outras áreas. É o que observa-se atualmente com as contribuições sociais, que são destinadas ao financiamento da seguridade social e das políticas públicas que dela emanam.

---

<sup>47</sup> Cláusula primeira. Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados e respectivas classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH:  
I - aerogeradores para conversão de energia dos ventos em energia mecânica para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos - 8412.80.00;  
II - bomba para líquidos, para uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua, com potência não superior a 2 HP - 8413.81.00;  
III - aquecedores solares de água - 8419.19.10;  
IV - gerador fotovoltaico de potência não superior a 750W - 8501.31.20;  
V - gerador fotovoltaico de potência superior a 750W mas não superior a 75kW - 8501.32.20;  
VI - gerador fotovoltaico de potência superior a 75kW mas não superior a 375kW - 8501.33.20;  
VII - gerador fotovoltaico de potência superior a 375Kw - 8501.34.20;  
VIII - aerogeradores de energia eólica - 8502.31.00;  
IX - células solares não montadas - 8541.40.16;  
X - células solares em módulos ou painéis - 8541.40.32;  
XI - torre para suporte de gerador de energia eólica - 7308.20.00 e 9406.00.99;  
XI - torre para suporte de gerador de energia eólica - 7308.20.00.  
XII - pá de motor ou turbina eólica - 8503.00.90;  
XII - pá de motor ou turbina eólica - 8412.90.90. [...]

Desde o ano de 2000, é autorizada a desvinculação de receitas da União (DRU)<sup>48</sup>, ou seja, a retirada de valores que teoricamente seriam destinadas ao custeio destas políticas públicas, e que legalmente são desviados para outras áreas de atuação do Estado que não necessariamente dizem respeito às finalidades sociais objetos de sua atuação. O Fundo Social de Emergência (FSE), atualmente denominado como Desvinculação de Receitas da União (DRU), permite que o governo federal possa utilizar de forma livre um determinado percentual de todos os tributos federais vinculados por lei a fundos ou despesas, sendo a principal fonte de recursos da DRU as contribuições sociais, correspondente a 90% do total desvinculado. Ficam, segundo a EC 93<sup>49</sup> desvinculadas 30% das receitas relativas a impostos, taxas e multas, não aplicada aos recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e a manutenção e desenvolvimento do ensino

---

<sup>48</sup> O Fundo Social de Emergência (FSE), foi criado em 1994, como medida estabilizadora da economia para viabilizar o Plano Real. Em 2000, seu nome foi alterado para Desvinculação de Receitas da União (DRU). A medida foi prorrogada por diversas vezes, e estava em vigor até 31 de dezembro de 2015, quando no mês de julho de 2016 o governo federal enviou ao Congresso Nacional a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 87/2015, que estenderia sua vigência até o ano de 2023, tendo sido aprovada pelo Congresso Nacional no dia 24 de agosto de 2016 e convertida na Emenda Constitucional no. 93 .

<sup>49</sup> Art. 1º O art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.[...]

Art. 2º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido dos seguintes arts. 76-A e 76-B:

"Art. 76-A. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Estados e do Distrito Federal relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetua-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas que pertencem aos Municípios decorrentes de transferências previstas na Constituição Federal;

III - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

IV - demais transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

V - fundos instituídos pelo Poder Judiciário, pelos Tribunais de Contas, pelo Ministério Público, pelas Defensorias Públicas e pelas Procuradorias-Gerais dos Estados e do Distrito Federal."

"Art. 76-B. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Municípios relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Outro aspecto importante da extrafiscalidade é que ela evita o aumento da carga tributária, ou seja, torna desnecessária a criação de novos tributos para proporcionar o aumento da arrecadação. Assim, funciona como meio de complementação da carga tributária, pois ao ampliar os efeitos da tributação através deste tipo de medida, outros efeitos passam a ser produzidos, ocasionando a redução dos custos sociais do Estado. Por exemplo, ao aumentar a carga tributária sobre as bebidas alcoólicas, o Estado desestimula seu consumo, e reduz também seus custos na área da saúde relacionados à acidentes de trânsito devido ao consumo de álcool pelos motoristas.

Ao discorrermos sobre o Estado Fiscal devemos levar em consideração o fato de que este deve arcar com custos para proporcionar e garantir os direitos de seus cidadãos, e reiteramos que é a tributação o instrumento que permite a arrecadação de receitas que financia este custeio. Logo, a tributação é reflexo do dever de solidariedade, representado aqui pela responsabilidade que todos nós temos de contribuir na medida de nossas capacidades econômicas. Isto consiste no dever constitucional de pagar tributos, e também implica na consciência de uma cidadania fiscal. Todos nós, de forma solidária, contribuimos para que o Estado possa se manter e efetivar os direitos e garantias dos quais, universalmente, somos beneficiários.

Quando o Estado propõe medidas de caráter extrafiscal, observamos a promoção dos fins constitucionais sem a necessidade da imposição tributária aos seus cidadãos, sendo estes custos sociais absorvidos por quem tem maior capacidade contributiva, proporcionando a redistribuição de riquezas, de renda e a diminuição das desigualdades. Logo, promove o Estado uma adequada distribuição do ônus tributário e atingimento da justiça fiscal. Segundo Raimundo Bezerra Falcão, os efeitos desta redistribuição são perceptíveis, e aparecem em forma de pacificação social. Porém, para o autor, esta distribuição deve ser focalizada sobre outros aspectos:

[...] a) redistribuição qualitativa, procedendo-se de um nível de renda, a outro, como, por exemplo, das rendas de capital às de trabalho; b) redistribuição de caráter quantitativo, implicando uma modificação na concentração das rendas volumosas para as pequenas; c) uma terceira espécie de redistribuição, que é a redistribuição da renda no que se refere à parte que se poupa, como por exemplo, uma depreciação que absorva um percentual maior de renda poupada do que renda consumida, e um gasto que aumente o consumo. (1981, p. 297)

A extrafiscalidade se relaciona com a solidariedade ao promover a redução da carga tributária ou o seu aumento sem elevar a arrecadação, conseqüentemente observando a capacidade contributiva dos cidadãos. Podemos exemplificar com a concessão de tratamento diferenciado concedido as instituições de assistência social concedidos pela Constituição Federal através do benefício da imunidade<sup>50</sup>, haja vista possuem um importante papel em nossa sociedade na promoção e garantia dos direitos sociais, pois com sua atuação atingem pessoas que nem sempre o Estado consegue alcançar em virtude de sua insuficiência. Ao observar a capacidade contributiva, a extrafiscalidade transfere para os mais ricos o dever de arcar com os custos do Estado, além de limitar e orientar a concessão de privilégios tributários. Os incentivos fiscais, que desoneram determinadas atividades, oferecem uma possibilidade de tributação menor para aqueles que fomentam o desenvolvimento social ou regional, podem ser utilizados como amostra deste caráter.

Para TOMÉ (2015, p.13), a extrafiscalidade é efetivo objeto de concretização das políticas públicas, pois pode ser instrumento de obtenção de recursos para implementação de programas, e como política pública, dispõe sobre normas que incentivam ou desestimulam os particulares à prática de determinadas ações consideradas indesejadas ou almeçadas pelo Estado e pela sociedade. É o caso da Lei no. 9.433/97<sup>51</sup>, também chamada de Lei das Águas, que criou a Política Nacional de Recursos Hídricos. A referida lei instituiu a cobrança pelo uso de recursos hídricos, tendo o legislador como objetivo ao estipular tal exação fiscal,

---

<sup>50</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

<sup>51</sup> Art. 19. A cobrança pelo uso de recursos hídricos objetiva:

I - reconhecer a água como bem econômico e dar ao usuário uma indicação de seu real valor;

II - incentivar a racionalização do uso da água;

III - obter recursos financeiros para o financiamento dos programas e intervenções contemplados nos planos de recursos hídricos.

Art. 20. Serão cobrados os usos de recursos hídricos sujeitos a outorga, nos termos do art. 12 desta Lei.[...]

Art. 21. Na fixação dos valores a serem cobrados pelo uso dos recursos hídricos devem ser observados, dentre outros:

I - nas derivações, captações e extrações de água, o volume retirado e seu regime de variação;

II - nos lançamentos de esgotos e demais resíduos líquidos ou gasosos, o volume lançado e seu regime de variação e as características físico-químicas, biológicas e de toxicidade do afluente.



conforme disposto em seu art. 19, a redução de captação de água e da toxicidade produzida pelos esgotos, e também a obtenção de recursos para o financiamento de programas contemplados nos planos de recursos hídricos.

Conclui-se, portanto, que apesar da extrafiscalidade produzir efeitos arrecadatários de forma direta ou indireta, proporciona o ingresso de receita aos cofres públicos, o que viabiliza a implementação de outras políticas públicas. Porém esta também é política pública implementada pelo Estado para a concretização dos objetivos fundamentais dispostos no texto constitucional e dos direitos fundamentais.

#### 4.4 A EXTRAFISCALIDADE E A GARANTIA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS.

A partir do momento em que os direitos fundamentais foram constitucionalizados e positivados, afirma CANOTILHO (1988, p.346) que o homem passou a ser sujeito de sua titularidade, tendo surgido a partir deste momento a relação prestacional entre Estado e sociedade, vinculando-os quanto a propositura e a realização de políticas públicas necessárias à sua satisfação, fiscalização e preservação. Em nossa Constituição Federal, os direitos fundamentais enquadram-se como cláusulas pétreas, não podendo ser excluídos ou mitigados, além de funcionarem como limites à atuação estatal; e sem sua prestação, pratica a administração pública uma agressão aos princípios do Estado Democrático de Direito e principalmente, a negação da concessão de dignidade à pessoa humana. Portanto, caso o Estado não confira aos seus cidadãos tais direitos, deixa de concretizar seus princípios e objetivos, que se refletem na busca por uma sociedade mais justa, livre e solidária.

São os direitos fundamentais base de nossa constituição e de todos os Estados Democráticos de Direito. BOBBIO (2004, p. 203) chama a atenção para o fato de que não podemos separar da efetiva proteção aos direitos fundamentais do homem, o reconhecimento daqueles, e que caso isso acontecesse, não existiria democracia, muito menos a possibilidade de resolução pacífica dos conflitos, e por fim, não estariam presentes os fundamentos da liberdade, da justiça e da paz naquele Estado. Ao fornecer estas garantias, a constituição concede uma gama enorme de direitos subjetivos, que geram direitos prestacionais.

Segundo ALEXY (2008, p.201), estes direitos necessitam de uma ação positiva do Estado, dividindo tais ações estatais para a satisfação destes direitos em

**ações positivas fáticas** (aquelas que exigem um ato de Estado para garantir o Direito), e **ações positivas normativas** (que representam a necessidade de criação de normas que garantam ou possibilitem o exercício de direitos). Desta feita, quando falamos em direitos prestacionais, estamos falando de ações positivas fáticas, que dizem respeito a necessidade da criação de políticas públicas que proporcionem a concretização dos direitos fundamentais. Explica ALEXY que

[...] trata-se de um direito a uma ação positiva fática [...] quando se fundamenta um direito a um mínimo existencial ou quando se considera uma 'pretensão individual do cidadão à criação de vagas nas universidades'. O fato de a satisfação desse tipo de direito ocorrer por meio de alguma forma jurídica não muda nada no seu caráter de direito a uma ação fática. Decisivo é apenas o fato de que, após a realização da ação [...], que os necessitados disponham do mínimo para sua existência e que exista uma vaga na universidade para aquele que quer estudar. A irrelevância da forma jurídica na realização da ação para a satisfação do direito é o critério para a distinção entre direitos a ações positivas fáticas e direitos a ações positivas normativas. (2004, p. 202)

A estes direitos subjetivos são conferidos caráter obrigacional, ou seja, se ao cidadão for atribuído um direito a ser proporcionado pelo Estado (direito prestacional), cabe a este último fornecê-los, de forma a concretizar efetivamente os objetivos propostos pela Carta Magna. Reitera ALEXY (2004, p. 446) que a exigibilidade dos direitos prestacionais possui um caráter "*prima facie*", ou seja, tem natureza de princípio, o que lhes transforma em definitivos, ao considerá-los como direitos que pertencem aos indivíduos em face do Estado garantidos por normas vinculantes para a realização dos direitos fundamentais. Desta feita, têm as políticas públicas como objeto a estruturação e efetivação do sistema prestacional do Estado, ao proporcionarem a preservação dos direitos fundamentais do cidadão, como meio para se alcançar a justiça social.

E é em decorrência de sua força irradiadora, que os direitos fundamentais correspondem a matriz de todos os outros direitos, e influenciam o ordenamento jurídico em diversos aspectos. O Sistema Tributário Nacional construído pelo legislador constituinte também sofreu esta influência, já que foi criado com a finalidade de proporcionar o cumprimento e a garantia destes direitos. Ao instituir uma via de mão dupla de direitos e deveres entre o Estado e o contribuinte, estipulou que o primeiro tem o seu poder de tributar limitado, entretanto, tem o direito de exigir do contribuinte a exação fiscal para que possa assegurar a arrecadação e angariar recursos; e que o segundo tem seus direitos protegidos no

que tange aos excessos praticados pelo Estado (ex. capacidade contributiva, vedação ao confisco), mas em razão da cidadania solidária, tem o dever de contribuir para que a administração pública possa cumprir com suas tarefas dispostas no texto constitucional, das quais ele é beneficiário.

Portanto, reitera-se o entendimento anteriormente citado de que não podemos mais compreender a tributação apenas dentro do seu aspecto arrecadatório, mas sim, como objeto de efetivação dos mandatos constitucionais, o que segundo OLIVEIRA (2010, p. 54) representa a necessidade de se compreender o tributo e o sistema tributário através da ótica dos direitos fundamentais. Por isso não mais se considera o tributo apenas como instrumento de custeio das políticas públicas. Em razão da necessária presença do Estado para a regulação da economia e da sociedade, com o fito de corrigir as distorções provocadas pelo sistema capitalista (externalidades), a tributação passa a ser também instrumento de política pública adequada para a indução ou modificação de comportamentos, e de estímulos de ações privadas, o que também proporcionam a concretização dos objetivos constitucionais. É aí que se vislumbra a propositura de políticas públicas tributárias de caráter extrafiscal.

Neste caso, o tributo funciona não apenas como instrumento arrecadatório, mas como meio de se obter mudança social, pois segundo FALCÃO (1981, p. 303) ao utilizá-lo da maneira que mais se adequa aos interesses da sociedade, presenciamos as potencialidades da tributação extrafiscal, ao utilizar o tributo como instrumento de ordenação da vida econômica e social do país. Estas mudanças alteram principalmente as estruturas da sociedade, pois ao proporcionar a igualdade entre os indivíduos, viabiliza a possibilidade de mobilidade social, gerando satisfação e o comprometimento dos cidadãos com o Estado, além de promover o aumento dos níveis de solidariedade orgânica, e, conseqüentemente de desenvolvimento.

SEN (2015, p. 10) relaciona o desenvolvimento econômico com o conceito de liberdade, ao explicar que o principal fim e o principal meio de desenvolvimento é a expansão da liberdade. Logo, a partir do momento em que o Estado proporciona aos seus súditos políticas públicas que proporcionam oportunidades, contribui para a expansão e a garantia das liberdades destes indivíduos, que passam também a ser instrumento de mudança social. Caso o contrário, no momento em que estes homens têm suas liberdades tolhidas, perdem

a condição de agentes transformadores, e transformam-se em meros recebedores de benefícios, tornando-se massa de manipulação dos governantes. Concebe-se, desta forma, que a garantia dos direitos está intrinsecamente ligada a liberdade dos indivíduos e ao desenvolvimento daquele país.

O exercício das liberdades garantido pelo Poder Público através de suas políticas aumenta diretamente a capacidade das pessoas, e reflete mudança social (SEN; 2015, p.61). Assim, uma política pública que concede isenção fiscal para instituições de ensino, como é o caso das imunidades para as entidades educacionais sem fins lucrativos, aumenta a quantidade de escolas, que absorve maior número de crianças, proporcionando a redução do analfabetismo, o aumento dos níveis de escolaridade, além de gerar uma maior possibilidade de participação econômica do indivíduo, seja através do empreendedorismo, ou de melhores condições na busca de colocação no mercado de trabalho. Ao garantir o direito básico de acesso à educação, o Estado proporciona ao indivíduo entitamento econômico, preserva suas liberdades, e promove o desenvolvimento e a melhor distribuição de rendas e riquezas, reduzindo assim as desigualdades sociais.

Dentro desta abordagem, a extrafiscalidade torna-se uma política pública essencial, pois ao proporcionar a intervenção do Estado para correção das externalidades, também se reveste de um caráter social. Ao discorrer sobre as políticas tributárias dos governos, BALEEIRO (1984, p.71) compreende que estas devem manter de forma eficiente o equilíbrio entre diversos setores, tais como produção, poupança, investimentos e o emprego, ou seja, que deve o Estado ao instituir tais medidas observar não apenas as questões econômicas, mas voltar seu olhar para a sociedade, pois esta quem provavelmente sofrerá um maior impacto com a tomada de decisões.

O aumento da carga tributária, mesmo justificado pela incrementação de uma política pública, pode gerar externalidades negativas que comprometerão a atividade empresarial, reduzir a oferta de emprego e por fim, causar danos a sua própria arrecadação. Diante de tal situação, as medidas de caráter extrafiscal teriam perfeita aplicabilidade, pois representam a oportunidade do Estado, no momento desta intervenção, utilizar de mecanismos que proporcionem a alteração nas relações econômicas e sociais, a redistribuição de riquezas, e a proteção ao meio ambiente, sem, necessariamente, estabelecer uma majoração na carga tributária, além de ter a possibilidade de manter ou aumentar sua arrecadação.

A extrafiscalidade propicia também a possibilidade dos governos de repensar e avaliar suas políticas fiscais, o caráter de justiça do seu sistema tributário, as formas de redistribuição dos valores arrecadados e o repensar dos gastos públicos, além de analisar se as políticas públicas já existentes são capazes de proporcionar o desenvolvimento pretendido pela Constituição Federal. Desta feita, representa um reajuste do processo de crescimento do país e conseqüentemente, de manutenção, efetivação e garantia dos direitos fundamentais.

Podemos citar como exemplo a redução do IPI para os produtos eletrodomésticos da linha branca, concedida pelo governo Federal no ano de 2009, por meio do Decreto no. 6.890<sup>52</sup>. O contexto histórico era de grave crise econômica e recessão, com queda do produto interno bruto, e retração do mercado de consumo, representado pelas quedas nas vendas e no excesso de produtos nos estoques das fábricas, aumento do desemprego, e da restrição das ofertas de crédito à população pelas financeiras.

A desoneração fiscal concedida representou uma enorme renúncia tributária para a União de IPI<sup>53</sup>, entretanto produziu outros efeitos do ponto de vista econômico e social bem mais relevantes, em razão do momento crítico no qual o país se encontrava, ao ter propiciado uma melhora no mercado de consumo devido à queda dos preços dos produtos, o que gerou aumento da produção, e conseqüente, um maior índice no número de empregos ofertados pelos setores envolvidos (indústria e comércio), em razão da necessidade de se produzir mais para suprir as necessidades de fabricação dos produtos para abastecer o mercado consumidor aquecido pelo aumento das vendas. Apesar da queda na arrecadação do IPI, tal medida também gerou incremento na arrecadação da União, ao proporcionar indiretamente um aumento na receita oriunda de outros tributos, como impostos e contribuições, tais como o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), o

---

<sup>52</sup> A referida redução foi revogada pelo Decreto nº 7.660, de 2011. Segundo o art. 1º, do Decreto nº. 6.890, ficaram reduzidas para os percentuais indicados no Anexo I, até 31 de dezembro de 2009, as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, incidentes sobre os produtos classificados nos códigos ali relacionados, conforme a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006. Aqui, concedeu o decreto a redução de IPI para os seguintes produtos: geladeiras, lavadoras, fogões e tanquinhos. O imposto sobre geladeiras, que era de 15%, foi para 5%; no caso dos fogões, o IPI era de 5% caiu para zero; para máquinas de lavar, de 20% para 10%; e para tanquinhos, de 10% para zero.

<sup>53</sup> Segundo o ministro da Fazenda do Governo da época, Guido Mantega, em reportagem ao portal de notícias G1, em 17/04/09, a renúncia fiscal (imposto que deixou de ser arrecadado) do governo com a redução do IPI foi de R\$ 173 milhões nos três primeiros meses. Disponível em: [http://g1.globo.com/Noticias/Economia\\_Negocios/0,,MUL1089103-9356,00-GOVERNO+ANUNCIA+REDUCAO+DO+IPI+DE+ELETRODOMESTICOS.html](http://g1.globo.com/Noticias/Economia_Negocios/0,,MUL1089103-9356,00-GOVERNO+ANUNCIA+REDUCAO+DO+IPI+DE+ELETRODOMESTICOS.html). Acesso em: 07 out 2016.

Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e o imposto de importação. (II).

A mesma época, o Governo Federal também reduziu as alíquotas de IPI, para a compra de automóveis, renúncia fiscal concedida pelo Decreto nº 6.825/2009<sup>54</sup>, tendo, segundo o Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA)<sup>55</sup>, deixado de arrecadar mais de R\$ 1.817 milhões (Um bilhão e oitocentos e dezessete milhões de reais). Porém, o mesmo órgão afirma que se não houvesse tido a política pública extrafiscal, a arrecadação da União no primeiro semestre seria menor em R\$ 1.258 milhões. Também ressaltamos os impactos sobre o desemprego. O relatório emitido através da análise dos dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados do Ministério do Trabalho e Emprego (Caged/MTE) demonstrou que houve uma desaceleração do processo de desemprego. Antes da medida, houve uma redução de 22.688 empregos formais na cadeia automobilística; e nos dois meses subsequentes a instituição da redução de IPI, o número de pessoas que perderam seus empregos foi de 3.838, o que também proporcionou uma queda do custo na previdência social, pois a manutenção dos empregos aumentou a arrecadação de contribuições previdenciárias e reduziu as despesas com o seguro-desemprego<sup>56</sup>. Percebe-se, portanto, que além dos impactos sociais produzidos, a política pública de caráter extrafiscal (renúncia fiscal) não afetou o rendimento fiscal da União.

A extrafiscalidade é política pública que promove a implementação de direitos fundamentais. Entende-se, portanto, que o Estado, ao estabelecer uma política pública de caráter extrafiscal, deve observar quais as necessidades sociais, e propor soluções que possam ampliar sua gama de beneficiários, seus efeitos e que estas prestigiem e propiciem a concretização de tais direitos.

---

<sup>54</sup> Decreto nº 6.825, de 17 de Abril de 2009, que alterou a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, ficando reduzidas para os percentuais indicados no Anexo I as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, incidentes sobre os automóveis de passageiros e veículos com motor à álcool e gasolina.

<sup>55</sup> Fonte: Secretaria da Receita Federal. Elaboração: Ipea/Dimac.

<sup>56</sup> Fonte: NOTA TÉCNICA – IPEA, que discorreu sobre os Impactos da Redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) De Automóveis, publicada em 15 de agosto de 2009. Disponível em: [http://ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/2009\\_nt015\\_agosto\\_dimac.pdf](http://ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/2009_nt015_agosto_dimac.pdf). Acesso em: 07 out 2016.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir da discussão de que os tributos têm caráter meramente arrecadatório para o financiamento das políticas públicas estatais, deve-se discutir que a tributação também proporciona diversos efeitos na vida econômica do país. A política fiscal estatal interfere diretamente no cotidiano dos cidadãos, pois os recursos arrecadados através da tributação implementam programas sociais de redistribuição de renda, financiam a previdência social, ou seja, possibilitam que o Estado cumpra com sua função social, que é a de garantir e implementar os direitos e garantias fundamentais definidos pela Constituição Federal.

Assim, a partir da análise do conceito de tributo, percebe-se claramente que uma de suas funções é a de sustentação econômico-financeira do erário público, ou seja, a de angariar recursos para o Estado. Porém, em segundo plano, é notório que o tributo tem o poder de influenciar, estimular ou desestimular atividades da economia privada, aumentando ou diminuindo o valor de algum tributo vinculado a determinada atividade econômica, ou até mesmo com o poder de estimular ou desestimular a consecução de uma outra atividade. Logo, não se pode mais fazer, como antigamente entendia a doutrina tributária, a distinção entre tributos fiscais e extrafiscais como tributos com tais funções exercidas de forma exclusiva.

A tributação também interfere como instrumento regulatório ou como interventor dos bens e serviços oferecidos pela iniciativa privada, estando desta forma presente a função extrafiscal do tributo, que passa a exercer uma função de estabilizador e regulador do mercado, pois proporciona o equilíbrio econômico e também social.

Ao adquirir caráter extrafiscal, o tributo demonstra o posicionamento intervencionista do Estado, haja vista interferir diretamente na sociedade, no Estado e na iniciativa privada. Ganha uma nova função, qual seja, a de instrumento de mudança social, que combate a discriminação e a desigualdade, garantindo os direitos fundamentais dos cidadãos, por meio do financiamento de políticas públicas ou até mesmo de proposição de ações afirmativas de caráter fiscal, como o aumento da carga tributária justificado, a concessão de isenções, parcelamentos e benefícios fiscais.

É importante salientar que a extrafiscalidade também tem como finalidade cumprir e fazer cumprir o princípio da igualdade previsto em nossa Constituição

Federal, garantindo oportunidades iguais de manutenção da sua vida - os iguais serão tratados de maneira igualitária, ao passo que os desiguais serão tratados na medida da sua desigualdade - ou seja, aqueles que não têm as mesmas oportunidades devido a, por exemplo, falta de poder econômico, serão dadas tais oportunidades a eles, bem como prerrogativas àquele que detém alguma necessidade como no caso de deficientes físicos, por exemplo.

A extrafiscalidade corresponde a uma das finalidades da arrecadação, já que atende não apenas a esta propriamente dita, mas apresenta seu fim social, e integra a função prestacional do Estado, qual seja, o bem-estar da sociedade e dos indivíduos que a compõe. Desta feita, o caráter extrafiscal da tributação deve integrar a política fiscal do país, e não se restringir apenas ao caráter meramente arrecadatório. Seu objetivo maior é a promoção do crescimento social, político e econômico do país através da intervenção estatal - por meio da tributação - do Estado na economia, na sociedade e na mais justa distribuição e circulação de riquezas.

Ao atuar de forma eficaz na economia, funcionando como instrumento de correção das externalidades provocadas pelo mercado, o Estado influencia as relações sociais e econômicas para garantir uma melhor distribuição de renda, e por conseguinte, diminuir a concentração de riquezas, podendo também ser utilizada no controle da atividade econômica, no combate ao desemprego e na diminuição da inflação, através, por exemplo, de medidas como a criação de leis que reduzem a carga tributária ou que isentam as empresas que contratam menores aprendizes. Também é utilizada como instrumento usado pelo Estado para proteção ao meio-ambiente, nos casos em que se aumenta ou reduz-se a carga tributária para empresas baseadas na emissão de poluentes, ou premia aquelas que investem em cultura, através de incentivos fiscais (dedução de Imposto de Renda previsto na Lei Rouanet).

Portanto é a extrafiscalidade política pública pois funciona como meio utilizado pelo Estado não apenas para custeio das políticas públicas, mas para garantir o cumprimento dos seus objetivos, delineados no artigo 3º da Constituição Federal. Visa à manutenção da Justiça Tributária, procurando diminuir o abismo social e fiscal dos cidadãos.

Além de instrumento financiador de políticas públicas, também pode ser considerada como uma política pública quando busca diminuir o abismo social



atingindo a todos os cidadãos, como ocorreu nos casos de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), sobre os produtos da linha branca, por exemplo.

Portanto a extrafiscalidade se enquadra como critério que possibilita justiça enquanto financiadora de políticas públicas ou como política pública, quando determinadora de percentuais de tributos em relação à capacidade econômica do ser contribuinte, ou como criadora de isenções, incentivos, desestimuladora de consumo de produtos ou atividades, apenas com um único objetivo: o de concretizar a justiça tributária social.

A extrafiscalidade é mantenedora, aplicadora, e conquistadora de igualdade, haja vista que sua função é transformar quem tem menor condição social em indivíduos com, pelo menos, condições mínimas de dignidade e cidadania, ou seja, o de política pública estatal garantidora dos direitos fundamentais.

## REFERÊNCIAS

ALEXY, R. **Teoria dos direitos fundamentais**. 5 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

BARCELLOS, A. P. **Neoconstitucionalismo, direitos fundamentais e controle das políticas públicas**. [S.l.: s.n.], 2015.

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

BOBBIO, N. **A era dos direitos**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BONAVIDES, P. **Curso de Direito Constitucional**. 24 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

\_\_\_\_\_. **Do estado liberal ao estado social**. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 02 out. 2016.

\_\_\_\_\_. Convênio ICMS 101/97. Concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que especifica. Disponível em: <[http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1997/CV101\\_97.htm](http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1997/CV101_97.htm)>. Acesso em: 26 mai. 2016.

\_\_\_\_\_. Convênio ICMS 38/2012. Concede isenção do ICMS nas saídas de veículos destinados a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental ou autista. Disponível em: <[http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2012/CV038\\_12.htm](http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2012/CV038_12.htm)>. Acesso em: 26 mai. 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 6890, de 29 de junho de 2009. Altera a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6890.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6890.htm)> Acesso em: 26 mai. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Código Tributário. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1966.

\_\_\_\_\_. Lei Nº 12.305 de 02 de agosto de 2010. Política Nacional de Resíduos Sólidos (PNRS). [S.l.], 2010.

\_\_\_\_\_. Lei Nº 11.770, de 09 de setembro de 2008. Cria o Programa Empresa Cidadã, destinado à prorrogação da licença-maternidade mediante concessão de

incentivo fiscal, e altera a Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2008/lei/l11770.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/l11770.htm)>. Acesso em: 26 mai. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.711, de 29 de agosto de 2012. Dispõe sobre o ingresso nas universidades federais e nas instituições federais de ensino técnico de nível médio e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 30 de agosto de 2012. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/>>. Acesso em: 2 ago. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei Nº 9.433, de 8 de janeiro de 1997. Institui a Política Nacional de Recursos Hídricos, cria o Sistema Nacional de Gerenciamento de Recursos Hídricos, regulamenta o inciso XIX do art. 21 da Constituição Federal, e altera o art. 1º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990, que modificou a Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9433.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9433.htm)>. Acesso em: 26 mai. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei complementar nº101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 26 jul. 2016.

BUCCI, M. P. D. As políticas públicas e o direito administrativo. **Revista trimestral de direito público**, [S.l.], v.2. p.140-14. 1996.

\_\_\_\_\_. (Org.). O conceito de política pública em direito. In: **Políticas Públicas: reflexões sobre o conceito jurídico**. São Paulo: Saraiva, 2006, p.39.

BUFFON, M. Tributação e direitos sociais: a extrafiscalidade instrumento de efetividade. **Revista Brasileira de Direito**, [S.l.], v. 8, n. 2, p. 38-68, 2012.

CANOTILHO, J. J. G. **Direito constitucional e teoria da constituição**. Coimbra: Livraria Almedina. 2 ed. 1988.

CARDOSO, A. M. **O dever fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

CARRAZZA, R. A. **Imposto sobre a renda: perfil constitucional e temas específicos**. São Paulo: Malheiros, 2005.

CAVALCANTE, D. L. GRUPENMACHER, B. T. **Novos horizontes da tributação: um diálogo luso-brasileiro**. São Paulo: Almedina, 2012.

CAVALCANTI, M. Investimentos e a Lei de Responsabilidade Fiscal, o estado responsável e o bem estar social. In: Administração Pública, Direito Administrativo, financeiro e gestão pública: práticas, inovações e polêmicas. **Revista dos tribunais**, [S.l.], v.1. 2002.

COASE, R. H. **O problema do custo social**. [S.l.: s.n.], [2016].

COMPARATO, F. K. Ensaio sobre o juízo de constitucionalidade de políticas públicas. **Revista dos Tribunais**, [S.l.], 1997.

CRUZ, A. A. B. R. Teoria da escolha pública: Uma visão geral de seus elementos sobre a ótica de Gordon Tullock em sua obra *Government Failure*. **Revista Virtual Faculdades Milton Campos**, [S.l.] v. 9, p. 1, 2011.

CASTRO, C. L. F.; GONTIJO, C. R. B.; AMABILE, A. R. N. (Org.). **Dicionário de políticas públicas**. Barbacena: EdUEMG, 2012.

DURHAM, E. R. **A política educacional do governo Fernando Henrique Cardoso: uma visão comparada**. Novos Estudos – CEBRAP. [S.l.: s.n.], 2010.

DWORKING, R. **A virtude soberana: a teoria e a pratica da igualdade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

FALCÃO, R. B. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FARO, J. P. Políticas públicas, deveres fundamentais e concretização de direitos. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, v. 3, n. 2, 2013.

FEREJOHN, J; PASQUINO, P. A teoria da escolha racional na ciência política: conceitos de racionalidade em teoria política. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, [S.l.], 2000.

FRANÇA, P. G. **Objetivos Fundamentais da República, Escolhas Públicas e Políticas Públicas: Caminhos de Concretização dos Benefícios Sociais Constitucionais**. Direitos sociais e políticas públicas. 1ed. Curitiba: Clássica Editora, p. 244, 2014.

FREY, K. **Políticas públicas: um debate conceitual e reflexões referentes à prática da análise de políticas públicas no Brasil**. Planejamento e políticas públicas, [S.l.: s.n.], 2009.

GOMES, J. B. B. **A recepção do instituto da ação afirmativa pelo direito constitucional brasileiro**. [S.l.: s.n.], 2001.

GORMLEY, J. R; WILLIAM, T. **Regulatory issue networks in a federal system**. **Polity**, [S.l.: s.n.], 1986.

GOUVEA, M. F. **A extrafiscalidade no direito tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

GRAU, E. R. **A ordem econômica na constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros, 2006.

\_\_\_\_\_. **O direito posto e o direito pressuposto**. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

- PIRES, A. R.; TORRES, H. T. (Org.). **Princípios de direito financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, p.199. 2006.
- GUSTAFSSON, S. Types of policy and types of politics. **Scandinavian Political studies**. [S.l.] v.3, n.2, 1980.
- HEYWOOD, A. **Ideologias Políticas: do liberalismo ao fascismo**. São Paulo: Ática, 2010.
- LOWI, T. **American Business, public policy, cases studies and political theory**. [S.l.: s.n.], 1964.
- LUBAMBO, C. W; ARAÚJO, M. L. C. **Avaliação de programas sociais: virtualidades técnicas e virtualidades democráticas**. Recife: Fundação Joaquim Nabuco, 2003.
- MACHADO, H. B. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013.
- MANKIWI, N. G. **Introdução a economia**. São Paulo: Cengage Learning, 2010.
- MARSHALL, T. H. **Cidadania, classe social e status**. Rio de Janeiro: Zahar, 1967.
- MELLO, C. A. B. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2015.
- MOURA, D. M. **A efetivação dos direitos fundamentais pelo estado fiscal: função social dos tributos**. [S.l.: s.n.], 2014.
- NABAIS, J. C. **Estudos de direito fiscal: por um estado fiscal suportável**. Coimbra: Almedina, 2005.
- \_\_\_\_\_. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.
- NOGUEIRA, A. M. P.; ROSSO, M. I. S. O Estado fiscal e o poder de tributar. **Revista Jurídica da Presidência**, [S.l.], v. 9, n. 84, p. 195-207, 2007.
- OHLWEILER, L. A construção e implementação de políticas públicas: desafios do direito administrativo moderno. **VERBA JURIS-Anuário da Pós-Graduação em Direito**, [S.l.], v. 6, n. 6, 2007.
- OLIVEIRA, F. F. **Direito tributário e direitos fundamentais**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2010.
- PAGNUSSAT, J. L. **O financiamento da estabilidade macroeconômica e da expansão das políticas sociais no Brasil**. ANFIP - Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil & Fundação ANFIP de Estudos da Seguridade Social, [S.l.: s.n.], p. 57, 2011.
- PAPADOPOL, M. D. **A Extrafiscalidade e os Controles de Proporcionalidade e de Igualdade**. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. 2009.

PIGOU, A. C. **The economics of welfare**. London: MacMilan, 1962.

PIRES, A. R. **Manual de direito tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 11.

PONTES, H. C. **Ordem econômica e social**: estudos em homenagem a Ary Bradão de Oliveira. Coord: Fernando Facury Scaff. São Paulo: LTr, 1999.

RIBEIRO, M. F. VINHA, T. D. **Efeitos sócio-econômicos dos tributos e sua utilização como instrumento de políticas governamentais**. [S.l.: s.n.], v. 1, n. 2, p. 12, 2004.

SALVADOR, E. Fundo Público e o financiamento das políticas sociais no Brasil. **Serviço Social em Revista**, [S.l.], v. 14, n. 2, p. 4-22, 2012.

SANTIN, V. F. Controle judicial da segurança pública: eficiência do serviço na prevenção e repressão ao crime. **Revista dos Tribunais**. São Paulo, 2004.

SEM, A. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

SILVEIRA, P. C. A extrafiscalidade como instrumento de implementação dos direitos fundamentais sociais no Brasil. **Revista jurídica do CESUCA**, v. 2, n. 4, p. 61-86, 2015.

SOUZA, C. et al. Políticas públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, v. 8, n. 16, p. 20-45, 2006

SOUZA, L. M. **Comentando as classificações de políticas públicas**. Natal-RN: Cronos, v. 11, n. 3, p. 161-197, 2011.

SOUZA, R. G. Procedimento Tributário. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, p. 119, 1967.

TEIXEIRA, E. C. **O papel das políticas públicas no desenvolvimento local e na transformação da realidade**. Salvador: AATR, 2002.

TOMÉ, Fabiana del Padre. **Extrafiscalidade tributária**: estrutura, e função instrumentalizadora de políticas públicas. Disponível em: <[http://www.ibet.com.br/download/Fabiana%20Del%20Padre%20Tom%C3%A9\(7\).pdf](http://www.ibet.com.br/download/Fabiana%20Del%20Padre%20Tom%C3%A9(7).pdf)>. Acesso em: 10 mar. 2016.

TORRES, R. L. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 13. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

VARSANO, R. A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. **Revista Planejamento e Políticas Públicas**, n. 15, 2009.

VIEIRA, E. **Os direitos e a política social**. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2009.

XAVIER, A. **A tributação do IPI sobre cigarros**. [S.l.: s.n.], 2005.

ZYLBERSZTAJN, D; STAJN, R. **Direito e Economia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.