UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA – UFBA
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

EUGÊNIO NUNES SILVA

NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS

Salvador

2017

EUGÊNIO NUNES SILVA

NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Edvaldo Brito

Salvador

2017

CIP - Catalogação na Publicação

SI586 Silva, Eugênio Nunes
Normas tributárias indutoras / Eugênio Nunes Silva. -- Salvador, 2017.
170 f.

Orientador: Edvaldo Brito. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, 2017.

1. Direito Tributário. 2. Direitos Fundamentais. I. Brito, Edvaldo. II. Título.

CDD - 341.39

Elaborado pelo Sistema de Geração Automática com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

EUGÊNIO NUNES SILVA

NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direito, no Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia, pela seguinte banca examinadora:

_____
Edvaldo Brito - Orientador
Doutor e Livre-Docente em Direito pela Universidade de São Paulo
Universidade Federal da Bahia

_____
Saulo José Casali Bahia
Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
Universidade Federal da Bahia

_____
Denise Lucena Cavalcante
Doutora em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
Universidade Federal do Ceará

Salvador, Bahia _____/_____/ 2017.

A Israel Nunes Silva, amor incondicional e figura de mensuração impossível em minha vida não só pelos meus primeiros 29 anos, 6 meses e 18 dias, mas por toda a minha existência. A sua presença nesse mundo fez diferença.

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, Eugenilda Almeida Nunes e Carlos Manoel Pereira Silva, que ao me conceberem, fazendo-me irmão mais novo de Israel, me brindaram com aquilo de mais encantador que já pude experimentar. Seus ensinamentos e amor são os valores mais importantes que posso carregar.

Aos meus irmãos, Carla Manoela e João Manoel, pelo companheirismo sem igual e fonte inesgotável de amor e carinho.

Aos primos que se fizeram irmãos, João Paulo, Sheila e Maurício, vocês compõem o verdadeiro núcleo duro da minha família.

Um especial agradecimento a Larissa Teixeira, seu amor, incentivo, dedicação e compreensão no momento em que se fez são impensáveis para os pobres de alma.

Ao professor Edvaldo Brito, pela inspiração na construção do conhecimento e incontável contribuição no desenvolvimento da pesquisa, bem assim da cultura jurídica nacional.

À família manauara, Lisieux, Isabela, Leandro, Buriol, Giordano e Daniel, pelo apoio que só se espera de uma verdadeira família.

A todo o corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia, pela oportunidade de crescimento pessoal e dedicação em favor do aprendizado.

"O homem elevado à dignidade de agente de criação do novo mundo deverá também criar o *instrumento útil* – atividade essencialmente *artística* – que pela sua eficácia destrua os bezerros de ouro e molde o barro incandescente da humanidade atual. Esta atividade artística é a atividade *jurídica* e este instrumento eficaz é o Direito *Positivo*."

Alfredo Augusto Becker.

RESUMO

Analisa-se nesta dissertação as normas tributárias indutoras e seu enquadramento no Sistema Tributário Nacional. Parte-se de uma compreensão normativa do fenômeno jurídico e sua aptidão para conformação das condutas dos indivíduos, identificando na espécie normativa indutora um mecanismo de fundamental importância posto ao alcance do Estado para a consecução dos seus objetivos fundamentais. Busca-se examinar a técnica da indução normativa na seara da tributação em função desta se apresentar como ponto sensível de atuação estatal sobre patrimônio particular e sua peculiar capacidade de induzir comportamentos, ganhando relevo o enfoque sobre a função extrafiscal do tributo, especificamente a função indutora. A pesquisa, ainda, visa aprofundar os fundamentos da indução normativa, situando-a entre as formas de intervenção do Estado sobre o domínio econômico e perscrutando os valores de estatura constitucional que a legitima. A partir de uma visão sistemática do Direito, confronta-se as normas indutoras com o Sistema Tributário Nacional. O cotejo é centrado nas limitações constitucionais ao poder de tributar haja vista que aí reside parcela significativa dos princípios tributários e estes são os responsáveis pela conformação do sistema jurídico. Aborda-se, em especial, a indução normativa tributária à luz dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, almejando encontrar a harmonia entre o uso daquela com estes últimos. Constata-se, então, que as normas tributárias indutoras, enquanto instrumento posto à disposição do Estado para persuadir os agentes privados a praticarem condutas desejadas e socialmente relevantes, se abeberam dos valores estruturantes da Ordem Econômica que, em contato com aqueles fundantes do Sistema Tributário Nacional, criam um ambiente fecundo e legítimo para o uso do ordenamento jurídico na consecução dos objetivos fundamentais grafados no texto constitucional.

Palavras-chave: Norma jurídica. Indução. Tributo. Sistema tributário nacional. Objetivos fundamentais.

ABSTRACT

This dissertation analyzes the inductive tax rules and their framing in the National Tax System. It is based on a normative understanding of the juridical phenomenon and its suitability for conformation of individual's conducts, identifying in the normative inductive species a mechanism of fundamental importance put at the reach of the State for the achievement of its fundamental objectives. It seeks to examine the technique of normative induction in the area of taxation, once this is a sensitive point of state performance on private equity and its peculiar ability to induce behavior, gaining prominence the focus on the extra-fiscal function of the tax, specifically the Inductive function. The research also seeks to deepen the foundations of normative induction, situating it among the forms of state intervention on the economic domain and searching the values of constitutional stature that legitimizes it. From a systematic view of the Law, the inductive rules are confronted with the National Tax System. The comparison is centered in the constitutional limitations to the power of taxing, since a significant part of the tributary principles lies there and these principles are the responsible ones for the conformation of the legal system. In particular, tax policy induction is approached in the light of the principles of isonomy and contributory capacity, aiming to find the harmony between the use of that and the latter two. It can be seen that the tax rules, as an instrument made available to the State to persuade the private agents to practice desired and socially relevant conduct, were bent on the structuring values of the Economic Order that, in contact with those founders of the Tax System National, create a fecund and legitimate environment for the use of the legal system in the achievement of the fundamental objectives written in the constitutional text.

Keywords: Legal norm. Induction. Tribute. National tax system. Fundamental objectives.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO **12**

2 NORMA JURÍDICA E INDUÇÃO **18**

2.1 NORMA JURÍDICA 19

2.1.1 Visão estrutural **19**

2.1.2 Sanção jurídica **23**

2.1.3 Semiótica jurídica **26**

2.1.4 Norma-princípio **28**

2.2 NORMA INDUTORA 32

2.2.1 Norma jurídica e indução **34**

2.2.2 Sanção premial e incentivo **36**

2.2.3 Função promocional do Direito **38**

2.2.4 Indução normativa e semiótica jurídica **40**

2.3 NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA 42

2.3.1 Extrafiscalidade tributária por indução normativa **44**

3 INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA E INDUÇÃO TRIBUTÁRIA **46**

3.1 ESTADO E ECONOMIA 47

3.1.1 Ordem econômica e indução normativa **50**

3.2 FUNDAMENTOS DA INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA 53

3.3 INDUÇÃO NORMATIVA COMO FORMA DE INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA 60

3.4 TRIBUTAÇÃO E REGULAÇÃO ECONÔMICA 64

3.4.1 Justificativas da tributação e da indução tributária **66**

3.4.2 Indução tributária e regulação econômica **72**

4 NORMA TRIBUTÁRIA INDUTORA E SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL **81**

4.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL 81

4.1.1 Pensamento sistemático **82**

4.1.2 Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal de 1988 **86**

4.2 NORMA INDUTORA E ISONOMIA TRIBUTÁRIA 90

4.2.1 Indução normativa e capacidade contributiva **99**

4.3 NORMA INDUTORA E DEMAIS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR 106
4.3.1 Norma indutora e legalidade tributária 107
4.3.2 Norma indutora e anterioridade e irretroatividade tributária 110
4.3.3 Norma indutora e proibição de confisco 113
4.3.4 Norma indutora e liberdade de tráfego 117
4.3.5 Norma indutora e imunidades tributárias 118
5 CONCLUSÕES 121
REFERÊNCIAS 127
ANEXOS 136

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CFOAB	Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil
CF/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Emenda Constitucional
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual
II	Imposto de Importação
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial Urbana
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
REFIS	Programas Recuperação Fiscal
REIDI	Regime Especial de Incentivo para o Desenvolvimento da Infraestrutura
REPORTO	Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária
STF	Supremo Tribunal Federal
ZFM	Zona Franca de Manaus

1 INTRODUÇÃO

O presente estudo volta-se à análise das normas tributárias indutoras no âmbito do Sistema Tributário Nacional, tendo como pano de fundo um modelo de Estado voltado para o desenvolvimento econômico com bem-estar social, tal qual o inaugurado com a Ordem Constitucional de 1988. Normas indutoras, aqui, devem ser entendidas como espécie de mecanismos extrafiscais inerentes à tributação, cujo fim é tensionar as condutas dos atores sociais numa direção adrede valorada.

Já nesta altura uma explicação se faz necessária. É cediço que hodiernamente a primazia da função arrecadatória da tributação não é vista em termos tão absolutos, ou seja, a tributação "não é simplesmente um meio de obter recursos para o Estado – mas, constitui hoje, um dos principais instrumentos de repartição de riquezas e desenvolvimento econômico"[1]. Por que, então, se propõe o estudo das normas indutoras e não da função extrafiscal das normas tributárias?

Não se desconhece que o conceito de extrafiscalidade surge, em um primeiro momento, diretamente vinculado à ideia de indução de comportamentos através do agravamento e/ou desagravamento da carga tributária. A extrafiscalidade como sinônimo de utilização de normas tributárias em sua função indutiva foi reforçada pela constatação de que a Constituição Federal de 1998, na esteira das Constituições dirigentes surgidas com o Constitucionalismo Social, criou, no país, uma ordem constitucionalmente posta que, embora não qualifique o Estado nacional como de Direito Social, o conduz neste sentido[2].

É de se perceber, contudo, que a extrafiscalidade assim entendida encerra um conceito em sentido estrito, útil para designar um específico aspecto do caráter extrafiscal das normas tributárias. Ocorre que os matizes do fenômeno tributário não se restringem, no que tange à função extrafiscal, à indução de comportamentos. O real alcance do conceito pode ser extraído a partir da interpretação a contrário, sendo legítimo afirmar que "tributação extrafiscal é aquela orientada para fins outros que não a captação de dinheiro para o Erário"[3].

O que dizer da norma que institui o lucro presumido para apuração do imposto de renda ou daquela que cria o mecanismo de simplificação das obrigações tributárias para as empresas de pequeno porte? Forçoso é reconhecer que se tratam de normas sem cunho arrecadatório,

---

[1] SPAGNOL, Werther Botelho. **As contribuições sociais no direito brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 17-18.
[2] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
[3] OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito tributário e meio ambiente**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 37.

tampouco possuem o intuito de induzir algum tipo de comportamento nos particulares, não obstante, sejam normas de Direito Tributário. Assim, é de admitir-se que o conceito de extrafiscalidade encerra um gênero do qual são espécies as funções indutora e simplificadora[4], por exemplo[5].

Buscando a pesquisa compreender um específico aspecto do caráter extrafiscal das normas tributárias, opta-se, pois, pela *delimitação* da função indutora, enquanto espécie daquele, evitando-se generalizações impróprias que acarretem equívocos quanto ao objeto de conhecimento e resultados a se alcançar.

A *justificativa* para a pesquisa pode ser erigida em função de três pilares. Num primeiro plano, na necessidade de compreender, sob o enfoque da tributação, como o ordenamento jurídico do Estado Brasileiro viabiliza o atingimento dos objetivos fundamentais grafados no artigo 3º, da Constituição Federal de 1988. Num segundo aspecto, guarda relação com a atuação profissional do pesquisador que, exercendo o cargo de Procurador do Estado do Amazonas, defronta-se com questionamentos acerca da viabilidade de técnicas tributárias como mecanismos de direcionamento da vontade particular, mormente quando se considera a realidade socioambiental e a matriz econômica daquele Estado. O terceiro pilar resta configurado no encontro com o tema do Sistema Tributário Nacional, no Programa de Pós-Graduação em nível de Mestrado em Direito Público, da Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia, trazendo ao pesquisador uma nova perspectiva sobre o pensamento sistemático do Direito, especialmente do Direito Tributário, e sobre a relação da tributação e intervenção do Estado no domínio econômico.

Com efeito, a evolução dos Estados ocidentais trouxe a lume, nas democracias de base capitalista, um paradigma estatal calcado na valorização da propriedade privada e liberdade de iniciativa para a busca do desenvolvimento econômico que deve harmonizar-se com valores sociais de igual peso a fim de assegurar a dignidade da pessoa humana a todos indistintamente.

No âmago dessa realidade dialógica surge, então, a necessidade de redimensionar a relação entre Estado e economia, admitindo-se a assunção de um papel ativo e diretor por parte

---

[4] A função simplificadora da norma tributária guarda relação com o princípio geral e difuso do Direito que a doutrina alcunhou de *praticabilidade*. Fecundo na doutrina alemã, dito princípio exalta que as normas jurídicas em geral devem gozar de métodos suscetíveis de otimizar sua aplicação e consequente eficácia. "Praticabilidade é o nome que se dá a todos os meios e técnicas utilizáveis com o objetivo de tornar simples e viável a execução das leis. Como princípio geral de economicidade e exequibilidade inspira o direito de forma global. Toda lei nasce para ser aplicada e imposta, por isso não falta quem erija a praticabilidade a imperativo constitucional implícito" (DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito tributário, direito penal e tipo**. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 138-139).

[5] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 32.

do primeiro em face da segunda. Tal papel, contudo, só terá legitimidade se exercitado dentro das balizas constitucionais garantidoras dos valores fundantes do próprio Estado, insculpidos na sua Carta Política.

É sob esse prisma que a tributação avulta como importante mecanismo de ingerência do Estado na economia, na medida em que possui aptidão de transferir coativamente recursos do patrimônio privado para a coletividade. Não obstante a incontestável capacidade transformadora da realidade concentrada nas mãos do poder público, especificamente a partir da tributação, não é ele, sozinho e diretamente, capaz de fazer frondosa a árvore do desenvolvimento econômico com bem-estar social.

Decerto, o novel modelo estatal e as idiossincrasias da tessitura social e econômica não permitem que se alcance a harmonização otimizada daqueles valores a partir da atuação direta e exclusiva do Estado. Faz-se necessária uma concreta participação dos agentes particulares em concerto com a atuação estatal. Nesse ponto ganha relevo a análise do ordenamento jurídico como sistema normativo capaz de moldar as condutas dos atores sociais e econômicos, alinhando-as às do poder público.

Ocorre que, quando se está diante da normatização do setor econômico, os valores liberais subjacentes à ordem constitucional restringem sobremaneira a adoção de normas impositivas que restrinjam em demasia a liberdade de atuação dos particulares e a propriedade privada. Na seara da tributação há de se observar, ainda, o efeito limitador dos postulados da proibição do confisco e da capacidade contributiva que permeiam sua própria justificativa.

Nesse cenário, ganha relevo as técnicas de dirigismo comportamental calcadas na persuasão do indivíduo e que são incorporadas pelo Direito como aquilo que se denomina de normas indutoras. Tendo em vista a relevância da tributação na intervenção estatal sobre a economia anteriormente assinalada, o recorte epistemológico proposto foca sobre as normas indutoras na seara do Direito Tributário.

O tema não passou despercebido aos olhos do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (CFOAB) que, ao fim da Conferência Nacional sobre Direito Ambiental e a questão da Amazônia, publicou a Carta de Manaus, de 07 de setembro de 2009, na qual, em seu item nº 8, consignou a "necessidade da criação de incentivos para o uso sustentável de produtos e serviços da biodiversidade e para a valorização dos conhecimentos tradicionais na utilização responsável da diversidade biológica"[6].

[6] BRASIL. Ordem dos Advogados do Brasil. **Carta de Manaus, de 07 de setembro de 2009**. Conferência Nacional sobre Direito Ambiental e a questão da Amazônia. Disponível em: <http://www.oab-ba.org.br/single-

Inobstante, qualquer análise atinente ao exercício da competência normativa tributária e o seu resultado, a norma jurídica, deve perpassar uma acurada filtragem à luz do Sistema Tributário Nacional, notadamente pelas disposições constitucionais que o delineiam. É dizer, não se pode propor uma correta compreensão das normas jurídicas tributárias, inclusive as indutoras, sem um cotejo destas com aquele núcleo constitucional delimitador da tributação. Surge, assim, o interesse em apreender a realidade normativa indutora na área tributária em cotejo com os ditames do Sistema Constitucional Tributário.

Note-se que, a partir do aprofundamento da pesquisa, será possível compreender sob balizas constitucionais, por exemplo, a instituição e recente prorrogação da Zona Franca de Manaus ou aquilo que se convencionou chamar de ICMS-Ecológico[7] e os *tributos-verdes*[8]. Restando patente, pois, a importância do estudo acerca das normas tributárias indutoras e sua eventual aptidão para perseguir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Posta a justificativa nestes termos, surge o *problema* a ser enfrentado na pesquisa, qual seja, perscrutar a legitimidade da indução normativa tributária no âmbito do Sistema Tributário Nacional e, em caso de sê-la admitida, saber até onde as normas tributárias indutoras encontram respaldo na Constituição Federal de 1988.

A solução para a questão, contudo, exige uma prévia análise a respeito da norma jurídica enquanto elemento de um sistema normativo apto a conformar as condutas dos atores sociais. Nesse mister, é de se observar que, conquanto necessária para dar lastro à construção de um raciocínio lógico e juridicamente coerente, a concepção tradicional do positivismo jurídico acerca da norma jurídica e do próprio Direito não satisfaz para uma profunda compreensão do tema.

Assim, embora o ponto de partida seja uma análise estrutural do fenômeno jurídico, de base kelseniana, identificando a norma jurídica como parte integrante de um sistema e

---

noticias/noticia/oab-divulga-a-carta-de-manaus/?cHash=e2f a7efda8b7669ccf5439dddb8b1682>. Acesso: 07 de novembro de 2016.

[7] Por ICMS-Ecológico entende-se a repartição da receita tributária do ICMS aos municípios que atendam requisitos de implantação de políticas públicas voltadas para o desenvolvimento sustentável estabelecidos na legislação estadual. O respaldo constitucional de tal figura encontra-se no parágrafo único, inciso II, do artigo 158, da Constituição Federal, que estatui ser possível que até um quarto do valor a ser repassado aos municípios o seja "de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal".

[8] Por tributos-verdes entende-se o exercício do poder de tributar onde a questão ambiental tangencia o fato gerador do tributo, trazendo reflexos nas bases de cálculos, alíquotas ou mesmo em isenções tributárias, sempre voltados para impulsionar o contribuinte na adoção de práticas ambientalmente relevantes. Cita-se como exemplo o IPTU-verde adotado na cidade de Manaus, instituído pela Lei 1.628, de 30 de dezembro de 2011, que isenta do IPTU todos os proprietários de áreas reconhecidas como Reserva Particular de Patrimônio Natural – RRPN no âmbito daquele município. A mesma lei também estatui a possibilidade de isenção do IPTU, pelo prazo de três anos, para os imóveis de interesse histórico ou cultural, assim reconhecidos pelo órgão municipal competente, que tenham suas fachadas e coberturas restauradas em suas características arquitetônicas originais, devendo o contribuinte observar os procedimentos estabelecidos em regulamento.

estudando sua composição no intuito de apreender sua aptidão para moldar comportamentos, deverá ser agregada à pesquisa uma visão funcional do Direito, redimensionando, inclusive, conceitos básicos do positivismo jurídico como, por exemplo, a noção e a topografia da sanção e a própria razão de ser do Direito.

Reconhece-se, pois, que o Direito tem um fim e que tal perspectiva não pode ser abandonada quando se pretende construir o saber jurídico, principalmente quando se tem sob foco mecanismos utilizados pela ordem jurídica para direcionar a atuação dos particulares em concerto com o agir do poder público na consecução dos objetivos fundamentais de um Estado Democrático.

Ademais, busca-se enriquecer a pesquisa a partir do estudo da semiótica jurídica aplicada às normas indutoras. Entrementes, a análise do discurso normativo em suas feições semântica, sintática e pragmática mostra-se indelével a uma visão completa do problema e sem a qual findar-se-á diante de resultados parciais e estéreis à solução concreta. Nesse contexto, a análise dogmática empreendida será, sempre que fecunda, permeada por uma perspectiva pragmática do discurso normativo, almejando uma construção sólida do conhecimento sobre o tema.

Não se pode descurar, ainda, que o desenvolvimento do raciocínio a ser escandido impõe que se visite a relação entre Estado e economia, especialmente no que toca à ingerência daquele sobre a última, investigando os fundamentos e as formas de intervenção e culminando com uma construção dialética acerca do uso da tributação como forma de regulação econômica. Isso se dá em função do reconhecimento, por parte deste trabalho, da estreita relação existente entre o uso do ordenamento jurídico pelo Estado para induzir as condutas dos particulares – indução normativa – e a regulação da intervenção estatal no setor econômico. Reconhece-se, inclusive, que a dita intervenção se processa, dentre outras formas, por via de indução[9], defluindo daí a importância de se abordar a questão.

Antes de se atingir ao âmago do problema, se buscará compreender o próprio fenômeno da tributação, suas justificativas e contornos de base para correlaciona-los com os da indução tributária. Desse modo, se adentrará nas funções da norma tributária, cotejando a função fiscal com a extrafiscal.

Chega-se ao centro da questão, onde se buscará compreender as normas tributárias indutoras no âmbito do Sistema Tributário Nacional. A análise centrar-se-á no cotejo das normas indutoras em face da isonomia tributária e do seu corolário, o princípio da capacidade

[9] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 143.

contributiva, haja vista se reconhecer neles os valores fundantes de uma tributação afinada com o modelo de Estado Democrático. Não obstante, o exame se entenderá também em face das demais limitações constitucionais ao poder de tributar. Neste ponto a pesquisa estará madura para uma análise crítica do tema, de modo que serão invocadas as bases científicas anteriormente lançadas, almejando uma correta compreensão do assunto e indicando os caminhos que se entendem por adequados para solucionar as controvérsias com as quais o jurista se depara quando está diante do uso da tributação como mecanismo de transformação social e meio de consecução dos objetivos fundamentais do Estado Brasileiro.

Diante do exposto, não é difícil identificar o *objetivo geral* da pesquisa, qual seja, analisar as normas tributárias indutoras à luz da pragmática do discurso normativo constitucional, perquirindo a legitimidade de sua implementação.

De igual modo, afloram como *objetivos específicos* compreender a norma tributária indutora em sua acepção formal e material; investigar o papel da tributação, especificamente na via da indução normativa, na consecução dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil; analisar os fundamentos jurídicos que legitimam a indução tributária; e confrontar a norma tributária indutora com os princípios norteadores do Sistema Tributário Nacional, identificando os mecanismos de harmonização entre aquelas e as limitações constitucionais ao poder de tributar.

O lastro metodológico da pesquisa repousa no levantamento bibliográfico acerca da norma jurídica, sistema normativo, intervenção estatal no domínio econômico e tributação. Com isso, se poderá utilizar de uma *metodologia* descritiva para correlacionar o instituto da norma tributária indutora com o Sistema Tributário Nacional e sua aptidão para assegurar a concretização dos objetivos fundamentais do Estado Brasileiro. Nada obstante, o estudo será permeado por uma abordagem qualitativa, assumindo, o pesquisador, um papel ativo na construção do conhecimento, influindo de maneira crítica na absorção do objeto de estudo[10].

[10] CHIZZOTTI, Antonio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. São Paulo: Cortez, 1998, p. 79.

2 NORMA JURÍDICA E INDUÇÃO

É indubitável que o surgimento das organizações sociais, mesmo no seu estágio mais embrionário, só pôde ser materializado a partir do estabelecimento de condutas a serem seguidas pelos membros daquele corpo social. Com efeito, a passagem do homem do estado de natureza para o estado civil, adotando-se uma terminologia hobbesiana[11], redundou num destaque das regras de conduta como elemento de compreensão dos diversos fenômenos sociais, incluindo o Direito.

Entrementes, o homem, tanto individualmente considerado quanto quando colocado como um ser político e social, se vê imerso num mundo repleto de regras de conduta, podendo-se, por exemplo, atrelar à primeira posição – individual – as regras da moral e à segunda – política e social – as regras de uma determinada associação recreativa ou mesmo as advindas de um contrato jurídico.

Abstendo-se das considerações acerca do extrajurídico, que não compõe objeto do presente, resulta que uma análise acerca do Direito deve perpassar inegavelmente pela compreensão do fenômeno normativo. Não se quer aqui, advirta-se, elevar a norma jurídica à figura de elemento fundante e central do Direito. O que se busca com essa delimitação inicial é identificar a estrutura mínima a partir da qual se buscará construir um raciocínio lógico-científico, agregando-se àquela elementos outros caracterizadores do Direito.

De igual modo, com sobredita afirmação não se pretende afastar *in totum* as teorias institucional ou relacional do Direito. Antes, em SANTI ROMANO[12], ícone do institucionalismo na Itália, por exemplo, se percebe o ponto de partida da compreensão do ordenamento jurídico enquanto sistema organizado, o que corresponde a um aspecto relevante para enfrentamento do problema objeto do presente trabalho.

Adota-se, assim, a posição de BOBBIO[13] acerca do confronto entre as teorias normativa, institucional e relacional do Direito, sintetizada na coexistência das mesmas, revelando "um aspecto multiforme da experiência jurídica" sem deixar de advertir, contudo, que "o aspecto normativo é – dentre os três – a condição necessária e suficiente" para a formação de uma ordem jurídica[14].

---

[11] HOBBES, Thomas. **Leviatã**. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

[12] ROMANO, Santi. **O ordenamento jurídico**. Tradução de Arno Dal Ri Júnior. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2008.

[13] BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Tradução de Ariani Bueno Sudati e Fernando Pavan Baptista. 6ª ed. São Paulo: Edipro, 2016, p. 44.

[14] Pertinente invocar as considerações feitas por Bobbio acerca da proeminência da teoria normativa sobre as demais com as quais se anui na presente pesquisa: quanto à teoria institucional, para quem o Direito está

A compreensão do que aqui se denomina norma indutora pressupõe, então, um enfrentamento da categoria norma jurídica, aclarando seus aspectos relevantes para apreensão daquela.

2.1 NORMA JURÍDICA

As normas jurídicas, universo do qual se deterá a partir de agora, constituem uma realidade do fenômeno jurídico que advém do exercício racional do Direito e se materializam a partir do uso da linguagem. Sendo correto asseverar que apenas onde existem normas é possível começar a enxergar o Direito, mais legítimo é reconhecer que as normas necessitam da linguagem para se materializar. Já advertia FERRAZ JÚNIOR que, sob um dos possíveis enfoques dados ao Direito, o normativo, "o aspecto linguístico pode ser encarado como fundamental"[15].

Soa, então, correto asseverar que o veículo revelador, por excelência, da norma jurídica é o discurso normativo. Ademais, cabe destacar, que o enfoque a ser desenvolvido neste momento refere-se àquele lógico-linguístico, sobretudo por se enxergar na lógica o "elemento propedêutico de qualquer ciência"[16], incluindo aí a ciência jurídica.

2.1.1 Visão estrutural

Muito embora a complexidade do discurso normativo venha a ser melhor enfrentada linhas a frente, um ponto de partida merece ser demarcado de plano: a norma jurídica é uma proposição. Não se está a utilizar o termo proposição naquele sentido empregado por KELSEN[17], para quem proposição jurídica são os enunciados da ciência do Direito e que trazem consigo expressão acerca do conteúdo ou vigência das normas, ou seja, se referem às normas, mas não são elas próprias. O sentido aqui utilizado, repise-se, é aquele lógico-linguístico.

---

apenas onde se possa enxergar uma organização social ordenada, Bobbio adverte que o elemento normativo é, indubitavelmente, pressuposto da organização e da ordenação social. Decerto, não se pode falar em tais aspectos sem que antes se cogite da existência de regras – institucionalizadas ou não – a estabelecer o papel de cada ator social; quanto à teoria relacional, que enxerga o elemento central do Direito na relação intersubjetiva travada entre os indivíduos, o jusfilósofo italiano destaca, também, que o caráter jurídico de dita relação tem como pressuposto uma norma jurídica que assim a qualifica previamente, sem o que pode-se estar diante de qualquer outro tipo relação intersubjetiva diversa da jurídica.

[15] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 7.

[16] BRITO, Edvaldo. **Limites da revisão constitucional**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1993, p. 14.

[17] KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 80.

Segundo Copi, proposição é o termo utilizado pela lógica "para designar o significado de uma sentença ou oração"[18]. Por parte deste trabalho, proposição é considerada como conjunto de signos dotados de um significado em sua unidade. Assim, pretendendo alguma racionalidade na revelação do discurso normativo, a norma jurídica deve ser encarada, a priori, como proposição.

Note-se que o conceito de proposição aqui adotado gravita em torno de um elemento central, o resultado do concerto de signos, qual seja, o significado. Disso decorre uma distinção básica, mas não sem importância, entre norma jurídica e texto normativo. Decerto, a norma vem a lume a partir de um texto normativo como, por exemplo, uma lei ou uma sentença judicial, mas com este não se confunde. Num prisma linguístico, o texto normativo é o enunciado enquanto a norma jurídica é o seu significado.

A definição de norma jurídica como proposição é, contudo, insuficiente para compreensão do Direito em seu aspecto normativo. Para se avançar na investigação do problema, imprescindível se faz que se conheça o tipo funcional da linguagem encartada numa proposição jurídica e quais são as consequências daí decorrentes. Mais uma vez recorre-se a Copi para uma análise da linguagem no âmbito de construção de um conhecimento científico lastreado num raciocínio lógico.

Para o citado filósofo americano, é possível sintetizar as funções da linguagem em três categorias, a saber, descritiva, expressiva e diretiva ou prescritiva, onde a linguagem descritiva busca traduzir uma realidade apreensível pelos fatos ou pela razão; a linguagem expressiva tem por função exprimir determinados sentimentos ou evocá-los; e a linguagem diretiva ou prescritiva, cujo objetivo é influenciar ou moldar o comportamento de outrem[19].

Em que pese seja dificilmente factível um discurso de função pura, seja qual for esta, resta legítimo associar as três funções acima descritas a três discursos igualmente distintos. Alude-se que a função descritiva da linguagem serve a um discurso científico, a função expressiva a um discurso poético ou valorativo e a função diretiva a um discurso normativo. De igual modo, é possível correlacionar as aludidas formas do discurso a um aspecto ontológico, axiológico e deontológico, respectivamente.

Trazendo esta conclusão para o campo da ciência do Direito, pode-se asseverar que proposição jurídica encerra um discurso deontológico e de função diretiva, sendo a norma

---

[18] COPI, Irving Marmer. **Introdução à lógica**. Tradução de Álvaro Cabral. 2ª ed. São Paulo: Mestre Jou, 1978, p. 22.
[19] Idem, p. 47-49.

jurídica, portanto, uma proposição prescritiva, apta a estatuir o que *deve ser*. Aqui, um aprofundamento da questão se impõe.

Ao pretender tipificar a norma jurídica como proposição prescritiva que busca influenciar ou moldar o comportamento de outrem, defronta-se com a relação entre Direito e sanção. Para a doutrina clássica, Kelsen inclusive, a pretensão de conformação da conduta de sujeitos livres só se afigura possível diante da existência de um sistema coercitivo capaz de suplantar as condutas dissonantes daquela prescrita. É dizer, a juridicidade da norma estaria, então, na possibilidade de imposição de uma sanção como forma de direcionar a conduta do indivíduo. Não é esta, porém, a solução que se entende por adequada, pelo menos não em termos tão absolutos.

Dúvidas não há que o sistema normativo jurídico não é formado por imperativos categóricos, daqueles que determinam o comportamento humano exclusivamente a partir da sua apreensão. Aliás, o próprio Kant[20] circunscreveu tais imperativos ao campo da moral, em contraposição à seara do Direito. De igual modo, é assente a existência de normas jurídicas que não estão diretamente voltadas para a conformação da conduta humana e, portanto, não possuem o aspecto sanção em sua estrutura. Tome-se como exemplo o artigo 78[21], do Código Tributário Nacional – CTN, que enuncia o conceito do poder de polícia sem impor qualquer consequência sancionatória.

Embora não se encontre presente o aspecto sancionador na norma sobredita, não se afigura correto falar em ausência de imperatividade da mesma. Sanção e imperatividade são realidades distintas que não devem ser confundidas, embora se integrem. Nesse passo, Larenz adverte para aquilo que denomina de proposições incompletas, as quais configuram normas jurídicas que devem ter seu sentido extraído a partir da sua relação com outras normas jurídicas. O professor alemão tipifica as proposições incompletas em aclaratórias, restritivas e remissivas[22]. Pautado em seus ensinamentos, é legítimo afirmar que uma proposição como o citado artigo 78, do Código Tributário Nacional, seria do tipo aclaratória, donde a sua imperatividade persiste em face daquele que pretenda usar o conceito de poder de polícia para aplicar uma outra norma. Dito de outro modo, o uso jurídico do conceito de poder de polícia,

---

[20] KANT, Immanuel. **A metafísica dos costumes**. Tradução Edson Bini. São Paulo: Edipro, 2003, p. 65.

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

[22] LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991, p. 359-362.

ao menos no âmbito tributário, deve obrigatoriamente seguir o que preceitua o artigo 78, do CTN. Vê-se, pois, que persiste o caráter imperativo ainda que a norma venha exposta numa forma gramatical enunciativa.

Ainda neste enfoque, as proposições incompletas do tipo restritivas de que fala Larenz tem o mesmo tratamento das normas permissivas dado por Bobbio[23]. Para o jusfilósofo italiano, as normas jurídicas permissivas, conquanto geralmente expressas numa forma gramatical assertiva, conservam seu caráter imperativo, na medida em que seu sentido jurídico só pode ser extraído a partir de um âmbito obrigatório prévio, ou seja, as normas permissivas pressupõem uma norma obrigatória cujo sentido só pode ser extraído num contexto sistemático, o que faz prevalecer o caráter imperativo de tais proposições.

As proposições remissivas, por sua vez, consistem naquelas normas que não possuem imperatividade por si mesmas, mas se valem do mecanismo de remissão para outra como forma de eliminar a falta de imperatividade aparente[24].

Ainda na seara da imperatividade ou comando das normas jurídicas, um enfrentamento se julga necessário. Muitos do que reputam o caráter prescritivo como algo ocasional o fazem com lastro no que Kelsen explanou acerca do juízo hipotético. Argumentam que, como juízo hipotético, a norma jurídica não pode pretender o caráter prescritivo inerente à imperatividade.

Ocorre que, para o expoente da Escola de Viena, o juízo hipotético seria a norma jurídica secundária, ou seja, mero pressuposto para aplicação da norma primária, consistente na sanção. É dizer, ainda que se admita a ausência de prescrição no juízo hipotético, aquilo que para Kelsen é a norma jurídica em sua essência traz consigo uma imperatividade direcionada ao detentor da legitimidade sancionatória[25].

Ademais, mesmo no juízo hipotético deve-se reconhecer que Kelsen não deixou de afirmar que o mesmo se tratava de uma proposição prescritiva e, portanto, direcionada a moldar a conduta humana[26]. Ao buscar atribuir também ao juízo hipotético a pureza da ciência jurídica, Kelsen o distinguiu das proposições descritivas e, em obra posterior à Teoria Pura, asseverou que "as normas jurídicas decretadas pelas autoridades legislativas são prescritas; as regras de Direito formuladas pela ciência jurídica são descritivas"[27].

---

[23] BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Tradução de Ariani Bueno Sudati e Fernando Pavan Baptista. 6ª ed. São Paulo: Edipro, 2016, p. 125.

[24] LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991, p. 364-366.

[25] KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 27.

[26] Idem, p. 2-3.

[27] KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do estado**. Tradução Luís Carlos Borges. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 63.

A delimitação do caráter de proposição prescritiva das normas jurídicas não é suficiente para torná-las distintas de outras normas de conduta não jurídicas. É neste momento que urge retornar ao problema da relação entre Direito e sanção[28].

2.1.2 Sanção jurídica

Com efeito, a pretensão de se atribuir à norma jurídica o caráter de conformador das condutas humanas impõe, num reverso, a aptidão da mesma norma se valer de mecanismos impositivos ou substitutivos das vontades individuais de forma a moldar estas à vontade daquela. Esta constatação fez fecunda no Direito a compreensão de que a norma jurídica é aquela dotada, necessariamente, de elemento sancionador. Em Kelsen[29], por exemplo, chegou-se ao extremo de ser considerada como a essência da norma jurídica.

Uma observação se faz necessária. O período da ciência jurídica em que mais se discutiu este aspecto coincide com o apogeu do Estado Liberal, onde a intervenção estatal, mínima, só se justificava para eliminar comportamentos atentatórios às liberdades individuais. É dizer, o Direito era tido como o único recurso legítimo para coação através da sanção. Disso deflui que o conceito de sanção até então estudado sempre esteve atrelado a uma ameaça de algo prejudicial[30]. Muito embora no momento em que Kelsen trouxe a lume a sua Teoria Pura do Direito já se estivesse experienciando alguns modelos de Estados Promocionais, os mesmos se encontravam em estágios embrionários. Com a advertência de que este ponto será oportunamente aprofundado, mantenha-se, por ora, a concepção de sanção como algo prejudicial para o sujeito.

A controvérsia não passou incólume a uma análise por parte da doutrina nacional. Ferraz Júnior, discutindo a norma jurídica enquanto discurso normativo-linguístico, e sob o enfoque da pragmática, adverte para a necessidade da existência da sanção como meio hábil a garantir que "reações que desqualifiquem a autoridade, como tal, estão excluídas da situação comunicativa"[31]. O citado autor, contudo, não chega ao extremo de querer dotar todas as normas do Direito do elemento sancionador e afirma que: "a sanção jurídica é considerada um elemento

---

[28] Adverte-se, uma vez mais, que não serão discutidas todas as teorias que pretendem encontrar o signo distintivo do Direito. O enfoque aqui dado à sanção é justificado por se entender que este é uma porta pela qual deve passar todo aquele que busca apreender o fenômeno jurídico.

[29] KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

[30] Note-se que Kelsen já conhecia as sanções premiais, contudo as qualificava como uma categoria extrajurídica.

[31] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 67.

importante, e se aceita que, por característica, sempre vem prescrita por normas, embora nem todas prescrevam sanções"[32].

Também em Hart[33] é possível encontrar objeções insuperáveis à pretensão de caracterizar como aspecto necessário às normas jurídicas a previsão de sanção. Após indicar a existência de regras de competência como exemplos de normas não sancionadas, o autor refuta a ideia de que a nulidade decorrente da inobservância daquelas poderia se enquadrar como sanção. Para tanto aduz dois argumentos. Numa primeira frente, a nulidade não poderia ser considerada sanção posto que por vezes sua declaração não implicará em mal algum ao sujeito – e cita o caso do juiz incompetente que tem sua decisão cassada. Um segundo argumento, mais robusto, guarda relação com a conduta desejada pelo Direito. Entrementes, uma norma que contenha sanção busca invariavelmente evitar a ocorrência da conduta normada, ao passo que seria irrazoável entender que o Direito pretenda, por exemplo, evitar que as partes firmem contratos entre si, ao prever entre as causas de sua nulidade um erro formal.

Diferente do quanto escandido acerca do caráter imperativo de normas como o já citado artigo 78, do CTN, a sanção, tal qual proposta, não pode ser verificada aqui. À enunciação do conceito de poder de polícia não vem atrelada a qualquer sanção, nem mesmo de forma remissiva.

Ocorre que, conforme já asseverado, o Direito necessita da sanção para se qualificar como meio hábil a moldar e conformar condutas humanas. Não obstante, resta patente a existência de inúmeras normas, inclusive e especialmente as constitucionais, que não possuem em sua estrutura o aspecto sancionador. Chega-se, assim, a um momento de crise dentro da teoria da norma jurídica e da própria ciência do Direito. Como garantir ao Direito a aptidão de determinar as condutas humanas diante de normas desprovidas de sanção em sua estrutura?

A resposta passa longe da exclusão da sanção do sistema normativo. Tal controvérsia só poderá ser solucionada ao se redimensionar o papel da sanção diante das normas jurídicas. A topografia do elemento sancionador há de migrar da estrutura da norma individual para o ordenamento jurídico considerado em seu todo. A sanção, então, passa a ser vista como reforço institucional da imperatividade das normas jurídicas consideradas em sua singularidade.

Note-se que esse deslocamento do aspecto sancionador da norma individual para o ordenamento organicamente considerado tem o condão de fazer migrar a sanção do campo de

---

[32] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito – técnica, decisão, dominação**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2016, p. 90-91.

[33] HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 2ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994, p. 42.

validade de uma norma jurídica, como observado na doutrina kelseniana, para o campo da sua eficácia, sendo legítimo afirmar "que o caráter das normas jurídicas está no fato de serem normas, [...], com eficácia reforçada"[34].

Vê-se, pois, ser despiciendo a presença do elemento sanção na estrutura de cada norma individual, sendo suficiente que o ordenamento contenha os meios de sancionar as condutas em descompasso com as proposições prescritivas do Direito. "Segue-se daí que, conquanto normas jurídicas sejam coercivas, nem por isso são necessariamente coativas"[35], com a advertência feita pelo mesmo autor acerca da coercibilidade enquanto institucionalização da autoridade.

Isso não quer dizer que haverá uma mudança da estrutura lógica da norma jurídica profundamente estudada no positivismo kelseniano. A proposição "*se* A, *então* B" permanece inabalada para as normas jurídicas. O que se varia aí é a compreensão da conclusão "B", que passa de sanção para consequência jurídica. É dizer, o discurso normativo com sua essência deontológica, em face da realidade dos fatos persiste, agora, com a atribuição de uma consequência valorada juridicamente que não necessariamente será a sanção.

Em Engisch é possível colher dito ensinamento ao afirmar que "a regra jurídica consta de hipótese legal e consequência jurídica", afirmando adiante que a consequência jurídica, enquanto elemento constitutivo da regra, se consubstancia naquilo que "se prescreve ou estatui", podendo ser "a constituição de um direito ou de um dever, ou aquilo a que o direito e o dever ser referem: a prestação, a pena etc."[36].

Neste ponto parece inconteste a proposta de Bobbio para que se possa configurar um ordenamento como jurídico naquilo que ele denomina de *resposta à violação*. Sendo certo que o Direito pertence ao campo das ciências deontológicas, ou seja, suas regras disciplinam não aquilo que *é*, mas o que *deve ser*, é factível concluir que os fatos empíricos observados, por vezes, não corresponderão à prescrição. Contudo, tal circunstância não tem o condão de fazer ruir o arcabouço normativo, antes, serve para reafirmar a natureza prescritiva das normas jurídicas, na medida em que se invocará o todo orgânico para fazer valer aquela prescrição através da sanção institucionalizada. Nas palavras do mestre italiano:

> A sanção pode ser definida, por esse ponto de vista, como o expediente por meio do qual se busca, em um sistema normativo, salvaguardar a lei da erosão das ações contrárias; é, portanto, uma consequência do fato de que em um sistema normativo,

---

[34] BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Tradução de Ariani Bueno Sudati e Fernando Pavan Baptista. 6ª ed. São Paulo: Edipro, 2016, p. 159.

[35] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito – técnica, decisão, dominação**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2016, p. 90.

[36] ENGISCH, Karl. **Introdução ao pensamento jurídico**. Tradução João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001, p. 31.

> diferentemente do que ocorre em um sistema científico, os princípios dominam os fatos, em vez de os fatos, os princípios[37].

O caráter jurídico das normas repousa, então, não em sua estrutura singular, mas no seu pertencimento a um ordenamento onde a sanção é organizada e institucionalizada através de outras normas e objetiva a adequação dos atos não conformes às prescrições normativas. Surge, assim, a necessidade de buscar entender o Direito como um sistema à luz de um marco teórico adequado. Antes desse enfrentamento, porém, reputa-se importante analisar outros aspectos atinentes à estrutura da norma jurídica.

2.1.3 Semiótica jurídica

Abalizada doutrina nacional adverte acerca da compreensão do Direito como um objeto cultural e, portanto, linguagem. Ensina Brito[38] que o Direito não carece de precisão, antes, o seu caráter científico o impõe, e que, sendo um objeto cultural, o Direito, por excelência, é linguagem. Assim, imperiosa sua análise, também, sob os auspícios da teoria da comunicação.

Nesse passo, o veículo normativo há de ser analisado sob seu aspecto semântico, sintático e pragmático, donde o primeiro guarda com a representação e significado individual dos signos empregados numa proposição, o segundo diz com a relação dos signos entre si, ou seja, o resultado da articulação dos signos que expressa o conteúdo da proposição, e o terceiro refere-se ao uso do signo e os sujeitos envolvidos na comunicação[39]. Vê-se, pois, que qualquer expressão normativa só terá seu real alcance extraído se perpassar por uma detida análise semântica, sintática e pragmática.

Sem olvidar para a importância dos três aspectos citados, interessa sobremaneira ao presente trabalho a compreensão da norma jurídica em seu aspecto pragmático. E por pragmática da comunicação normativa deve-se entender "não apenas o sistema de normas e suas fontes, mas também e, sobretudo, o comportamento do destinatário"[40].

Apreender o que vem a ser pragmática do discurso normativo, entretanto, pressupõe o reconhecimento de que dito discurso se manifesta através da linguagem. Não é esta (a proposição prescritiva), todavia, a linguagem objeto da pragmática de que se fala. A pragmática aqui encarada encerra, em verdade, uma metalinguagem, ou seja, a sua análise tem por objeto

---

[37] BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Tradução de Ariani Bueno Sudati e Fernando Pavan Baptista. 6ª ed. São Paulo: Edipro, 2016, p. 151.
[38] BRITO, Edvaldo. **Limites da revisão constitucional**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1993, p. 11-24.
[39] Idem, p. 17.
[40] Idem, p. 19.

a linguagem, em todo o seu contexto, que se usa no discurso normativo. É dizer, constitui o estudo da interação dos sujeitos e do comunicar normativo.

Esta interação faz florescer uma maior complexidade do que usualmente se destaca no discurso normativo, fazendo emergir, para além da emissão do discurso, o retorno que advém da emanação do mesmo. Assim, confronta-se o jurista não apenas com a perspectiva positivista do discurso normativo (aquela de imposição sistematicamente coacta), mas também de um viés institucional (com destaque para a realidade social) como, por exemplo, aquele visto embrionariamente em Santi Romano[41].

Para uma melhor compreensão do quanto exposto, necessário se faz esclarecer um ponto acerca da pragmática do discurso normativo. Decerto, o discurso normativo é integrado por duas realidades distintas, quais sejam, o relato e o cometimento, onde o primeiro diz com a proposição jurídica e seu sentido, e o segundo integra um plexo comunicativo (além até do texto normativo) a respeito de como aquela proposição prescritiva deve ser compreendida. Nas palavras de importante doutrina sobre o tema "o relato é a informação transmitida. O cometimento é uma informação da informação, que diz como a informação transmitida deve ser entendida"[42].

Duas observações se fazem pertinentes. A uma, que o aspecto cometimento não necessariamente precisa vir expresso na proposição jurídica. É cediço que termos como "proibido" ou "obrigado" traduzem uma explicação de como a proposição deve ser compreendida pelo receptor. Não obstante, é perfeitamente legítimo extrair o aspecto cometimento a partir de elementos outros integrantes do sistema normativo.

A duas, que no âmbito do cometimento a interação entre os sujeitos comunicadores é restringida. De fato, o orador, ao emanar sua mensagem, pode defrontar-se com três posicionamentos distintos do receptor: confirmação, rejeição ou desconfirmação. Na confirmação o receptor compreende a qualidade do orador e aceita seu discurso; na rejeição, compreende a qualidade do orador, mas refuta seu discurso; na desconfirmação o receptor sequer aceita a qualidade do orador. No âmbito do discurso normativo, onde a qualidade do orador está imbricada à sua autoridade, não é dado ao receptor desconhecê-lo como autoridade.

Nesse contexto, duas são as opções possíveis ao receptor: confirmação e rejeição. Havendo confirmação do discurso quer dizer que o receptor agirá de acordo com o prescrito. Em caso de rejeição, entretanto, urge que o sistema normativo sane a desconformidade da ação

---

[41] ROMANO, Santi. **O ordenamento jurídico**. Tradução de Arno Dal Ri Júnior. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2008.

[42] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 48.

do receptor com a prescrição normativa. Aqui fica claramente perceptível o amálgama entre uma compreensão positivo-normativa do Direito e a análise da pragmática jurídica. É que, o mecanismo de que lança mão a pragmática jurídica para solucionar esta crise no discurso normativo é justamente o da sanção institucionalmente organizada.[43]

Pensando a questão num ponto de vista exemplificativo, tome-se o caso de uma norma de um dado Estado que regule a privação de liberdade do indivíduo. O aspecto relato aflora na própria proposição que estabeleça quando e em quais situações um indivíduo pode ter sua liberdade cerceada. Já a seara do cometimento pode ser extraída, dentre outras questões, dos valores fundantes da ordem jurídica daquele Estado que irá, necessariamente, condicionar a aplicação daquela proposição.

A importância deste enfoque para se estudar as normas indutoras resta configurada na impossibilidade de dissociar o cotejo dos aspectos relato e cometimento destas proposições com o comportamento dos destinatários da norma, mormente quando é na análise dialética daqueles aspectos com a interação dos sujeitos do comunicar normativo que reside a aferição do êxito ou não da indução pretendida. Demais disso, o cotejo das normas tributárias indutoras com o Sistema Tributário Nacional impõe, como pressuposto, uma compreensão adequada da pragmática do discurso normativo constitucional na seara da tributação.

2.1.4 Norma-princípio

Não se desconhece que o Direito, assim como qualquer outro sistema de ordem cultural, possui pautas de valores fundantes e responsáveis, inclusive, pela harmonização dos seus elementos. Tais pautas de valores são denominadas princípios e possuem, por natureza, alto grau de abstração e generalidade (maior do que se pretende no juízo hipotético expressado através da regra jurídica).

Dworkin[44], em crítica direta à teoria do Direito proposta por Hart, identificou que ditos postulados axiológicos são utilizados pelos tribunais para solucionar controvérsias postas a seu crivo, bem como se prestam a fundamentar inúmeras das regras jurídicas insertas no sistema. Sustentou, então, que o sistema jurídico pensado por este era falho, na medida em que previa

---

[43] Essa relação de autoridade do orador normativo que não aceita a desconfirmação e impõe uma resolução sancionatória à rejeição por parte do receptor é chamada de relação meta-complementar na medida em que impõe ao receptor assumir uma posição complementar (FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 57).

[44] DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Tradução Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 37-43.

apenas a existência de elementos normativos, olvidando para os princípios do Direto que, na sua concepção, ante a flagrante distinção de apresentação em comparação às regras, não possuíam caráter normativo.

Em que pese o laborioso trabalho de Dworkin, especificamente no que tange a fazer a discussão jurídica gravitar de forma profícua em torno do tema, não se pode concordar com a conclusão do caráter não-normativo dos princípios por ele formulada. O próprio Hart, em apêndice pós-escrito à sua obra, *O conceito de Direito*, traz argumentos que corrobora a existência daquela carga normativa negada por seu crítico e que, ao contrário de ruir o sistema proposto, o reforça.

O jurista inglês concorda que os princípios se apresentam num grau de abstração especialmente elevado em face das regras, mas nem por isso perdem a aptidão para regular condutas. Segundo ele, a distinção entre princípios e regras é meramente de grau, adjetivando as regras de "quase-conclusivas" e os princípios de "não conclusivos", onde as primeiras demandariam um exercício, em geral, simplificado para sua aplicação ao passo que os últimos exigem um desdobramento hermenêutico para fazer a realidade fática subsumir-se a si[45].

Não é outra conclusão a que chega Carrió. São suas as seguintes palavras: "De lo expuesto se sigue que no existe la pretendida 'diferencia lógica' entre las regras jurídicas y las pautas del tipo de la que expressa que a nadie debe permitírsele beneficiarse con su própria transgresión"[46].

Também em Alexy é possível identificar o reconhecimento da força normativa dos princípios. Para o mestre alemão, tanto estes, quanto as regras são espécie de normas e "podem ser formulados por meio das expressões deônticas básicas do dever, da permissão e da proibição. Princípios são, tanto quanto as regras, razões para juízos concretos de dever-ser, ainda que de espécie muito diferente"[47].

Alexy, contudo, não limita a distinção entre princípios e regras ao grau, como faz Hart. O autor avança no problema e propõe uma distinção também qualitativa, formulando o conceito de princípios como *mandamentos de otimização*. Assim, os princípios "são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes"[48].

---

[45] HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 2ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994, p. 325.
[46] CARRIÓ, Genaro Ruben. **Principios jurídicos y positivismo jurídico**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1970, p. 59.
[47] ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 87.
[48] Idem, p. 90

Vê-se, pois, que princípios e regras possuem peculiaridades, mas pertencem ao mesmo gênero, norma jurídica. Não se quer com dita afirmação subtrair dos princípios sua nítida vocação axiológica e diretiva para o Direito. Antes, reconhece-se tal papel, como bem salientou Dworkin, mas afirma-se que ao lado desta concepção os princípios hão de ser considerados, também, como norma jurídica.

Sem pretender uma imersão no tema, que não constitui o foco do presente, é possível identificar dentre as muitas facetas dos princípios uma que merece especial atenção.

Quando se abordou a questão do discurso normativo sob uma perspectiva pragmática, discorreu-se acerca dos aspectos relato e cometimento. Restou asseverado, na esteira de Ferraz Júnior e Brito, que a interação entre os sujeitos do discurso é sobremaneira restringida pelo aspecto cometimento. Na mesma oportunidade asseverou-se que dito aspecto – cometimento – não vem necessariamente expresso na norma objeto do discurso, podendo figurar em elementos não textuais, mas contextualizados. Assim, é possível reconhecer, na pragmática do discurso jurídico, que os princípios podem assumir o papel do aspecto cometimento, evidenciando, também nessa perspectiva, seu caráter normativo.

Dotados dessa aptidão de irradiar efeitos em todo o ordenamento jurídico, os princípios podem, então, figurar num caráter meta-complementar[49] do discurso normativo – aspecto cometimento – na medida em que impõem como a norma deve ser criada, interpretada e aplicada. Magistrais as palavras de Brito a respeito da temática, *in casu* voltadas para o que denomina de *Estatuto Constitucional do Contribuinte*:

> [...] estão na ordenação jurídica estatal e se constituem em princípios, porque assim são considerados tendo em vista pertencerem à ordem jurídica positiva como um importante fundamento para a interpretação, conhecimento e aplicação do direito positivo e, em virtude dessa dimensão determinante, eles fornecem sempre diretivas materiais da hermenêutica de todas as normas constitucionais, vinculando o legislador no momento legiferante, de modo a poder dizer-se ser a liberdade de conformação legislativa vinculada pelos princípios jurídicos gerais, em que eles se constituem[50].

Nesse contexto, parece incólume que a discussão acerca de qualquer norma tributária, a indutora inclusive, deve perpassar por um confronto entre seu conteúdo e aqueles princípios escandidos na Constituição Federal de 1988 que norteiam a tributação.

---

[49] Utiliza-se o termo naquela acepção da pragmática do discurso normativo proposta por Tércio Sampaio Ferraz Jr., onde a ação do receptor fica limitada em função da autoridade do emissor (FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 42-43).

[50] BRITO, Edvaldo. **Capacidade contributiva**. In Caderno de pesquisas tributárias, vol. 14. São Paulo: Resenha tributária, 1989, p. 322.

A compreensão do papel dos princípios dentro do Direito tem, ainda, fundamental importância para outro aspecto da pragmática do discurso normativo. Entrementes, o reconhecimento de pautas valorativas entre os elementos do sistema traz à tona a necessidade de análise da função que estas exercem sobre o discurso normativo. Quer-se, neste ponto, chamar atenção para o fato de que "a função seletiva do valor mostra-se, no discurso normativo, como instrumento de controle do comportamento"[51]. Explica-se.

Retornando o enfoque abordado alhures, é cediço que o discurso normativo opera-se entre emissor e receptor e tem por objeto um produto da linguagem. Nesse âmbito, dito objeto pode ser decomposto em seus aspectos relato e cometimento, cabendo ao último a função meta-complementar de imunizar a relação comunicativa, limitando a resposta do receptor. É justamente nessa imunização que as pautas valorativas exercem aquela *função seletiva* do comportamento do receptor de que fala Ferraz Júnior[52].

Como toda norma traz ínsita uma carga axiológica, giza-se a fundamental importância que ganha as pautas valorativas no âmbito de um sistema jurídico. A questão, contudo, ganha profundidade e passa a outro plano quando se analisa a opção feita sobre os valores fundantes de uma ordem jurídica, ou seja, o juízo de valoração sobre os valores. Note-se, que dito juízo invariavelmente está atrelado a uma escolha ideológica. É o que Ferraz Júnior denomina de "valoração ideológica"[53].

No âmbito dessa *valoração ideológica*, entretanto, não se pode olvidar para o caráter pragmático do discurso valorativo. Assim, o juízo ideológico goza, também, de um aspecto relato e um aspecto cometimento, consistindo em verdadeira metalinguagem sobre o discurso normativo e imunizando (limitando as ações do receptor) os valores então inseridos na ordem jurídica. Nas próprias palavras de Ferraz Júnior "a valoração ideológica é uma metacomunicação que estima as estimativas, valora as próprias valorações, seleciona as seleções ao 'dizer' ao endereçado como este deve vê-las", para mais adiante arrematar "ela torna rígida a relação estabelecida, dando-lhe os limites de variação, mas garantindo-a contra eventuais desqualificações, mesmo à custa de uma coerência lógica"[54].

É possível apreender esse movimento quando se observa, por exemplo, o valor liberdade inserto num dado ordenamento jurídico. A depender da valoração ideológica dada a este, o seu

[51] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 153.
[52] Op. cit.
[53] Idem, p. 155.
[54] Idem, p. 155-156.

influxo sobre as normas deste ordenamento será sempre num sentido liberal, social, conservador, fascista, etc.

A análise detida da questão permite, assim, identificar vários focos da valoração ideológica num dado sistema normativo. Com efeito, desde a escolha da forma de Estado ao estabelecimento de requisitos para aplicação das normas jurídicas aos casos concretos, podem ser caracterizados na perspectiva ora analisada. Para o presente trabalho tem relevo, dentre as múltiplas funções da valoração ideológica, a de determinar "finalidades, propósitos e metas do sistema"[55] [56].

Vê-se, pois, que o estabelecimento de valores fundantes da ordem jurídica tem aptidão para irradiar efeitos na interpretação e aplicação da norma e, por consequência, na conformação dos comportamentos dos seus destinatários. Uma compreensão sistemática do Direito se mostra, então, sob todas as perspectivas ora abordadas, como fundamental para a construção do conhecimento acerca da norma indutora.

Conquanto a relação entre ideologia e Direito dê ensejo a uma discussão profunda, não será objeto de avaliação pormenorizada neste trabalho, sob pena de fugir ao objeto proposto. Fique-se com as lições acima destacadas acerca da importância da valoração ideológica numa dada ordem jurídica e sua aptidão para influir nas ações interacionais dos sujeitos do discurso normativo.

2.2 NORMA INDUTORA

É assente que o Direito, enquanto sistema normativo prescritivo, labora sobre uma realidade social, buscando conformar as condutas dos atores nesse plano. A regulação jurídica,

---

[55] Idem, p. 158.

[56] Sobre essa percepção do sistema normativo cabe transcrever na íntegra a seguinte lição: "Este caráter da regulagem dos sistemas normativos, que faz com que o Direito não se confunda com regularidades empíricas de comportamento, nem com generalizações destas regularidades, bem como com regras de natureza lógico-formal, permite, assim, que o sistema normativo seja concebido como sistema ideológico de controle de expectativas, isto é, um sistema em que o agente age de certo modo, porque os demais agentes estão legitimamente seguros de poder esperar dele tal comportamento. Um sistema, portanto, de controle de expectativas comuns e mútuas, controle este dado, em última análise, por uma decisão fortalecida ideologicamente e que assegura uma relação meta-complementar entre editor e endereçado. Quando do ângulo pragmático, falamos em sistema de normas, é preciso que se tenha sempre em mente que se trata de discursos enquanto interações, em que alguém dá a entender a outrem alguma coisa, fixando-se, concomitantemente, a relação entre ambos. Os discursos normativos constituem sistemas de controle de expectativas no sentido de que os comunicadores, ao falar, estão num processo constante de imposição da definição das suas relações. A peça chave desta *definição imposta* é a valoração ideológica, pois ela constitui, não só uma explicação da razão, porque certas expectativas de comportamento podem ser esperadas, mas também a razão pela qual estas expectativas são fundamentadas ou legitimadas" (FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 158-159).

então, sob esta perspectiva, pode se direcionar às condutas dos indivíduos em suas múltiplas interações, quando se está diante de normas de conduta, ou buscar a normatização do exercício do poder, aqui fala-se das normas de competência. O enfoque que se segue guarda relação com as primeiras.

Pode-se designar por *indutora* aquela norma voltada para a conformação da conduta dos atores sociais. Tal definição, contudo, não atende ao grau de especialidade que se busca para delimitar uma espécie normativa dentro do gênero *normas de conduta*. Necessário se faz um aprofundamento da questão.

Objetivando, o Direito, moldar condutas dos seres conviventes em sociedade, não pode olvidar para a complexidade da tessitura social. Nesse contexto, parece factível identificar no ordenamento a normatização de condutas (omissivas ou comissivas) obrigatórias, condutas facultativas e condutas desejadas. As primeiras são aquelas sobre as quais não se admite margem de liberdade ao indivíduo, devendo agir tal qual impõe a norma. As segundas, conquanto deem ensejo para discussão sobre sua relevância para o Direito, são aquelas onde a margem à liberdade do indivíduo é sobremaneira abrangente. As últimas, por sua vez, são aquelas em que o indivíduo goza de algum campo de liberdade para escolha, mas, dada a relevância social da sua postura, o Direito tende a regular alguns aspectos no sentido de persuadir a ação numa direção desejada. É com tais condutas que as normas indutoras guardam pertinência.

Agrega-se, pois, um novo elemento àquele conceito, sendo legítimo afirmar que *norma indutora* é aquela voltada a moldar a conduta do seu destinatário por uma via *persuasiva*[57] ou *indireta*[58]. Delimitado o conceito passa-se à análise do caráter jurídico da norma indutora.

---

[57] Utiliza-se o termo persuasão, aqui, num sentido estrito. Decerto, as normas jurídicas estão inseridas numa realidade deontológica, que prescreve aquilo que *deve ser* e não que *é*. As ações humanas, por seu turno, configuram uma realidade fenomenológica sobre a qual age a previsão normativa. Nesta senda, toda previsão normativa tem um caráter persuasivo sobre as condutas humanas. É dizer, mesmo diante de uma norma proibitiva, é possível no campo dos fatos ocorrer uma conduta contrária, e a previsão de sanção tem o condão de, no máximo, persuadir o indivíduo a agir conforme a norma. A substituição à sua vontade, quando possível, só ocorre após a conduta contrária já praticada. Assim, o caráter persuasivo da norma indutora deve ser interpretado num plano deontológico, naquela previsão abstrata de condutas possíveis com a indicação normativa de quais são as condutas preferíveis.

[58] Adota-se o termo, cunhado por Bobbio ao fazer um estudo das sanções premiais, para distinguir a conformação da conduta humana, a partir do ordenamento jurídico, por via direta. Segundo ele "as medidas diretas visam tornar impossível um determinado comportamento, caso se trate de medidas negativas, ou necessário, caso se trate de medidas positivas. Em relação às medidas indiretas, ao contrário, o comportamento não desejado ou desejado, continua sendo possível, mas se torna mais difícil ou mais fácil, ou, então, uma vez praticado, é seguido por medidas que pretendem a sua retribuição ou reparação" (BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. São Paulo: Manole, 2007, p. 31). Nesse contexto, parece factível identificar dois objetos sobre os quais labora a norma indutora: um mediato e outro imediato. O objeto mediato reside justamente na conduta que se pretende ver praticada pelo destinatário da norma. Tal conduta, por não se enquadrar dentre as obrigatórias ou facultativas, não tem diretamente sobre si o peso da norma indutora. Esta regula de forma direta o seu objeto imediato, que

2.2.1 Norma jurídica e indução

Tomada sob uma ótica estrutural, a juridicidade da norma indutora reside no seu pertencimento a um ordenamento jurídico. Basta que se verifique o preenchimento dos critérios formais e materiais quando da sua inserção no sistema normativo para atestar sua juridicidade ou não. Tal solução, contudo, não atende aos anseios de uma efetiva compreensão do tema, merecendo a imersão que se passa a fazer.

Consoante afirmado, pode-se associar o surgimento do Direito e, consequentemente, das normas de conduta, à passagem do homem do estado de natureza para o estado civil. Neste sentido, a gênese das normas jurídicas está diretamente vinculada às proposições prescritivas negativas, ou seja, àquelas que prescreviam ações ou omissões tendentes tão só a assegurar a convivência harmoniosa entre os indivíduos, de nítida índole proibitiva[59].

Assim persistiu a visão do Direito desde o embrião daquilo que viria a ser o modelo liberal de Estado, a partir da Magna Carta de 1215, a qual estatuiu inúmeras garantias aos barões ingleses, passando pela *Petition of Rights*, de 1628, chegando à Revolução Francesa, no final do século XVIII[60].

Como característica típica, este modelo de Estado "mantinha-se arredio, fora, portanto, da atuação no campo próprio da sociedade civil, apenas coordenando a vida desta, como mero espectador da cena privada. Não era um protagonista"[61].

Corolário daí é a concepção repressiva do Direito, voltada exclusivamente para evitar aquilo que era proibido, já que o valor liberdade, fundante do Estado liberal, tinha uma acepção de permitir aos particulares tudo aquilo que não fosse proibido. O Direito, assim, só agia para estabelecer as condutas proscritas. Neste contexto, a sanção jurídica funcionava como organização do exercício da força bruta por parte do Estado e era sempre vista numa conotação prejudicial (restritiva da liberdade de ação ou do patrimônio) àquele sobre quem pesava.

Já aqui é possível identificar a existência de normas indutoras, não obstante sempre atreladas a um Direito repressor. A técnica comumente utilizada é a do desencorajamento, a qual, assegurando-se algum grau de liberdade aos indivíduos, se maneja as consequências

---

pode ser um bem, uma relação jurídica ou uma pessoa que não corresponda necessariamente àquela que se pretende moldar a conduta.

[59] HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. **Princípios da filosofia do direito**. Tradução Orlando Vitorino. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 41.

[60] DÓRIA, Antonio de Sampaio. **Princípios constitucionais tributários e a cláusula do *due process of law***. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964, p. 24.

[61] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 58.

jurídicas desagradáveis para o fim de persuadi-los a uma determinada conduta. Alude Bobbio[62] que casos deste jaez tratam-se, em verdade, de dissuasão, na medida em que o ordenamento busca evitar uma conduta transformadora da sociedade.

De fato, qualquer modelo de Estado pautado sobremaneira na repressão de condutas não conformes pode ser traduzido num tipo conservador, haja vista estar nitidamente voltado para a conservação social ou, no máximo, a permitir uma evolução social autônoma, sem sua ingerência. Em modelos tais, não se busca promover uma alteração no estado de coisas e o Direito valora positivamente a manutenção da ordem social tal qual encontrada[63].

Diante deste quadro não fica difícil identificar que as normas indutoras por dissuasão têm um campo de aplicação bastante estreito e não atende a uma completa compreensão do tema, mormente face as peculiaridades do estrato social sempre cambiante.

Ademais, a partir do início do século passado pode-se identificar uma viragem no que toca aos modelos de Estado no ocidente. As novas ordens constitucionais, sobretudo a do México, de 1917, e de Weimar, de 1919, inauguram um Estado voltado ao bem-estar social, onde aquela figura passiva, de mera regulação repressiva, assume um caráter dirigista e intervencionista[64]. Os ordenamentos jurídicos deixam de estar exclusivamente atrelados ao proibir e permitir e abraçam a ideia do promover e estimular, assumindo uma "postura prospectiva, de mudança de futuro, de projeto de vida"[65]. No Brasil, dita tendência foi adotada a partir do texto constitucional de 1934, sofrendo percalços aqui e ali (especialmente no que toca à história da democracia desde então), e culminou com a atual Constituição Federal de 1988, na qual se pode observar um equilíbrio no tempero entre normas-garantia e normas-promoção.

A preocupação com a liberdade, enquanto valor fundante desse novel modelo estatal, todavia, permanece. Como, então, conciliar a necessidade, reconhecida pelas ordens constitucionais, de uma atuação efetiva na cena privada e manter a liberdade dos agentes particulares[66]?

---

[62] BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. São Paulo: Manole, 2007, p. 13-21.

[63] Idem, p. 18-21.

[64] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 58.

[65] BAHIA, Saulo José Casali; DIAS, Sérgio Novais. **Constituição e a revisão de 1993**. Salvador: Ciência Jurídica, 1992, p. 40.

[66] A controvérsia não passou despercebida aos olhos de PIMENTA, que destacando o seu nascimento a partir da síntese entre o Estado de Direito e o Estado Social, asseverou ser fundamental "impedir que as funções do Estado, no campo social, eliminem o Estado de Direito, destruindo a liberdade (em seu sentido negativo), a segurança jurídica e a propriedade privada", para adiante arrematar que "o fenômeno tem que ser examinado, sob o ponto de vista jurídico, considerando-se a dualidade funções estatais/direitos e liberdades fundamentais, o que nos conduz necessariamente para uma análise da matéria sob a ótica constitucional, porque é na

Parece legítimo supor que a resolução dessa questão perpassa pelo incremento de normas jurídicas indutoras, na quais se mantém a liberdade de ação dos indivíduos, mas adota-se um sistema normativo cada vez mais voltado a persuadi-los num ou noutro sentido.

Outro problema se coloca. As normas indutoras aqui adotadas poderiam ter aquele caráter de dissuasão? Em nome da busca do bem-estar social seria legítimo aumentar a repressão e limitação da liberdade dos indivíduos através da criação de obstáculos à suas condutas?

Para justificar o novo paradigma estatal dentro de balizas democráticas é imperioso que se reconheça, quanto à indução das condutas por parte do sistema normativo, uma "passagem de um controle passivo [...] para um controle ativo – preocupado em favorecer as ações vantajosas mais do que em desfavorecer as nocivas"[67]. Passa, então, a ter relevo para o Direito as técnicas de encorajamento como indução da conduta humana. Volta-se, pois, o foco para o elemento sanção da norma jurídica, mas não naquela acepção negativa, ínsita a um Estado liberal, de ordenamento jurídico estritamente repressivo, e sim numa concepção positiva, própria do Estado do Bem-Estar Social, cuja ordem jurídica possui nítido caráter promocional.

2.2.2 Sanção premial e incentivo

As sanções positivas ou premiais passam a entrar nas pautas hodiernas de compreensão do fenômeno jurídico a partir de um cotejo com aquela categoria tradicionalmente estudada pelo Direito, a sanção negativa. Dá-se conta que ambas compõem uma mesma categoria jurídica, as duas faces de uma mesma moeda.

Nessa quadra, não há qualquer diferença na estrutura propositiva de uma norma sancionada positivamente daquela sancionada negativamente. É dizer, permanece o esquema lógico "*se* A, *deve ser* B", onde "A" é a previsão do fato e "B" a consequência jurídica atribuída àquela ocorrência. É possível, portanto, identificar a *sanção premial* como a consequência jurídica benéfica atribuída a uma conduta pelo ordenamento jurídico. Dita consequência, à espelho do que ocorre com as sanções negativas, pode ser atributiva ou privativa, ou seja, "pode consistir tanto na atribuição de uma vantagem quanto na privação de uma desvantagem"[68].

Constituição que estão gizados os contornos desses interesses antagônicos" (PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 36-37).

[67] BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. São Paulo: Manole, 2007, p. 15.

[68] Idem, p. 24-25.

As condutas humanas são, nesse contexto, valoradas positivamente pelo ordenamento, que busca induzir os indivíduos à prática de ações (omissivas ou comissivas) juridicamente relevantes a partir da atribuição de uma resposta positiva, uma promessa de recompensa ou prêmio. As sanções analisadas sob esta perspectiva, não custa repisar, são próprias de ordenamentos jurídicos transformadores da realidade social, insatisfeitos com o estado de coisas atual e imbuídos da vontade de participar ativamente da evolução da sociedade, adotando, justamente por isso, políticas estimulantes numa acepção positiva.

A problemática ora tratada ganha contornos de interesse ao jurista quando se volta a atenção para a identificação do caráter jurídico da norma no que tange à sanção positiva. Aqui, tal qual se concluiu para a juridicidade das normas sob um enfoque sancionador negativo, invoca-se a solução indicada por Bobbio acerca do critério *resposta* à *violação*.

A partir do citado critério, o caráter jurídico de uma norma reside no estabelecimento, pelo Direito, de meios coercitivos hábeis a fazer valer a pretensão do sujeito afetado pela conduta desconforme à previsão. "Segundo essa interpretação da relação entre sanção e coação, são jurídicas as sanções positivas que suscitam para o destinatário do prêmio uma pretensão ao cumprimento, também protegida mediante o recurso à força organizada"[69].

Assim, aquele que cumprir a previsão abstratamente contida na norma (antecedente), tem o direito de ver-lhe assegurada a consequência jurídica (consequente), traduzida na sanção premial. Em sendo violada tal expectativa, lhe é garantido socorrer-se da coercibilidade do ordenamento (*resposta à violação*). Eis o caráter jurídico da norma indutora e sua integração ao sistema de Direito Positivo.

Não obstante tais colocações, forçoso é reconhecer que o estabelecimento de sanções positivas não exaure as técnicas de encorajamento de que se valem os Estados modernos, tampouco a complexidade dos mecanismos de indução se basta com ditas sanções. Atento a esta questão, Bobbio alerta que a "função promocional do Direito pode ser exercida por dois tipos diferentes de expedientes: os incentivos e os prêmios"[70].

Por incentivos entende-se as medidas adotadas pelo ordenamento com o intuito de facilitar o exercício de uma determinada atividade econômica, ao passo que os prêmios constituem medidas atributivas de uma satisfação a quem já tenha realizado uma determinada atividade[71].

---

[69] Idem, 29.
[70] Idem, p. 71-72.
[71] Idem, p. 72.

Nesta concepção parece legítimo afirmar que apenas os prêmios podem ser enquadrados dentro do conceito de sanção positiva, na medida em que só eles pressupõem uma conduta que, uma vez adotada, dá ensejo a uma reação social juridicamente institucionalizada, qual seja, a sanção premial. Neste caso, o encorajamento é um desdobramento mediato.

Se o enfoque recair, todavia, sobre os incentivos, é de se notar que não há pressuposição de qualquer conduta anterior. É dizer, os incentivos são postos pelo ordenamento jurídico para facilitar a execução da conduta desejada, ou seja, "o incentivo acompanha a atividade em sua formação"[72], não sendo correto atribuir-lhe o caráter de prêmio. Aqui o encorajamento ocorre de forma imediata, em compasso com a própria conduta que se busca alcançar. Permanece, todavia, seu reconhecimento como consequência jurídica positiva imputada à previsão normativa correlata.

Um passo a mais deve ser dado.

2.2.3 Função promocional do Direito

Colocada a questão nos termos até aqui expostos, emerge diante do jurista a necessidade de uma análise do Direito sob uma ótica funcional. Não se quer, advirta-se de saída, subtrair à ciência jurídica sua autonomia dentre aquelas que têm no substrato social seu campo de atuação. Entrementes, o positivismo kelseniano teve relevante papel na ratificação do caráter epistemológico da ciência do Direito justamente por buscar compreender o fenômeno jurídico em sua essência, que se pretendeu pura, desvinculado da relação meio-fim que lhe atribuíam, por exemplo, os jusnaturalistas ou institucionalistas.

A situação, contudo, posta nos termos do que se escandiu acerca do Estado do Bem-Estar Social, proativo na busca de transformações sociais efetivas, e no reconhecimento do Direito como único mecanismo de controle de condutas com eficácia reforçada e, portanto, único meio de uso legítimo da força bruta, impõe que se repense a figura do ordenamento jurídico *a-funcional*.

Conquanto a figura do Direito desprovido de um propósito pareça ter sido um dogma das teorias positivistas mais bem elaboradas, onde se pretendeu não *contaminar* o Direito com vetores sociológicos finalistas, analisando-o estruturalmente e passível de ser utilizado para qualquer fim, afigura-se mais coerente entender que em paralelo a uma visão estrutural do Direito há de caminhar uma visão funcional.

---

[72] Idem, p. 72.

Nem o momento mais fecundo do positivismo e, por consequência, da valorização extrema da estrutura jurídica, parece ter sido capaz de afastar a ideia de que o Direito se propõe a regular as condutas humanas *visando* possibilitar o convívio social. Em Kelsen[73], por exemplo, é possível encontrar o reconhecimento a dita função quando ele afirma que embora o estado de paz absoluta seja inalcançável, o Direito é a "técnica social" apta a garantir a viabilidade de uma comunidade[74]. O mesmo pode ser visto em Hart, quando, ao propor a distinção das normas jurídicas em primárias e secundárias, para além de descrever o fenômeno, utiliza um critério nitidamente funcional para tanto[75].

Inobstante o reconhecimento do aspecto funcional do Direito sob o auspício do positivismo e numa realidade política em que o Estado liberal predominava no ocidente, é com o surgimento do Estado do Bem-Estar Social que esta concepção passa a ter maior relevo. Assim o é em razão do papel assumido por este modelo estatal, dirigista por excelência, que tem no ordenamento jurídico mecanismo ímpar de promover a evolução social[76].

Tome-se o Estado Brasileiro e sua Constituição de 1988, que estabeleceu como objetivos fundamentais construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais e promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. A pretender alcançar ditos objetivos é imprescindível que assuma uma postura proativa, utilizando, inclusive e especialmente, do Direito para estimular os atores sociais a trabalharem no mesmo sentido.

Parece claro que em modelos tais o ordenamento jurídico está voltado para fins específicos. Embora não tenha sido destacado expressamente o viés funcional do Direito, a questão não passou despercebida aos olhos de Brito que, diagnosticando o Estado brasileiro como Estado intervencionista moderado, chama atenção para o fato de que este

---

[73] KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do estado**. Tradução Luís Carlos Borges. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 31.

[74] Merece destaque, neste ponto, a informação trazida por BOBBIO de que tal excerto da obra de Kelsen foi produto de uma alteração à 1ª edição publicada, onde o mestre de Viena afirmava categoricamente que o "direito é indubitavelmente um ordenamento para a promoção da paz", reconhecendo, portanto, seu aspecto funcional. Diante desta situação e tentando evitar a indicação de um viés funcional do Direito em sua teoria, buscou Kelsen alterar sua afirmação sem, contudo, retirar-lhe a essência (BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. São Paulo: Manole, 2007, p. 206).

[75] HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 2ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994, p. 89-92.

[76] BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. São Paulo: Manole, 2007, p. 137.

"intervencionismo reveste o Estado de atuação nova. Ele passa a ser ora de promoção, estímulo ou persuasão; ora de coação; ora de prestação"[77].

A ideia de um Estado promotor, inconformado com o estado de coisas atual e imbuído da transformação social, afigura-se imbricada à perspectiva funcional do Direito. Decerto, a consecução dos objetivos de um modelo estatal assim descrito se mostra viável, dentre outras vias, a partir do uso do ordenamento jurídico (mormente com a implementação de técnicas de encorajamento, que têm nas sanções premiais e incentivos seu maior propulsor) voltado para este fim. Tal enfoque, advirta-se, não pretende contrapor a análise estrutural do Direito, senão complementar-lhe na busca pela compreensão do fenômeno jurídico.

Dita percepção do ordenamento jurídico também restou destacada em Larenz[78] que, contrapondo a utilização de conceitos abstratos para a construção lógica do *sistema externo*, atribui um nítido viés funcional aos conceitos que integram o *sistema interno* do Direito. Não parece faltar-lhe razão, sobretudo ao se constatar que os elementos integrantes daquilo que denomina *sistema interno*, os princípios, conduzem a uma compreensão que pressupõe a concretização de *valores-fins* para o Direito.

2.2.4 Indução normativa e semiótica jurídica

Estabelecida a discussão nestas premissas, o atual nível da pesquisa exige um cotejo entre o quanto escandido acerca de norma indutora e semiótica jurídica, o qual se passa a fazer sob dois pontos específicos.

Num primeiro plano, considerando a norma indutora em sua singularidade, é de se notar que a pragmática do discurso normativo é matéria da qual não se pode afastar o exegeta. Consoante já exposto, a indução tem espaço numa seara de relativa liberdade do indivíduo e busca tensionar seu comportamento numa direção específica dentre várias possíveis. Assim, a análise da interação entre as ações do emissor e do receptor, própria do aspecto relato, é de fundamental importância para que se possa aferir o êxito ou não da medida indutora. De igual modo, não se pode descurar que só com um minudente exame do aspecto cometimento restará possível ao intérprete extrair qual dentre as possíveis condutas é a efetivamente desejada pela norma e, portanto, sancionada positivamente pelo ordenamento. Vê-se, pois, que pragmática do discurso normativo e norma indutora devem caminhar lado a lado.

---

[77] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 59.
[78] LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991, p. 624.

Um segundo enfoque, tomada a norma indutora inserida num sistema jurídico, se mostra mais denso.

Quando se discorreu acerca da correlação entre semiótica jurídica e valores fundantes de um dado ordenamento concluiu-se que, numa metalinguagem do próprio discurso normativo, há uma escolha ideológica não só dos valores, mas do próprio conteúdo que estes devem carregar. Asseverou-se, também, que aludida valoração ideológica possui múltiplas funções, dentre as quais determinar finalidades, propósitos e metas do sistema, na esteira do que afirma Ferraz Júnior. Nesse passo, uma compreensão dialética de tudo que se disse acerca do modelo de Estado promocional e valoração ideológica, no caso brasileiro, é medida que se impõe.

Com efeito, ao reconhecer no Estado promocional a escolha de valores fundantes tendentes a buscar uma transformação da realidade social, há que se perquirir a ideologia subjacente. Só a partir da compreensão desta valoração ideológica se poderá conhecer o caminho a ser trilhado na atuação estatal e, via de consequência, o objetivo da indução. É dizer, aquela delimitação de finalidades, propósitos e metas do sistema, ínsita à valoração ideológica, deve ser expressa à comunidade através da sua Constituição, para que a partir daí se possa erigir a sociedade que se pretende.

Neste aspecto, no que toca ao Estado brasileiro, foi de extrema felicidade o professor Edvaldo Brito ao captar a ideologia subjacente à Constituição Federal de 1988. São suas as seguintes palavras:

> [...] o Brasil é um Estado Intervencionista moderado porque, logo de saída, encontram-se na ordem econômica e financeira, ou seja, encontram-se na organização da economia, claramente, os seus fundamentos em dois pilares: o da *democracia liberal* com a valorização do trabalho humano e a livre-iniciativa, mitigados pelos temperos da *democracia social*, tomados como princípios da justiça social: a função social da propriedade, a defesa do consumidor, a busca do pleno emprego e a redução das desigualdades regionais e sociais[79].

Parece indene de dúvidas que a ordem jurídica nacional abraçou dois modelos que historicamente estiveram em posições antagônicas, mas que na pragmática do discurso normativo brasileiro devem ser conciliados, tendo vista a *função seletiva* da escolha ideológica que se encontra encartada na Constituição Federal de 1988. Assim, toda e qualquer norma que reflita a conformação de condutas dos agentes atuantes da esfera privada, incluindo e

[79] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 59.

especialmente as indutoras, não pode se divorciar da compreensão de que está inserida num sistema jurídico de um *Estado dualista do desenvolvimento econômico e do bem-estar social*[80].

2.3 NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA

Estabelecidas as premissas anteriores, é imperioso que se aprofunde o foco da pesquisa na indução dos comportamentos a partir do Direito Tributário. Nesse contexto, urge realizar uma análise acerca da norma tributária para cotejá-la com as normas indutoras. Gize-se, de antemão, que não se buscará um esgotamento do tema, senão uma abordagem suficiente para a compreensão da problemática.

Antes de se conhecer a norma tributária, porém, é fundamental a percepção do que vem a ser *tributo*.

No Brasil existe uma definição jurídico-positiva do que é tributo inscrita no artigo 3º, do CTN, assim disposta: "tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

O estabelecimento do conceito de tributo pelo Direito Positivo não o fez isento de críticas por parte da doutrina nacional. Ao contrário, inúmeros vícios são apontados, desde insuficiência na configuração da relação jurídica tributária e seus sujeitos, às impropriedades quanto ao objeto da obrigação[81].

Sem ater-se a todas as críticas levantadas, mas firme no propósito de ter sempre presente o enfoque da semiótica jurídica, é de se reconhecer que o conceito de tributo exige uma análise à luz da pragmática do discurso normativo. Assim, se os princípios tributários integrantes do *Estatuto Constitucional do Contribuinte* – adotando uma vez mais a dicção do mestre baiano, Edvaldo Brito – possuem aptidão para vincular o legislador quando da instituição do tributo, *a fortiori* possuem aptidão para vincular o legislador quando este entende pertinente adotar um conceito jurídico-positivo de tributo[82].

É evidente, portanto, que um conceito lógico-jurídico do signo *tributo* vai além daquele tipificado no artigo 3º, do CTN, sendo de sua essência a observância ao regime jurídico-

---

[80] BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 41-47.

[81] CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 101-106.

[82] SILVA, Eugenio Nunes. **Prestações pecuniárias compulsórias no sistema constitucional**. In Revista Jus Navigandi, Teresina: ano 21, nº 4829, 20 set. 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/51999>. Acesso: 31 out. 2016.

constitucional limitante do poder de tributar. Neste ponto, adota-se o conceito formulado por Brito, para quem, em termos lógico-jurídicos:

> [...] o tributo é uma prestação em dinheiro devida por um particular a uma corporação de direito público titular de soberania (daí o caráter compulsório do cumprimento da prestação) a qual corporação opera, por esse modo, a transferência de patrimônio desse particular para atender as necessidades públicas, obedecendo a um núcleo legal consistentes em critérios que garantem o particular contra possíveis iniquidades no exercício dessa soberania[83].

Delimitado o conceito de tributo já se pode incursionar pela norma tributária.

A norma tributária, como espécie de norma jurídica, não foge àquela estrutura deontológica já apresentada consistente numa previsão hipotética de um fato (prótase) associada à atribuição da consequência jurídica (apódase). Há, contudo, dentre as normas tributárias aquela "que forma o centro do Direito Tributário, em torno da qual todo ele se estrutura: é a que contém a descrição do fato a que se imputa o comando 'entregue a importância x de dinheiro ao estado'"[84], aqui chamada de *norma tributária de imposição*.

Inobstante, não se deve pretender a identificação da norma tributária de imposição a partir do comando de entregar dinheiro ao Estado, na medida em que tal prescrição pode advir de normas igualmente jurídicas não-tributárias como, por exemplo, a decorrente de indenização por dano ao erário, aplicação de multa ou em função em um pacto contratual. Decerto, a norma de imposição tributária pressupõe que na previsão hipotética do fato esteja descrita uma ocorrência eleita constitucionalmente como apta a ensejar o surgimento da relação jurídica tributária[85].

Quanto à consequência jurídica estatuída na norma tributária de imposição, diante do que se escandiu acerca das normas jurídicas em geral e, especificamente, diante do conceito de tributo, forçoso é reconhecer que a mesma não constitui sanção. Adverte Becker[86], que a *regra jurídica de tributação* tem como consequências (i) a irradiação da relação jurídica tributária, (ii) a existência do conteúdo jurídico desta relação, (iii) a determinação da prestação jurídica tributária, (iv) a determinação do objeto desta prestação e (v) a previsão de extinção da relação jurídica tributária e de seu conteúdo com a realização da prestação.

---

[83] BRITO, Edvaldo. **Princípios constitucionais tributários**. In Caderno de pesquisas tributárias, vol. 18. São Paulo: Resenha tributária, 1993, p. 556.

[84] ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 52.

[85] Sem adentrar na complexidade do tema, que não é objeto do presente trabalho, cumpre advertir que a relação jurídica tributária não pode ser resumida à obrigação tributária, constituindo, antes, um plexo de situações juridicamente valoradas (BUJANDA, Fernando Sainz de. **Sistema de derecho financiero**. Madrid: Faculdad de Derecho de la Universidad Complutense, 1995, p. 29-30).

[86] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 318-319.

Assim, pode-se asseverar que uma vez ocorrido no mundo fenomênico o fato previsto na norma tributária de imposição há uma subsunção daquele à esta, trazendo-o para o mundo do Direito, o que acarreta a instauração da consequência jurídica, composta, dentre outros aspectos, pelo estabelecimento de uma relação jurídica tributária entre Estado e particular.

2.3.1 Extrafiscalidade tributária por indução normativa

Estabelecida assim a compreensão da norma tributária de imposição, impende perscrutar acerca do reconhecimento da norma tributária indutora no ordenamento jurídico. É cediço que a percepção, dentro de um sistema tributário, de quais normas têm nítida função arrecadadora e quais normas tem função de dirigismo estatal não é das mais fáceis, exigindo do jurista afinco na exegese normativa[87].

Tal tormenta parece justificável quanto se observa que hodiernamente se reconhece uma verdadeira simbiose entre as funções fiscal e extrafiscal do tributo, podendo-se falar, caso a caso, em predominância de uma em relação à outra, mas não de forma absoluta[88].

Como, então, identificar as normas tributárias indutoras[89]?

A solução parece exigir uma observação da questão sob o prisma da pragmática do discurso normativo, particularmente quando se está buscando por normas que têm aptidão para direcionar o comportamento dos seus destinatários dentro de vários juridicamente possíveis, mas com um ou poucos desejáveis. Note-se que a adoção de tal caminho atrai, inexoravelmente, uma compreensão funcional do Direito tal qual já exposto, na medida em que há de se perquirir a consecução do objetivo da indução[90].

---

[87] CORREA, Walter Barbosa. **Contribuição ao estudo da extrafiscalidade**. São Paulo: Bentivegna, 1964, p. 60.

[88] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 39.

[89] A professora Misabel Abreu Machado Derzi, atualizando a obra de Aliomar Baleeiro, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, parece correlacionar a extrafiscalidade do tributo com a indução de comportamentos. São suas as seguintes palavras: "Costuma-se denominar de extrafiscal aquele tributo que não almeja, prioritariamente, prover o Estado dos meios financeiros adequados ao seu custeio, mas antes visa a ordenar a propriedade de acordo com a sua função social ou a intervir em dados conjunturais (injetando ou absorvendo moeda em circulação) ou estruturais da economia. Para isso, o ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido ao legislador tributário a faculdade de estimular ou desestimular comportamentos por meio de uma tributação progressiva ou regressiva da concessão de benefícios e incentivos fiscais" (BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 547). Não obstante a precisão do quanto exposto, o presente trabalho entende, consoante já afirmado, que a indução tributária compreende uma espécie da manifestação extrafiscal do tributo, podendo esta também assumir uma vertente simplificadora. Em função disso é que se busca identificar especificamente as normas tributárias indutoras e não todas as normas tributárias com função extrafiscal dentro do Sistema Tributário Nacional.

[90] Cecília Teixeira de Souza Oliveira, em dissertação de mestrado apresentada perante a Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia, intitula *A expressão da extrafiscalidade da COFINS*, ao discorrer sobre a função extrafiscal da norma tributária, parece ter chegado à conclusão semelhante ao asseverar ser "imprescindível a caracterização do Direito como instrumento do intervencionismo estatal visando à alteração

Não diverge desse critério importante doutrina nacional ao admitir que "a visão pragmática do ordenamento jurídico permite que a análise do objeto – normas indutoras – se faça a partir da sua eficácia", para adiante arrematar que o intérprete, na busca pela identificação da extrafiscalidade tributária, deve "valer-se de outro critério para a determinação da finalidade: a função"[91].

Nesse contexto, a busca pela norma indutora tributária deve perpassar pelo cotejo entre a visão funcional do Direito e uma análise pragmática do discurso normativo, resultando na evidência de persuasão do comportamento do contribuinte a partir da incidência da norma indutora. É dizer, será indutora aquela norma que na sua aplicação deixe transparecer a pretensão de tensionar o comportamento do receptor normativo numa direção desejável (não necessariamente obrigatória), independente de sua feição arrecadatória. Pode-se citar como exemplo a norma tributária que institui o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU progressivo no tempo, previsto no art. 182, § 4º, II, da Constituição Federal de 1988, e autorizado pelo art. 7º da Lei 10.257, de 10 de julho de 2001, cujo nítido intuito indutor transparece na tentativa de fazer o proprietário do imóvel adotar medidas tendentes a dar cumprimento à função social da propriedade predial e territorial urbana.

Lançadas estas bases, o estudo se encontra apto para avançar na abordagem do problema, agora voltado para a compreensão da indução normativa tributária enquanto expressão da intervenção do Estado no domínio econômico.

---

da realidade" (OLIVEIRA, Cecília Teixeira de Souza. **A expressão da extrafiscalidade na COFINS**. Salvador: 2003, p. 32).

[91] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 26-27.

3 INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA E INDUÇÃO TRIBUTÁRIA

De início cumpre destacar que a noção de intervenção do Estado na economia merece esclarecimento. Com efeito, admitir que algo interfira, intervenha ou se intrometa em outro algo pressupõe que ambos os objetos se tratem de realidades díspares e desconexas. Não é esta, contudo, a perspectiva que se deve ter da relação entre Estado, na acepção moderna do signo, e economia.

Tomando-se o Estado hodierno como uma realidade configurada na existência de um poder soberano exercido em função de valores delimitados e através de um sistema normativo[92], resta impossível dissociar de modo estanque o Estado da economia. É que, os valores subjacentes a dita realidade hão de associar-se, invariavelmente, a um sistema econômico, compreendido este como "um particular sistema de organização da produção, distribuição e consumo de todos os bens e serviços que as pessoas utilizam buscando uma melhoria no padrão de vida e bem-estar"[93].

Numa sociedade capitalista, por exemplo, a proteção à propriedade privada assegurada pelo Estado constitui pilar fundamental do sistema econômico adotado, deixando nítido o imbricado nexo existente entre aquele e economia. Não por outro motivo, pode-se asseverar que "o Estado moderno nasce sob a vocação para atuar no campo econômico. Passa por alterações, no tempo, apenas no modo de atuar"[94].

Ademais, é de se reconhecer, ainda, que o *mercado*, para além de uma realidade social e política, é também uma *instituição jurídica*. É dizer, não é ele uma mera exteriorização natural do comportamento humano, mas pressupõe todo um arcabouço jurídico que lhe institui e dá os contornos; exige um plexo normativo de eficácia reforçada que lhe garanta regularidade e previsibilidade de comportamentos para que seus agentes possam desenvolver suas atividades. É, pois, um produto artificial e demanda a existência primeira do Estado como garantidor da ordem para que possa ser instituído e desenvolver-se[95].

Resta, assim, proscrita a ideia de que o Estado deve ser considerado alheio ao meio econômico e que este deve estar sob a égide de um *princípio sem princípios* – postulado

---

[92] REALE, Miguel. **Teoria do direito e do estado**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 374-375.
[93] GARCIA, Manuel Enriquez; VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de. **Fundamentos de economia**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 2.
[94] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 19.
[95] Idem, p. 29-30.

capitalista que apregoa a autorregulação do mercado – tal qual sustentado outrora[96]. Nesse contexto, há de se entender por intervenção estatal no setor econômico a ação direta ou indireta do Estado com iguais reflexos num setor que ordinariamente não lhe cabe sem, contudo, o preconceito de que se tratem de realidades absolutamente autônomas entre si.

3.1 ESTADO E ECONOMIA

Consoante asseverado, a figura do Estado moderno encontra-se invariavelmente atrelada ao modelo econômico de uma nação. Desde o seu advento, com a Revolução de 1789, o Estado, com as bases que se conhece nos dias atuais, era tido como elemento fundamental para existência e garantia do sistema econômico abraçado pela maioria das nações ocidentais – o sistema capitalista. Não por outro motivo, Habermas refere a uma dupla atuação sistêmica estatal em prol do que chama de *capitalismo liberal*[97]. No âmbito de um *sistema administrativo* o Estado "cria e melhora condições de utilização do excesso de capital acumulado"[98]. É dizer, os valores fundantes do próprio Estado e inseridos na ordem jurídica como, por exemplo, a propriedade privada, a liberdade de iniciativa e ofício etc., traduzidos a partir do *laissez faire, laissez passer*, necessitam da atuação da potestade para serem assegurados.

Uma segunda atuação, a qual chama de *sistema de legitimação*, almeja assegurar a perenidade ao capitalismo, evitando sua corrosão ideológica por intermédio de mecanismos formais de participação popular, "isto ocorre através de um processo de legitimação que elide motivações generalizadas, isto é, difunde lealdade das massas, mas evita participação"[99].

Note-se que esta última colocação pode ser melhor compreendida quando se entende a distinção entre constituição real e constituição escrita, elaborada por Lassalle[100], sendo a primeira a soma dos fatores reais de poder e a última o documento jurídico que dá lastro à organização de um Estado, mas que não necessariamente corresponde àquela. Admite-se, assim, na experiência política de uma nação, que à previsão formal constitucional não se segue, obrigatoriamente, uma aplicação prática do Direito ali inscrito.

---

[96] BERMAN, Marshal. **Tudo que é sólido desmancha no ar: a aventura da modernidade**. Tradução Carlos Felipe Moisés e Ana Maria L. Ioriatti. São Paulo: Companhia das letras, 1986, p. 108-109.

[97] O termo é adotado por Habermas para se referir à primeira manifestação do sistema capitalista após a Revolução Francesa em contraponto ao estágio seguinte do mesmo sistema que ele denomina de *capitalismo organizado* (HABERMAS, Juergen. **A crise de legitimação no capitalismo tardio**. Tradução Vamireh Chacon. Rio de Janeiro: Tempo brasileiro, 1980, p. 47).

[98] HABERMAS, Juergen. **A crise de legitimação no capitalismo tardio**. Tradução Vamireh Chacon. Rio de Janeiro: Tempo brasileiro, 1980, p. 49.

[99] Idem, p. 51.

[100] LASSALLE, Ferdinand. **A essência da constituição**. Tradução Walter Stönner. 6ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001, p. 33.

Sem um aprofundamento crítico ao modelo capitalista e ao *constitucionalismo simbólico*[101], sob pena de fugir ao objeto da presente pesquisa, tome-se a compreensão de que, desde o liberalismo clássico, Estado e economia caminham *pari passu*[102], e que tal relação se estende, com as adequações necessárias, aos modelos econômicos socialistas, embora o enfoque, aqui, repouse numa sociedade de base capitalista, tal qual a inaugurada com a Ordem Constitucional de 1988.

Inobstante a atuação da potestade a fim de assegurar o sistema econômico eleito pela classe dominante, não demorou a que o *capitalismo liberal* apresentasse inconsistências insuportáveis por parte da sociedade, as quais podem ser traduzidas na formação dos monopólios e seus efeitos autofágicos à própria ideologia capitalista, na cíclica irrupção de crises e no agravamento das tensões sociais decorrentes do confronto entre a força de trabalho e os detentores dos meios de produção[103].

Neste cenário, o sistema econômico então abraçado se vê na obrigação de reinventar-se, sob pena de ser abandonado por completo. Presencia-se, pois, uma viragem do *capitalismo liberal* para o *capitalismo organizado,* exigindo uma postura mais ativa por parte do Estado enquanto regulador do setor econômico. Admite-se, assim, que os valores liberais possam ser permeados por valores de índole social sem que isso implique um abandono da ideologia primeira. "Em contraste com o Estado liberal capitalista – adverte Habermas –, o Estado intervencionista está, com certeza, implicado no processo de produção, mas se torna em si uma espécie de órgão executivo da lei do valor", para adiante arrematar, "a atividade governamental agora busca a meta declarada de condução do sistema para evitar crises" [104].

É esta, também, a colocação de Grau ao asseverar:

> Cumpre enfatizar, de toda sorte, a circunstância de que, embora o capitalismo reclame a estatização da economia, o faz tendo em vista a sua própria integração e renovação (modernização). Essa estatização jamais configurou qualquer passo no sentido de

[101] A expressão ficou consagrada na obra de Marcelo Neves que descreve não só a constituição simbólica, mas também a legislação simbólica, como aquela cuja eficácia, entendida como a concretização do texto normativo, resta sobremaneira prejudicada, mas possui a efetividade simbólica, alcançada justamente nas vias do que Habermas chama de *sistema de legitimação* (NEVES, Marcelo. **A constitucionalização simbólica**. São Paulo: Acadêmica, 1994).

[102] A posição também é sustentada pelos professores Saulo José Casali Bahia e Sérgio Novais Dias que afirmam: "Na sua vedação à interferência do Estado na atividade privada, a Constituição liberal estabeleceu um tipo de ordem econômica que era muito mais um reflexo da realidade existente" (BAHIA, Saulo José Casali; DIAS, Sérgio Novais. **Constituição e a revisão de 1993**. Salvador: Ciência Jurídica, 1992, p. 40).

[103] VIDIGAL, Geraldo de Camargo. **Teoria geral do direito econômico**. São Paulo: Revista do Tribunais, 1977, p. 14.

[104] HABERMAS, Juergen. **A crise de legitimação no capitalismo tardio**. Tradução Vamireh Chacon. Rio de Janeiro: Tempo brasileiro, 1980, p. 70-71.

> socialização/coletivização; pelo contrário, o Estado, no exercício de função de acumulação, sempre se voltou à promoção da renovação do capitalismo[105].

Resta nítido que, conquanto sirva à perpetuação do modo de produção, surge um novo paradigma de Estado, quando observado sob o prisma de sua relação com a economia. Nesse contexto, Habermas indica quatro funções assumidas pela potestade estatal em face do *capitalismo organizado*. Num primeiro momento, o Estado assume o papel de *constituir e manter* o modo de produção através da garantia da propriedade privada e liberdade de iniciativa; mitigação dos efeitos autofágicos do capitalismo liberal como, por exemplo, a defesa da livre concorrência, regulação da jornada de trabalho etc.; e proteção da integridade nacional. Sob um segundo enfoque, assume a função de *complementar* o mercado por meio de uma "adaptação do sistema legal a novas formas de organização comercial, competição, financiamento etc. (por exemplo, através da criação de novos arranjos legais em direito bancário e comercial e na manipulação do sistema fiscal)". Na terceira função, o Estado deve *substituir*[106] o segmento econômico na própria criação e melhora de oportunidades de investimento, traduzidas na "demanda governamental de progresso científico-tecnológico, qualificação ocupacional das forças de trabalho etc.". Por fim, alude que cabe ao Estado *compensar* os custos sociais da atuação empreendida pela iniciativa privada como, por exemplo, aqueles decorrentes da infortunística dos trabalhadores, do desgaste ao meio ambiente etc.[107].

Neste ponto, resta pertinente advertir que o *capitalismo organizado* de que fala Habermas encontra equivalência naquilo que Brito denomina de *Estado social moderado*. Entrementes, o mestre baiano indica que, como resposta à crise do capitalismo liberal, adveio dois modelos estatais permeados de valores sociais. Um tipificado como *radical*, onde "há a supressão do conteúdo das liberdades individuais, a eliminação da divisão dos poderes e a lei é transformada em menor instrumento, em regime de partido único, da política dos detentores do poder". O Estado concentra, portanto, o monopólio dos meios de produção e assume a função de agente econômico, na figura que se convencionou chamar de Estado-empresário. O outro, na esteira do que já se expôs, assumindo um papel regulador *moderado*, preocupado com o

---

[105] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 28.

[106] Hodiernamente é possível associar esta função àquelas situações em que há colocação à disposição da comunidade de uma utilidade por parte do poder público como, por exemplo, no fornecimento de serviços públicos.

[107] HABERMAS, Juergen. **A crise de legitimação no capitalismo tardio**. Tradução Vamireh Chacon. Rio de Janeiro: Tempo brasileiro, 1980, p. 72-73.

bem-estar social sem olvidar da sua essência desenvolvimentista no âmbito econômico, garantida através "da intervenção que libertaria"[108].

3.1.1 Ordem econômica e indução normativa

Ainda com baldrame em Brito[109], é de se observar que o *Estado social moderado* ou do *capitalismo organizado*, em sua ingerência no segmento econômico, adota balizas racionais para assim agir, respeitando valores como a propriedade privada e a liberdade de iniciativa, regulando-os. A sua atuação se dá por meio do *planejamento da economia* e não por sua planificação, própria do paradigma interventor radical.

Disso deflui que, no mais das vezes, a ação do poder público se dará por via indireta ou persuasiva, tensionando as condutas dos atores econômicos no sentido preestabelecido no planejamento da economia. Repise-se, aqui, o que foi dito alhures acerca da indução de comportamentos num contexto de um Estado dualista de desenvolvimento econômico com bem-estar social: as pautas valorativas liberais, subjacentes ao paradigma estatal em comento, impõem que a potestade respeite o núcleo fundamental das liberdades individuais, assegurando um vasto campo de ação aos particulares; no mesmo passo, contudo, a eleição do bem-estar social como valor igualmente fundante da ordem jurídica, política e social, exige que o poder público não fique inerte e atue na consecução dos seus objetivos, embora não os possa atingir agindo de forma exclusiva.

A solução para tal impasse indica a adoção, cada vez em maior grau, de uma política de encorajamento traduzida através das sanções jurídicas positivas e medidas de incentivo. Resta patente, pois, a intersecção entre o *planejamento da economia*, próprio do *Estado social moderado* ou de lastro no *capitalismo organizado*, e as normas indutoras. Bem observada a relação, soa legítimo afirmar que os objetivos daquele não podem ser atingidos sem que se lance mão das últimas.

Para avançar na pesquisa urge, então, identificar o modelo econômico encampado pelo Estado Brasileiro. O ponto de partida deve ser, naturalmente, a Constituição Federal de 1988, especificamente o seu Título VII, nomeado Da Ordem Econômica e Financeira[110]. Em seu

---

[108] BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 29.

[109] Idem, p. 44-47

[110] Sobre o signo *ordem econômica* reputa-se pertinente asseverar que, no Direito, remete a uma parcela da ordem jurídica, dotada de normatividade e própria da seara deontológica, em contraposição à ordem econômica enquanto realidade fática notável aos sentidos. Assim, guarda relação com a regulação normativa de como *deve ser* a manifestação dos atos da economia. Nesse sentido, ordem econômica pode ser

artigo inaugural, 170, estabelece que a "ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social", observados os postulados que elenca.

Embora a forma gramatical do citado dispositivo parecer indicar uma proposição descritiva, retome-se o que já foi dito acerca dos textos normativos e sua essência prescritiva e concluir-se-á que a exegese normativa aponta para o estabelecimento de uma proposição de *dever ser*. No mesmo sentido é a exposição de Grau:

> Analisado, porém, com alguma percuciência o texto, o leitor verificará que o art. 170 da Constituição, cujo enunciado é, inquestionavelmente, normativo, assim deverá ser lido: as relações econômicas – ou a atividade econômica – *deverão ser* (*estar*) fundadas na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por fim (fim delas, relações econômicas ou atividade econômica) assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios [...][111] – grifo do autor.

Continuando na observação do citado art. 170, da Carta Política de 88, é possível identificar uma nítida simbiose entre valores liberais e sociais dentre os princípios que devem nortear a ordem econômica nacional. Decerto, garante-se a propriedade privada (inciso II), mas apregoa que esta respeite uma função social (inciso III); assegura-se a livre concorrência (inciso IV), mas impõe que o consumidor não reste prejudicado (inciso V); sem precisar dizer algo além da defesa do meio ambiente (inciso VI), da redução das desigualdades regionais e sociais (inciso VII) e a busca do pleno emprego (inciso VIII), só para confrontar parte daquele rol com o que estatui o seu *caput*.

Vê-se, pois, que "o Brasil é um Estado Intervencionista moderado"[112], ou, no dizer de Habermas, um Estado com lastro num modelo econômico pautado no *capitalismo organizado*.

Esta mescla de valores antagônicos tem o condão de caracterizar a Constituição Federal de 1988 como uma constituição *compromissória*. Nesse diapasão, contudo, faz-se fundamental encontrar algo que garanta um liame harmônico entre os elementos de uma tal ordem jurídica, sob pena de fazer ruir seu sistema. Em razão disso é que se afigura correta a advertência de que ditas constituições "só podem subsistir se os protagonistas institucionais aceitam um

---

conceituada como "o conjunto de normas que define, institucionalmente, um determinado modo de produção econômica" (GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 70).

[111] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 66.

[112] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 59.

determinado fio condutor[113] do processo político (seja o princípio monárquico nas Constituições de monarquia constitucional alemã, seja o princípio democrático nas do Estado social de Direito)"[114].

Com efeito, a congratulação de valores contrapostos, tomando o Direito sob o prisma da teoria dos sistemas, teria como decorrência natural a total incoerência do ordenamento jurídico, rompendo-o. Não obstante, é de se reconhecer que, estando os poderes constituídos e os atores sociais comprometidos com o princípio democrático e os efeitos dele decorrentes, resta possível a coerência entre os elementos e a consequente subsistência do sistema jurídico. Respeito ao Estado Democrático é, assim, a chave para harmonizar tais tensões valorativas eventualmente encontradas na Carta Política de 1988.

Colocando o que se disse até aqui sob uma perspectiva da semiótica jurídica, não é difícil identificar que a dualidade dos valores liberais e sociais, inerentes a um modelo tal de Estado, exercerá direta influência não só no aspecto relato, mas, sobretudo, no aspecto cometimento do discurso normativo, irradiando efeitos na interpretação e aplicação das normas.

Outra não foi a percepção do Supremo Tribunal Federal quando chamado a discutir a questão. No julgamento da ADI nº 3.512, o Pretório Excelso confrontou a constitucionalidade de lei estadual que assegurava aos regulares doadores de sangue o direito ao pagamento de meia entrada em locais públicos de promoção da cultura, esporte e lazer. O autor da ação argumentava, dentre outras coisas, que norma com tal conteúdo configurava verdadeira intromissão indevida do Estado na atividade econômica privada de promoção da cultura, esporte e lazer.

O STF, contudo, extraindo do art. 170 da Constituição Federal de 1988 o amálgama entre os valores liberais e sociais advertiu que o princípio da "livre iniciativa não se resume, aí, a 'princípio básico do liberalismo econômico' ou a 'liberdade de desenvolvimento da empresa' apenas". Asseverou, ademais, que as normas constitucionais não podem ser consideradas isoladamente, mas devem sofrer influxo de todas as demais normas ali contidas, mormente aquelas que traçam os fundamentos e os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil – art. 1º e 3º. Neste sentido, entendeu ser constitucional a interferência do Estado no setor

---

[113] Embora não postule expressamente a pretensão de indicar um elo de coerência entre os valores contrapostos aqui analisados, Brito, pautado em Forsthoff, brinda o tema com aquilo que ele denomina de *arbítrio racional*. A leitura que se faz é que o *arbítrio* sintetiza a própria intervenção do Estado no campo que é, ordinariamente, de titularidade da iniciativa privada. A *racionalidade*, por sua vez, traduz perfeitamente o fio condutor do processo político de que fala Miranda, sendo lida pelo mestre baiano como os limites que dão legitimidade à atuação estatal (BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 18).

[114] MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo II. 6ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1997, p. 28.

econômico através da técnica de indução a partir do ordenamento jurídico, sempre no fim de alcançar uma conduta valorada juridicamente, *in casu*, o fomento à doação de sangue[115].

Vê-se, pois, sob a ótica da pragmática do discurso normativo que concerta os valores atinentes à busca do desenvolvimento econômico com bem-estar social, que a aplicação do Direito há de estar balizada pelo resultado da imunização de tais valores.

3.2 FUNDAMENTOS DA INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA

Colocada a questão nestes termos, cumpre analisar e compreender os fundamentos[116] jurídicos que legitimam a atuação deste *Estado dualista do desenvolvimento econômico com bem-estar social* na economia.

---

[115] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3512/ES**. Governador do Estado do Espírito Santo e Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo. Relator Ministro Eros Roberto Grau, 15 de fevereiro de 2006. In Diário da Justiça (Brasília), 23 de junho de 2006. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp? docTP=AC&docID=363387>. Acesso em 10 de novembro de 2016.

[116] Antes de realizar uma análise descritiva e também crítica das justificativas lançadas pelo Direito Positivo, especialmente em âmbito constitucional, para se admitir a intervenção do Estado na economia, reputa-se pertinente um breve esclarecimento, como pressuposto lógico necessário à construção do saber jurídico sobre a questão, acerca dos fundamentos ideológicos que autorizam a ingerência da potestade estatal no segmento econômico. Não se quer, advirta-se, divorciar-se da análise jurídica do tema. Propõe-se apenas um introito à análise ideológica como lastro à correta compreensão dos fundamentos de Direito Positivo, o que, por certo, também representa um exame jurídico. Já se teve a oportunidade de discorrer sucintamente acerca da interferência da ideologia no Direito quando se analisou a pragmática do discurso normativo incidente sobre a valoração dos valores de um dado ordenamento. Naquele momento concluiu-se que essa valoração ideológica configura um discurso sobre o discurso normativo. Uma metalinguagem, portanto, que tem aptidão para imunizar os valores inseridos em uma ordem jurídica. Por outro lado, neste capítulo restou assente que um determinado modelo econômico pressupõe uma ordem normativa garantida pelo monopólio da força incumbido ao Estado, a ordem jurídica, tornando Estado e mercado realidades imbricadas que demandam um ao outro para suas próprias existências. Ademais, viu-se que o modelo econômico capitalista, em sua forma original autofágica, o capitalismo liberal, não teve capacidade de manter-se hígido, demandando uma reformulação onde se aceitasse a inserção de alguns valores sociais que passariam a coexistir com os seus. Como corolário dessa integração de valores sociais à ordem jurídica surge a nova roupagem dada ao Estado em seu relacionamento com o mercado. Assim, não é difícil concluir que a valoração ideológica acerca do modelo econômico abraçado pelo Estado social moderado ou pautado num capitalismo organizado, aqui incluído o Estado Brasileiro, parece imunizar o sistema de produção capitalista, bem como as salpicadas axiológicas sociais. É dizer, assegura-se o modelo econômico pautado na propriedade privada e perseguição do lucro e garante-se que os valores sociais não mais do que apenas tangenciarão o citado sistema, aparando eventuais arestas deixadas pelo liberalismo econômico do pós Revolução Francesa. Vê-se, pois, que antes mesmo dos fundamentos de Direito Positivo, a intervenção do Estado na economia, tal qual se concebe em território nacional e sob a égide da Constituição Federal de 1988, é fundamentada pela pretensão ideológica de perpetuação do modo de produção capitalista. Não destoa do até aqui sustentado as seguintes palavras de Grau: "A introdução, no nível constitucional, de disposições específicas, atinentes à conformação da ordem econômica (mundo do ser), não consubstancia, em rigor, uma ruptura dela. Antes, pelo contrário, expressa – como venho afirmando – desígnio de se a aprimorar, tendo-se em vista a sua defesa. A ordem econômica (mundo do dever-ser) capitalista, ainda que se qualifique como intervencionista, está comprometida com a finalidade de preservação do capitalismo. Daí a feição social, que lhe é atribuída, a qual, longe de desnudar-se como mera concessão a um modismo, assume, nitidamente, conteúdo ideológico" (GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 73).

De partida, há de se ter em mente que a ingerência estatal sob o mercado, autorizada na Constituição Federal de 1988, só tem lugar em função do seu nítido caráter *dirigente*[117]. Entrementes, apenas uma ordem constitucional insatisfeita com o estado de coisas encontrado quando do seu surgimento justifica uma atuação proativa por parte do poder público no setor econômico no intuito de se alcançar uma mudança da realidade social. Uma constituição dirigente é, assim, pressuposto para que se legitime a propalada intervenção estatal na economia.

De igual modo, também não se pode olvidar, que a aceitação de tal intervenção exige que seja reconhecida à potestade estatal o meio adequado e suficiente para atingir seu fim. Este mecanismo, num Estado Democrático de Direito, é traduzido pelo *poder de polícia*, o qual pode ser conceituado como "a prerrogativa de direito público que, calcada na lei, autoriza a Administração Pública a restringir o uso e o gozo da liberdade e da propriedade em favor do interesse da coletividade"[118].

Nesse passo, deve-se reconhecer que toda ordem constitucional enunciativa de normas programáticas e autorizadoras de ingerência do segmento público sobre o privado atribui ao Estado o "exercício de um poder de polícia genericamente considerado". Assim o é, porque, apenas através de tal expediente se poderá alcançar uma "harmonização dos interesses da ordem econômica e social com os interesses individuais" [119].

Note-se que, ao falar do poder de polícia como mecanismo necessário para ingerência estatal no setor econômico, é despiciendo que haja uma previsão constitucional expressa nesse sentido. É que, sendo competência do Estado intervir na economia, dentro dos ditames estabelecidos pela Constituição, e estando ele mesmo obrigado a isso, em função das normas constitucionais programáticas, outra conclusão não resta senão a de reconhecer ao ente público, ainda que implicitamente, os meios adequados para tanto[120].

Da aceitação de que o poder de polícia constitui, também ele, pressuposto para intervenção do Estado na economia advém a necessidade de se olhar para a propalada

---

[117] O conceito é muito bem colocado por Canotilho para designar uma ordem constitucional com um "plano normativo-material global, que determina tarefas, estabelece programas e define fins" – normas programáticas – a serem alcançados pelo Estado, contrapondo-se a uma constituição *estatutária*, tida por aquela que apenas normatiza o estado de coisas atual, sem pretensão modificativa da realidade social (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para compreensão das normas constitucionais programáticas**. Coimbra: Coimbra Editora, 1982, p. 12-15).

[118] CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28ª ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 77.

[119] BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 103.

[120] Idem, p. 103

supremacia do interesse público[121] *sobre o privado* como elemento igualmente legitimador para esta atuação. A noção, aliás, funciona como lastro não só para a intervenção estatal, mas para a própria existência do Estado. Não por outro motivo afirma-se que tal postulado configura verdadeiro "pressuposto lógico do convívio em sociedade"[122].

Estabelecidas tais premissas, urge buscar no texto constitucional a fundamentação de Direito Positivo para a intervenção do Estado na economia. A análise deve se iniciar pelos pilares que sustentam o modelo econômico adotado em território nacional, quais sejam, a propriedade privada e a liberdade, esta na específica acepção da liberdade de iniciativa.

É cediço que a garantia à propriedade privada constitui direito fundamental, insculpido no artigo 5º, inciso XXII, da Constituição Federal de 1988. Não obstante, a positivação de tal direito em nível fundamental não o dota de uma concepção individualista como o fora ao tempo do liberalismo econômico. Antes, a própria Constituição, no mesmo artigo 5º, em complemento ao que acaba de estabelecer, estatui topologicamente imediatamente à garantia da propriedade privada, no inciso XXIII, portanto, a obrigatoriedade de que esta "atenderá sua função social". De igual modo, ao estabelecer os princípios norteadores da ordem econômica, em seu artigo 170, a Carta de 88 proclama a propriedade privada como fator econômico, mas a condiciona ao cumprimento da sua função social.

Função social, assim, passa a ser o limitador do direito de propriedade e o seu conteúdo deve ser perquirido pelo exegeta. Embora se trate de um conceito jurídico aberto, a própria Constituição busca traçar-lhe os contornos, distinguindo, inicialmente, a função social da propriedade urbana daquela atrelada à propriedade rural.

Pelo texto constitucional, "a propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor" (art. 182, § 2º, CF/88). No âmbito rural, prescreve a Carta de 88, agora no seu artigo 186, que a propriedade atenderá sua função social quando observar o seu aproveitamento adequado e racional, houver uso adequado dos recursos naturais, restar assegurada a defesa do meio ambiente, prestar obediência à legislação trabalhista e garantir exploração que satisfaça ao bem-estar dos proprietários e trabalhadores, tudo nos termos do que vier a dispor a lei.

---

[121] O conceito de interesse público parece irretorquível nas palavras de Celso Antônio Bandeira de Mello que assim o formula: "o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem" (MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 61).

[122] MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 96.

De se notar que a necessária observância à função social da propriedade não tem aptidão para nulificar o próprio direito de propriedade. Serve, antes, à harmonização entre os interesses privados e o interesse público, legitimando a intervenção estatal apenas quando ambos se coloquem em posição de conflito. Nesse contexto, "a função social pretende erradicar algumas deformidades existentes na sociedade, nas quais o interesse egoístico do indivíduo põe em risco os interesses coletivos" [123].

Resta evidente que a *função social*[124], enquanto condicionador do direito de propriedade, tem aptidão para legitimar a intervenção do Estado sempre que o exercício deste não esteja voltado para os fins colimados na Constituição Federal. A propriedade, então, não deve ser vista como um fim em si mesma, mas como importante meio para a busca do bem-estar social.

No que toca à liberdade de iniciativa, tipificada no *caput*, do artigo 170, da Constituição, como fundamento da ordem econômica, sua correta compreensão impõe o cotejo com o que é estatuído como fundamento da República Federativa do Brasil (art. 1º, IV, CF/88). Em que pese os dispositivos transparecerem, num primeiro momento, a consagração exata da liberdade de iniciativa, existe entre eles uma fundamental distinção. Aquilo que é tipificado como fundamento da República não é a livre iniciativa considerada em si mesma, mas o seu *valor social*. Disso deflui que "a livre iniciativa não é tomada, enquanto fundamento da República Federativa do Brasil, como expressão individualista, mas sim no quanto expressa de socialmente valioso" [125].

A distinção não é sem propósito e tem como efeito de relevo apreender que o modelo capitalista liberal ou neoliberal não pode ser erigido a valor fundante do Estado Brasileiro, mas, ao reverso, são justamente os reflexos sociais positivos decorrentes da liberdade de iniciativa que o constituem. O resultado desta percepção vai dar os contornos da livre iniciativa enquanto

---

[123] CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28ª ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 816.

[124] Cabe asseverar que a compreensão do que vem a ser a aclamada função social tem a repercussão aqui indicada não apenas sobre o direito de propriedade, mas também sobre a liberdade de contratar – outro aspecto de relevo para o modelo econômico em estudo. Note-se que, tal qual ocorre com a propriedade privada, a função social aqui não busca obstar o direito de contratar. Antes, pretende legitimá-lo à luz da Constituição Federal, na medida em que "o ordenamento jurídico deve submeter a composição do conteúdo do contrato a um controle de merecimento, tendo em vista as finalidades eleitas pelos valores que estruturam a ordem Constitucional" (FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de direito civil: contratos – teoria geral e contratos em espécie**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 185). A *função social* desponta, pois, como robusto fundamento para intervenção do Estado na economia na medida em que qualifica e condiciona institutos essenciais às atividades econômicas como, por exemplo, a propriedade privada, incluindo aí a dos meios de produção, e a liberdade de contratar.

[125] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 198.

fundamento da ordem econômica, sendo legítima apenas enquanto exercida como promotora do bem-estar social e, ao contrário, proscrita quando utilizada exclusivamente para satisfação egoística dos agentes econômicos. Justamente em função disso que se afirma não ser a liberdade de iniciativa, disposta no artigo 170, da Carta de 88, uma tradução de princípio básico do liberalismo econômico[126].

Outro ponto de destaque nesta seara é a percepção de que a liberdade de iniciativa, enquanto viga estrutural da ordem econômica, não deve ser reduzida à liberdade de empresa. Soa legítimo afirmar que a liberdade de iniciativa, além da iniciativa empresarial, contempla, em igual medida, a iniciativa cooperativa (art. 5º, XVIII, e art. 174, §§ 3º e 4º, todos da CF/88), a iniciativa pública (art. 173 e 177, ambos da CF/88) e a livre iniciativa pelo trabalho (art. 1º, IV, 5º, IX e XIII, da CF/88), de modo que "não se trata, pois, no texto constitucional, de atributo conferido ao capital ou ao capitalista", mas, ao invés disso, deixa assente a ideia de que a liberdade de iniciativa há de ser compreendida dentro de um contexto de um modelo de Estado voltado para o desenvolvimento econômico com bem-estar social[127].

De se observar, também, que a livre iniciativa encartada na Constituição Federal de 1988 nada tem de relação com aquela outra incorporada pelo modelo de Estado liberal, onde a autorregulação dos mercados descambou para a eliminação da concorrência, sobretudo dos empreendimentos de menor porte. Ao contrário, a liberdade de iniciativa do Estado dualista de que ora se cuida há de ser lida justamente como uma proteção à livre concorrência em face do abuso do poder econômico, visando assegurar a higidez do mercado e propiciando, em último grau, a defesa do consumidor. Assim, sob uma perspectiva jurídico-política, a liberdade de iniciativa deve assegurar a livre concorrência, garantindo-se "oportunidades iguais a todos os agentes, ou seja, é uma forma de desconcentração de poder"; já numa ótica jurídico-social pode ser traduzida como ferramenta promotora de competitividade, propiciando o surgimento de "extratos intermediários entre grandes e pequenos agentes econômicos, como garantia de uma sociedade mais equilibrada"[128].

A liberdade de iniciativa, assim, há de ser considerada inafastável apenas enquanto acepção da liberdade fundamental dos homens, quando considerada coletivamente, tomando-se o homem inserido numa sociedade e como valor socialmente relevante; ao passo que, se

---

[126] SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 793-795.

[127] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 205.

[128] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **A economia e o controle do Estado**. In: O Estado de São Paulo, 04 de junho de 1989. Disponível em: <http://acervo.estadao.com.br/pagina/#!/19890604 -35058-nac-0050-999-50-not>. Acesso: 19 de novembro de 2016.

observada sob a ótica do indivíduo considerado em si mesmo, deve sofrer os influxos do paradigma de Estado social no qual se encontra integrada. Ou, sob uma perspectiva da pragmática do discurso normativo, a liberdade de iniciativa é imunizada quando da sua inserção na ordem jurídica nacional, tendo seus contornos definidos num modelo que autoriza a ingerência estatal sempre que esta se volte a garantir o equilíbrio entre o desenvolvimento econômico com o necessário bem-estar social.

De se notar, contudo, que uma tal intervenção deve observar as balizas constitucionais, especificamente aquela que congratula o postulado do Estado Democrático de Direito, traduzida, dentre outros aspectos, através do princípio da legalidade, positivado tanto quanto direito fundamental (art. 5º, II, CF/88) como preceito limitador da ingerência estatal no domínio econômico (art. 170, parágrafo único, CF/88). Retorna-se, pois, por uma determinada faceta, ao "fio condutor do processo político" capaz de harmonizar os valores antagônicos de que fala MIRANDA[129].

Embora a análise tenha se detido sobre os fundamentos que legitimam o Estado encartado na Constituição Federal de 1988 a atuar sob os pilares do modelo econômico adotado em território nacional – propriedade privada e liberdade de iniciativa –, não se pode olvidar que outros são encontrados ao longo do texto constitucional, bem como podem ser extraídos das pautas valorativas já analisadas. De fato, a busca por uma sociedade livre, justa e solidária, pelo desenvolvimento econômico, pela erradicação da pobreza e marginalização, pela redução das desigualdades sociais e regionais, pela promoção do bem de todos indistintamente (art. 3º, CF/88), a defesa da soberania nacional, da livre concorrência, do consumidor, do meio ambiente, do pleno emprego e das empresas nacionais de pequeno porte (art. 170, CF/88), para ficar entre os objetivos fundamentais da República e os princípios norteadores da ordem econômica, justificam um sem número de condutas interventivas por parte do poder público na economia, não constituindo objeto da presente pesquisa o esgotamento da matéria.

Um último aspecto deve ser enfrentado, contudo, sob pena de incompletude da visão geral que se pretende dar ao tema.

Toda a exposição feita acerca da questão até aqui levou em consideração a competência do Estado para, "como agente normativo e regulador da atividade econômica", exercer "as funções de fiscalização, incentivo e planejamento", nos termos do que dispõe o artigo 174 da Constituição Federal. Ocorre que, como se verá no tópico seguinte, a ingerência do poder

[129] MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo II. 6ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1997, p. 28.

público na economia pode se dar, também, na via direta, merecendo, nesta altura, serem identificados os fundamentos para tanto.

Malgrado não constitua objeto de investigação do presente trabalho, apenas para compor uma visão abrangente da questão, passa-se a delineá-la de forma sintética. Atuando de forma direta, é possível identificar duas frentes assumidas pelo Estado, a exploração de serviços públicos[130] e a exploração de atividade econômica. Quanto à primeira, embora seja passível de exploração pela iniciativa privada, mediante regimes de permissão e concessão (art. 175, CF/88), o seu objeto é de titularidade do próprio poder público, defluindo daí o fundamento da atuação estatal. É dizer, a ordem constitucional confere a titularidade dos serviços públicos ao Estado, sendo consectário natural a sua legitimidade para explorá-los.

No que toca à segunda, imperioso que se observe o que dispõe o artigo 173 da Constituição Federal assim redigido: "Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei".

De plano, pode-se verificar que dita atuação estatal tem nítido caráter de exceção. É dizer, desconsiderados os casos estabelecidos pelo próprio texto constitucional como, por exemplo, os monopólios públicos, não cabe ao Estado a exploração de atividade econômica, a qual deve, em regra, ficar a cargo da iniciativa privada[131].

---

[130] Cabe destacar que a posição assumida pelo Estado no fornecimento de utilidades e intervenção na esfera do particular não cabe dentro do estrito conceito de serviço público. Aqui, mostra-se extremamente sóbria a advertência que num Estado dualista de prestação e prescrição, o conceito de serviço público utilizado no matiz constitucional do fornecimento de utilidades da *assistência vital* deve ceder lugar à noção de *prestação administrativa*, a qual pode-se definir como "toda atividade estatal da qual se incumbe o Poder Público na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre, através de licitação e da qual se utiliza o administrado", por ser mais completa e apta a albergar o plexo de prestações incumbidas ao poder público (BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 17-20).

[131] Malgrado não configure objeto do presente trabalho, complementa-se a análise do tema apenas para assegurar uma visão geral da questão. Nesse passo, imperativos de segurança nacional ou relevante interesse coletivo podem justificar que o poder público explore atividade empresarial. Neste ponto, duas observações são necessárias. A uma, deve-se considerar que dita exploração deverá ser realizada pelo Estado através de empresa pública ou sociedade de economia mista, as quais necessitam de lei específica autorizando sua constituição (art. 37, XIX, CF/88). A segunda diz respeito às definições de segurança nacional e relevante interesse coletivo. O próprio dispositivo constitucional estabelece que deverá existir uma lei definindo-os. A questão que surge, então, é saber se é exigida uma lei ordinária ou complementar e de quem é a competência para edição de tal lei. O primeiro problema é de fácil resolução. Não tendo o dispositivo constitucional exigido a qualificação complementar para o ato legislativo, é de se concluir que de lei ordinária se trata. O segundo problema, contudo, demanda uma análise um tanto acurada. Tratando-se de dois conceitos distintos, é legítimo entender que os mesmos podem vir disciplinados em leis igualmente distintas. Assim, para o conceito de segurança nacional pode-se invocar a incidência do artigo 22, inciso XXVIII, da Constituição Federal, que estatui ser competência exclusiva da União legislar sobre defesa nacional. A lei aqui exigida, portanto, será lei federal. No que toca ao conceito de relevante interesse coletivo apto a justificar a exploração de atividade econômica por parte do poder público, parece assistir razão à ideia de que a lei a

Eis o debuxo dos fundamentos da intervenção do Estado na economia na via da exploração de atividade econômica.

3.3 INDUÇÃO NORMATIVA COMO FORMA DE INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA

Compreendida a razão de ser da ingerência do poder público sobre a economia, faz-se imprescindível ao avanço da pesquisa e à abordagem que se pretende dar ao seu objeto, a análise das formas em que tal ação ocorre. Assim, passa-se, neste momento, ao enfrentamento da questão.

Parece sólida até aqui a percepção que um modelo de Estado dualista de desenvolvimento econômico com bem-estar social impõe ao mesmo a assunção de uma postura ativa no seu relacionamento com a economia. Dita postura não se limita, contudo, à sua atuação direta no fornecimento de *prestações administrativas da assistência vital*, mas, em paralelo, deve o poder público exercer sua competência normativa e reguladora sobre do segmento econômico, cabendo a si as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, nos termos do que dispõe o artigo 174, da Constituição Federal.

Esta atuação estatal não pode, contudo, ser exercida ao arrepio da ordem constitucional. Ao contrário, só se legitima se pautada numa razão jurídica respeitante dos próprios valores que dão estrutura ao Estado. A síntese da postura do Estado em face da economia e as balizas que a justificam foram magistralmente expostas nas seguintes palavras proferidas por Brito[132]:

> Sob as mais variadas denominações, os tratadistas têm estudado essa atuação estatal que se apresenta ora como produtora de bens, ou como reguladora do consumo, ora se traduz em uma ação fomentadora, disciplinar, coordenadora e fiscalizadora das atividades econômicas privadas. Exercendo o Estado, em decorrência, um poder, cujo objeto é o arbítrio racional orientado axiologicamente no sentido de promover, dentro de certos limites, modificações dirigidas à totalidade ou a uma parte considerável da ordem social.

Com lastro nas lições acima delineadas, bem assim no regramento constitucional da matéria, pode-se identificar que o Estado intervém na economia de diversas formas. Sob uma

---

veiculá-lo pode ser federal ou estadual. É que, a matéria atinente a uma tal lei possui nítida vinculação com o Direito Econômico, fazendo incidir o artigo 24, inciso I, da Constituição Federal, que atribui competência concorrente à União e aos Estados Federados e Distrito Federal para legislar sobre tal matéria (GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 279-280).

[132] BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 26.

perspectiva material[133], da natureza da conduta estatal, portanto, a intervenção pode ser dar através da (i) assunção da função de agente econômico e prestador de utilidades à coletividade, quando o Estado produz os bens e fornece os serviços que compõe a assistência vital, (ii) no exercício da sua potestade em sentido estrito, quando normatiza de forma cogente a ordem econômica, e (iii) no papel de fomentador, quando usa dos meios cabíveis para direcionar persuasivamente as ações dos atores econômicos. Em qualquer caso, note-se, a postura estatal sempre estará atrelada aos ditames constitucionais que a fundamentam.

Duas notas de rigor terminológico se mostram prudentes aqui. À primeira vista é possível identificar que dentre as formas de intervenção acima indicadas, a primeira afigura-se como uma intervenção imediata *no* domínio econômico – imediata no sentido de que pressupõe uma atuação estatal direta como agente econômico ou fornecedor de utilidades. As duas últimas traduzem-se numa intervenção mediata, ou *sobre* o domínio econômico, na medida em que se consubstanciam em ações onde o poder público não desenvolve ele próprio a exploração da atividade econômica, mas pratica atos que refletem diretamente no segmento econômico.

O segundo aspecto a ser observado guarda relação com a topografia do planejamento econômico na seara que analisa as formas de intervenção do Estado na economia. É que, uma observação apressada da questão tende a colocá-lo também como forma de ingerência estatal no mercado. Não se afigura correta tal compreensão. De fato, o planejamento de toda e qualquer ação estatal é corolário do princípio da eficiência, vinculante a toda Administração Pública em decorrência do que estatui o artigo 37, da Constituição Federal. Ademais, os próprios objetivos fundamentais da República, escandidos no artigo 3º, da Constituição, demandam o planejamento estatal para que se possa alcança-los. Não por outro motivo Comparato ensina que "qualquer que seja o projeto que se tenha para o Brasil de amanhã, a sua realização passa, necessariamente, pelas instituições estatais e de interesse público, isto é, os órgãos de governo e os centros de poder na sociedade", para adiante arrematar que a transformação da sociedade brasileira não pode ser encarada como "um fenômeno acidental, mas um processo dirigido e ordenado para a realização de fins eleitos pela comunidade"[134].

No específico ponto da intervenção do Estado na economia cabe, ainda, destacar que o artigo 174, *caput* e seu § 1º, colocam o planejamento em relevo para toda forma de atuação do poder público, vinculando a Administração e persuadindo os particulares. Assim é que Bastos

---

[133] O que se pretende deixar estreme de dúvidas é que a análise ora empreendida busca assegurar um enfoque jurídico da questão, não o atrelando ao aspecto econômico, próprio da Economia enquanto ciência, mas aos meios jurídicos de que se vale o Estado para atuar no domínio econômico.

[134] COMPARATO, Fábio Konder. **Para viver a democracia**. São Paulo: Brasiliense, 1989, p. 83.

assevera que o planejamento econômico deve ser compreendido como "um ato jurídico que tem por finalidade definir e hierarquizar fins econômicos a serem prosseguidos" e "estabelecer as medidas ou os meios próprios à sua concreção"[135]. Também em Ferreira Filho é possível retirar essa compreensão ao aduzir que "para promover a expansão da economia, é preciso um plano global. Ou seja, é indispensável que haja uma escolha de objetivos econômicos e o estabelecimento dos meios correspondentes, em termos coerentes"[136]. O planejamento econômico afigura-se, pois, como verdadeiro pressuposto de toda e qualquer atuação do Estado *sobre* e *na* economia e não deve ser visto como uma forma desta.

Esclarecidos tais pontos, cabe retornar às formas de ingerência estatal sobre o segmento econômico.

A classificação aqui abraçada se assemelha àquela formulada por Grau, para quem o Estado intervém na economia em três modalidades: "intervenção por absorção ou participação (a), intervenção por direção (b) e intervenção por indução (c)" [137]. Diz-se que se assemelham e não que se identificam porque o insigne mestre exclui do que considera intervenção estatal na economia a prestação dos serviços públicos. Este trabalho, por seu turno, na esteira das lições de Brito, adota a concepção de que a atuação estatal na disponibilização de utilidades fruíveis pelos particulares, mormente aquelas que abrangem a *assistência vital*, aí incluídos os serviços públicos, também configura modalidade de ingerência estatal no segmento econômico[138].

Não obstante a crucial distinção indicada, pede-se vênia para abeberar-se nas lições de Grau sobre o tema, especificamente naquilo que não conflite com o que aqui é sustentado, em função do seu refinamento na exposição da matéria.

Quanto à primeira modalidade, afirma que o Estado, ao intervir na economia, assume o papel de "agente (sujeito) econômico", podendo realizar sua conduta por *absorção* ou por *participação*. Prossegue distinguido as duas subespécies, colocando a *absorção* para designar a atuação estatal quando "assume integralmente o controle dos meios de produção e/ou troca em determinado setor", num exercício de atividade econômica em regime de monopólio. Associa à modalidade de *participação* a ação do Estado quando "assume o controle de parcela

---

[135] BASTOS, Celso Ribeiro. **Comentários à Constituição do Brasil**. vol. 7. São Paulo: Saraiva, 1990, p. 106-107.
[136] FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do processo legislativo**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 212.
[137] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 143.
[138] BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 21-27.

dos meios de produção e/ou troca em um determinado setor", exercendo atividade econômica em concorrência com a iniciativa privada[139].

Para o citado mestre, a intervenção se dará por *direção* sempre que o poder público exerça "pressão sobre a economia, estabelecendo mecanismos e normas de comportamento compulsório para os sujeitos da atividade econômica em sentido estrito". As normas assim emanadas são classificadas como "comandos imperativos, dotados de cogência, impositivos de certos comportamentos a serem necessariamente cumpridos"[140].

Numa perspectiva estrutural da norma jurídica, uma norma de intervenção por direção, ao prever a hipótese abstrata, estatui uma única consequência jurídica. O seu destinatário não goza do direito de escolha de como proceder. Em não a obedecendo incorre em situação de violação normativa e ativa o mecanismo de proteção da ordem jurídica.

Por seu turno, a intervenção por *indução* ocorre quando "o Estado manipula os instrumentos de intervenção em consonância e na conformidade das leis que regem o funcionamento dos mercados". Quando se vale, dentre os instrumentos possíveis[141], de normas jurídicas para ultimar a intervenção por indução, utiliza-se de "preceitos que, embora prescritivos (deônticos), não são dotados da mesma carga de cogência[142] que afeta as normas de intervenção por direção" [143].

Aqui, pelo prisma estrutural da norma jurídica, existem duas previsões hipotéticas abstratas igualmente legítimas, restando conectadas a duas consequências correlativas, cabendo ao destinatário a eleição de como proceder dentre as opções que lhe são franqueadas. Existe, assim, uma conjunção normativa alternativa[144] que assegura ou impõe um tratamento

---

[139] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 143.

[140] Idem, p. 143-144.

[141] Uma observação se faz necessária. Malgrado o enfoque dado nesta pesquisa à indução dos comportamentos recaia sobre as normas jurídicas, o Estado, quando intervém no mercado, não o faz exclusivamente através destas. Quer-se afirmar que a indução da conduta dos particulares também pode ser alcançada a partir de ações práticas do poder público como, por exemplo, a construção de infraestrutura para escoamento da produção de região de difícil acesso, objetivando o surgimento ou incremento de zonas produtivas, reduzindo, assim, as desigualdades regionais (art. 3º, III, CF/88).

[142] Ao fazer a colocação acerca dessa gradação da cogência das normas jurídicas indutoras, Grau tem o cuidado de evitar qualquer interpretação que lhe retire a juridicidade. Decerto, segue afirmando que são normas jurídicas e como tais vinculam imperativamente os sujeitos que têm suas condutas subsumidas à previsão normativa. O que as distingue das normas que operacionalizam a intervenção por direção é que consiste em uma faculdade do sujeito adotar o comportamento abstratamente previsto na norma ou agir de outra forma, igualmente permitida pelo ordenamento sem, contudo, a previsão da sanção premial (GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 145).

[143] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 144-145.

[144] Nas normas indutoras também subsiste a imperatividade decorrente do caráter prescritivo da norma jurídica. O seu momento de manifestação é que é diferido, ocorrendo após a opção, pelo destinatário da norma, de qual conduta adotar. Uma vez realizada esta opção, a consequência jurídica é medida inafastável, sendo

privilegiado ou desvantajoso conforme seja o caso de estímulo ou desestímulo, respectivamente. Note-se que qualquer das opções exercidas pelo destinatário da norma devem ser entendidas por legítimas, não havendo violação ao ordenamento. Não obstante, é possível verificar uma atuação não desejada pela ordem jurídica, embora não o seja a ponto de qualifica-la como ilícita.

Entendidas, assim, as formas de intervenção do Estado na economia, impõe que se estreite a análise sobre a utilização da tributação para tal desiderato.

3.4 TRIBUTAÇÃO E REGULAÇÃO ECONÔMICA

Após compreender a relação entre Estado e economia, os fundamentos da intervenção daquele nesta última e as formas como se processa, avulta de essencial importância analisar a tributação no contexto de intervenção estatal sobre o domínio econômico. De fato, sendo o fenômeno tributário um dos meios mais invasivos postos à mão do Estado de Direito em relação ao particular, não se pode deixar de reconhecer sua aptidão para interferir no segmento econômico de uma nação.

Com efeito, constitui o tributo uma prestação pecuniária coativa onde o poder público adentra no patrimônio do particular e amealha parcela deste, transferindo-a compulsoriamente para a coletividade. Adverte Brito que:

> O fenômeno tributário é uma das manifestações culturais, por ser objeto típico do conhecimento referente às relações sociais (exclusividade da sociedade humana) e, em linhas gerais, consiste na atividade estatal operadora da transferência do patrimônio do particular para o coletivo, conforme um conjunto de princípios que forma um núcleo de normas sistematizado na lei maior do sistema jurídico[145].

Nesse cenário, não é difícil identificar, no Direito Tributário, um potencial agudo para afetar a economia. Antes de enfrentar a questão, porém, é fundamental que se situe a tributação entre as formas de intervenção estatal alinhadas no tópico precedente.

Malgrado as figuras tributárias da *taxa* e da *contribuição de melhoria* deem ensejo a uma atuação direta do poder público em favor dos particulares, não é esta – a atuação considerada em si mesma – objeto de estudo. Interessa aqui observar a tributação enquanto fenômeno normativo, de regulação de condutas, portanto, e sua aptidão para conformar as ações

---

legítima a invocação do mecanismo de proteção do ordenamento jurídico de que fala Bobbio – *a resposta à violação*.

[145] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 56.

dos particulares. Assim, resta enquadrar a tributação naquelas formas que preveem a emanação de normas jurídicas como mecanismos de intervenção do Estado sobre a economia, quais sejam: a intervenção por direção ou a intervenção por indução.

De início cumpre destacar que a tributação, em sua compreensão contemporânea, não permite ser enquadrada como mecanismo de intervenção estatal sob a forma de direção. É que, repise-se, toda e qualquer ingerência do Estado *na* e *sobre* a economia pressupõe o respeito ao *princípio democrático*, ou seja, que se processe mediante um *arbítrio racional*. Admitir o uso das normas tributárias para impor coativamente determinados comportamentos – o que se faz na intervenção por direção – é, por certo, violar o fio condutor que harmoniza os valores contrapostos da ordem jurídica nacional. Isso porque, o uso da tributação como forma interventiva por direção teria o condão de aniquilar o próprio direito à propriedade privada, esbarrando no postulado da proibição do confisco[146].

Decerto, a norma de imposição tributária apta a gerar a obrigação principal – pagar tributo – deve estar correlacionada com a manifestação de riqueza consagrada no fato gerador, sem o que a obrigação de pagar uma dada quantia ao Estado não poderá ser considerada tributária. É o que se conhece por "avaliabilidade econômica da materialidade da hipótese de incidência"[147] ou por "fato-signo presuntivo"[148], extraindo-se daí que a hipótese de incidência tributária só tem lugar quando atrelada à manifestação de uma base econômica.

Nesse passo, a norma jurídica que se valesse da imposição tributária para obrigar o contribuinte a agir numa determinada direção só teria eficácia se o condicionamento do comportamento fosse tal que ao contribuinte não restasse outra alternativa ou, em desrespeitando dita norma, a coercibilidade do ordenamento jurídico se mostrasse apta a substituir a vontade do particular. Uma hipótese desse jaez transpareceria nítido caráter confiscatório, na medida em que o *fato-signo presuntivo* restaria integralmente absorvido pela pretensão do poder público.

De outra banda, é de se considerar que o uso da tributação para ingerência estatal na economia *por direção*, com o mesmo golpe que vilipendia a propriedade privada, também tisna outro pilar do princípio democrático, qual seja, a liberdade. Admitir a invasão do Estado no patrimônio do particular ao ponto de determinar de forma categórica a sua conduta romperia a própria racionalidade da tributação, redundando num completo esvaziamento do direito de

---

[146] Ricardo Lobo Torres chega ao ponto de afirmar que na proibição do confisco reside verdadeira "imunidade tributária de uma parcela mínima necessária à sobrevivência da propriedade privada" (TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011, p. 66).

[147] JUSTEN FILHO, Marçal. **Sujeição passiva tributária**. Belém: CEJUP, 1986, p. 249.

[148] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 539.

liberdade do indivíduo e transfigurando o tributo em sanção, o que viola sua essência, já que, sabe-se, este não pode consistir em sanção de ato ilícito[149]. Justamente por esse motivo afirma-se que "o tributo não pode ser tão alto a ponto de sacrificar a liberdade protegida pelo constituinte"[150].

Não é outra a lição de doutrina abalizada sobre o tema. Senão, veja-se:

> [...] não se poderia cogitar de direção por meio de normas tributárias, que pressupõem, necessariamente, a possibilidade de o contribuinte incorrer ou não no fato gerador. Fosse o contribuinte obrigado a incorrer no fato gerador, então se estaria diante de um efeito confiscatório, atentando, ademais, contra o direito de propriedade. Fosse impossível a ocorrência do fato gerador, por outro lado, então nem sequer se poderia falar de norma tributária, já que tributo inexistiria[151].

Outra conclusão não resta, senão a que indica que a tributação só pode ser utilizada como mecanismo de intervenção do Estado sobre a economia na forma de indução. É dizer, é legítimo ao poder público se valer dos mecanismos tributários para, assegurando um campo de liberdade ao particular, encorajar ou desencorajar determinadas ações, visando tensionar suas condutas numa determinada direção valorada.

Antes de adentrar nessas possibilidades, contudo, faz-se necessário compreender as razões de ser da tributação e da indução tributária.

3.4.1 Justificativas da tributação e da indução tributária

Desde o momento em que o homem passou a se organizar em coletividade, ainda nos primórdios, quando se instituíam clãs para garantir a autodefesa e subsistência, restou configurada necessidade de utilização de recursos coletivos no atingimento do fim da autoperpetuação.

Essa fundamental característica da união do homem em sociedade – necessidade de utilização de recursos coletivos em prol do interesse da coletividade – transcorreu por todas as eras da vida humana a partir dali. Assim foi na formação das cidades-estados, na existência do

---

[149] Becker, discorrendo sobre a intenção do poder público em impedir ou desestimular determinado fato social, parece chegar à mesma conclusão fazendo alusão ao uso do direito para tipificar um ilícito como forma de intervenção estatal direta – aqui chamada de *intervenção por direção* – e o uso do direito, através da função extrafiscal do tributo, para uma intervenção indireta – *intervenção por indução* (BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 634-635).

[150] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 34.

[151] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 46.

feudalismo, nos Estados Absolutistas, até mesmo no nascimento do Estado Liberal e com mais razão no Estado do Bem-Estar Social.

Sem adentrar nas peculiaridades de cada momento histórico, especificamente acerca da arrecadação, utilização e natureza dos recursos necessários à proteção do bem comum, que não compõe o objeto do presente trabalho, soa legítimo aduzir ser este ponto uma característica fundamental da organização humana em Estado.

Discorrendo sobre a embriogenia do Estado, Becker aduz que a reunião do homem em sociedade só se alcança em função de um proveito coletivo que chama de centro de referência comum. Segundo ele, "este agrupamento humano é organizado de modo estável para melhor obtenção daquela finalidade, então existe um ser social, especificamente social e irredutível à pluralidade dos indivíduos agrupados" [152].

É justamente em função da existência autônoma do ser social voltado à consecução do centro de referência comum que o Estado necessita da arrecadação de recursos. Não por outro motivo a doutrina afirma que "a existência de um Estado implica a busca de recursos financeiros para sua manutenção" [153].

Hodiernamente os recursos utilizados na consecução do próprio fim do Estado são de natureza financeira, sendo incomum a existência de prestações outras que não o dinheiro. Baleeiro ensina que os Estados, desde há muito, utilizam-se de meios comuns para a obtenção de recursos financeiros a fim de fazer frente à despesa pública, tais quais: "a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel"[154].

Vê-se, pois, que o interesse comum, cuja tutela é atribuída ao Estado, justifica a existência de prestações pecuniárias coativas impostas aos particulares de forma a transferir parcela de seu patrimônio à coletividade. Isso explica o aspecto semântico do signo *tributar*, que, etimologicamente, provém do latim *tribuere*, cujo significado é dividir por tribos, repartir, distribuir, atribuir[155].

Esta concepção, contudo, não alcança uma efetiva justificação para a tributação, mormente em se considerando as idiossincrasias de uma sociedade cujo modelo econômico subjacente guarda intrínseca relação com a aptidão de cada indivíduo em desenvolver suas

---

[152] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 171-172.
[153] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 21.
[154] BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984, p. 115.
[155] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 16.

próprias potencialidades, culminando com uma capacidade igualmente diversificada de contribuir para o interesse comum. É dizer, sendo consectária de um modelo capitalista de produção e circulação de bens a discrepância econômica e social de cada indivíduo – que aqui não importa analisar as causas –, a repartição formalmente igualitária dos custos do interesse comum não subsiste num Estado Democrático de Direito.

De fato, para que se concretize o princípio democrático mostra-se fundamental achar uma fórmula que seja capaz de traduzir a obrigação de cada indivíduo em contribuir para a coletividade nos limites da sua própria capacidade. Ademais, sendo o fenômeno tributário lastreado num *fato-signo presuntivo* indicador da riqueza individual, faz-se necessário acrescentar um outro elemento à justificação da tributação. Ganha relevo, então, a análise da capacidade contributiva como mecanismo inerente a uma distribuição justa dos custos do interesse comum.

Por capacidade contributiva entende-se o "padrão de referência básico para aferir-se o impacto da carga tributária e o critério comum dos juízos de valor sobre o cabimento e a proporção do expediente impositivo"[156]. Lembra Brito que o postulado da capacidade contributiva restou inserido na ordem jurídica nacional a partir da Constituição de 1946, pelas mãos de Aliomar Baleeiro, e teve por inspiração a Constituição francesa, de abril do mesmo ano, objetivando "resguardar o contribuinte contra o fiscalismo injusto"[157]. É ela verdadeira tradução do princípio da igualdade, em sua acepção material, na seara tributária.

Forçoso é reconhecer, pois, que, num Estado Democrático, a capacidade contributiva de cada indivíduo integra a própria justificativa da tributação. Tal afirmação, entretanto, faz com que se torne imperioso, em âmbito nacional, analisar o disposto no § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal de 1988[158], na medida em que vincula, sempre que possível, os impostos à capacidade contributiva, nada mencionando acerca das demais espécies tributárias.

Embora o silêncio constitucional acerca da aplicabilidade da capacidade contributiva aos outros tributos, é de se observar que a eles também se estendem os seus efeitos[159]. Isso decorre da compreensão de que a capacidade contributiva prescinde de formulação constitucional expressa, estando "implícito nas dobras do princípio da igualdade"[160]. Nesse

---

[156] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 201-202.
[157] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 84.
[158] Art. 145. *Omissis.*
§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, 1988).
[159] GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições (uma figura *sui generis*)**. São Paulo: Dialética, 2000, p. 191.
[160] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 385.

sentido, há que se reconhecer seu status de princípio-garantia do contribuinte e, como tal, verdadeira limitação constitucional ao poder de tributar[161]. Cabe gizar as seguintes palavras de Brito:

> [...] o princípio da capacidade contributiva é corolário do princípio da isonomia, visto que este importa igual imposição para idêntica capacidade contributiva e pressupõe sempre, por parte do legislador ordinário, uma igualdade de situações tomadas em consideração, desde quando a noção de capacidade contributiva implica em uma avaliação da idoneidade do indivíduo para suportar a carga tributária. Uma idoneidade abstrata enquanto avaliada pelo legislador, mas, concreta, quando o for, pelo aplicador da norma ao caso específico. E essa imbricação da isonomia sobre a capacidade econômica do sujeito passivo da obrigação tributária chega ao ponto de se poder afirmar que são ambos princípios constitucionais que se integram, atuando como identificadores da medida das possibilidades econômicas a qual, para os causalistas, é a causa jurídica da imposição, cumprindo, por isso, ao juiz investigá-la como fundamento da tributação para que possa aplicar a norma tributária no caso concreto[162].

Estatuída a aplicação da capacidade contributiva às demais espécies tributárias, há um outro ponto a ser considerado. É cediço que a base de cálculo compõe o elemento material de qualquer tributo e que a mesma é lastreada no *fato-signo presuntivo*, cuja representação econômica se impõe. Disso decorre que a opção legislativa dos seus elementos – da base de cálculo – perpassa necessariamente por uma valoração da demonstração de riqueza do contribuinte, consubstanciando a observância, pelo legislador, da *capacidade contributiva absoluta* ou *objetiva*. Uma vez eleitos os elementos componentes da base de cálculo do tributo, que hão de ser representantes "da riqueza exibida no acontecimento factual", e positivadas na norma tributária de imposição, tem-se a concretização da *capacidade tributária relativa* ou *subjetiva*[163] [164].

Ainda na seara do quanto disposto no § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal de 1988, é de se perquirir o alcance da expressão *sempre que possível*. Brito ensina que as normas constitucionais que exigem uma legislação integrativa costumam adotar regras genéricas "para, sem prejuízo de sua eficácia, permitir a adaptação às circunstâncias em que vai medrar". Assim,

---

[161] De se observar que a proposição normativa utilizada para veicular o preceito no Direito Positivo nacional pela primeira vez não restringia sua aplicação aos impostos. Assim estava redigido o art. 202 da Constituição Federal de 1946: "Os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte" (BRASIL, 1946).

[162] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 83.

[163] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 385.

[164] Note-se que mesmo no IPI, único "tributo com estrutura na qual se conta só a existência do objeto, isto é, da matéria do tributo, por ser este objeto um bem material, não se considerando o atributo da pessoa do contribuinte" (BRITO, Edvaldo. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 129), a *seletividade* e *progressividade* a ele aplicadas traduzem, ainda que mediatamente, a observância à capacidade econômica do contribuinte (BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 580-581).

adverte que a capacidade contributiva, verdadeira concretização da justiça social no âmbito tributário, deve guiar tanto o legislador quanto o aplicador da norma como critério preferencial na técnica de imposição, sendo-lhes vedado a eleição de mecanismos outros que não a concretize sempre que for possível a adoção daqueles que salvaguardem a capacidade contributiva[165].

Resta evidente, assim, diante de uma análise pragmática do discurso normativo constitucional, que a necessidade de cobrir custos de interesse coletivo associada à justiça social, representada na observância da capacidade contributiva quando da repartição de tais custos, constituem a justificativa para o fenômeno tributário.

Impende, agora, que se debruce sobre a justificativa da indução tributária.

Em que pese seja possível identificar o uso das normas tributárias com sua função indutora de comportamentos dos agentes particulares desde os idos dos séculos XVII e XVIII[166], a partir da teoria econômica do cameralismo[167] [168], interessa à abordagem aqui proposta a compreensão das normas tributárias indutoras no modelo de Estado do desenvolvimento econômico com bem-estar social. Pretende-se buscar a justificativa da indução tributária, portanto, numa sociedade insatisfeita com o estado de coisas atual e promotora de alterações sociais.

É assente que a tributação fora historicamente utilizada pelos Estados com o precípuo fim de arrecadação de recursos para fazer frente às despesas de interesse comum da coletividade. Enquanto perdurou essa visão, o Direito Tributário possuía nítido fim fiscal e o Estado devia apenas garantir que o *status quo* não sofresse qualquer ruptura. Tais modelos, como visto anteriormente, estavam lastreados numa ordem constitucional estatutária.

Ocorre que, as tensões sociais provocadas pelo modelo econômico liberal-capitalista se avolumavam com solidificação da crescente sociedade de massas pós Revolução Industrial. A insustentável situação abria duas possibilidades à sociedade: a rebelião, com uso da força bruta e derrocada da ideologia vigente, substituindo-a, ou uma revolução humanista, pautada numa

---

[165] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 85.

[166] Becker, com arrimo em Baleeiro, menciona que há cinco séculos "já eram percebidos os efeitos da tributação sobre a redistribuição do capital e da renda entre os indivíduos e sobre a formação das classes sociais" (BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 628). Não obstante, parece ter sido a partir do pensamento mercantilista que a indução tributária passou a ser conscientemente preconizada e utilizada em larga medida pela ordem econômica de um Estado (FEIJÓ, Ricardo. **História do pensamento econômico**. São Paulo: Atlas, 2001).

[167] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 27.

[168] O cameralismo consistiu numa vertente do mercantilismo que se desenvolveu, sobretudo na Alemanha. Foi uma teoria econômica que preconizava, dentre outras coisas, que "os fenômenos econômicos poderiam ser conduzidos por normas estatais" (SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 27).

atividade racional do homem que, a partir de instrumentos adequados e eficazes, instauraria uma democracia social[169].

Já fora exposto que o caminho seguido pela grande maioria dos Estados ocidentais foi aquele representado na segunda opção, culminando no modelo dualista de desenvolvimento econômico com o bem-estar social.

No desempenho dessa *revolução humanista* de que fala Becker, a ordem jurídica avulta como um daqueles instrumentos adequados e eficazes para a consecução de uma tal democracia social. Apregoa o citado mestre, ainda, que o Direito Tributário[170] assume, aqui, uma dupla função como agente revolucionário e financiador da revolução social. Revolucionário porque a partir do "impacto de seus tributos destruirá a antiga ordem social", e financiador porque simultaneamente "financiará a sua reconstrução"[171].

A norma tributária desencastela-se do seu histórico finalismo fiscal e passa a assumir um protagonismo na seara extrafiscal, ganhando relevo sua aptidão para interferir no estado de coisas encontrado pela ordem jurídica. "Ao lado do aspecto arrecadatório dos tributos, assumem relevância, no Estado Social Democrático, suas funções distributiva e alocativa, esta especialmente em seu viés indutor" [172].

A indução tributária num Estado dualista de desenvolvimento econômico com bem-estar social justifica-se, portanto, a partir dos fundamentos da própria intervenção do Estado na economia, quais sejam; evitar os males advindos de um mercado sem regulação e garantir a consecução dos objetivos fundamentais deste paradigma estatal. Bem por isso se afirma que a norma tributária de indução "sofre as mesmas restrições e motivações de outras formas de intervenção na economia"[173].

Uma questão se coloca. Não obstante tributação e indução se mostrem como realidades cada vez mais imbricadas, constituindo cada qual uma faceta da norma tributária, não se pode

---

[169] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 625-626.

[170] Não deixa de advertir, na esteira da síntese aqui escandida acerca da relação entre ideologia e Direito, que o Direito Tributário não possui uma função em si mesmo, senão em virtude do paradigma de Estado do qual emana, observando que a extrafiscalidade da norma tributária "tanto pode ser utilizada com instrumento de reforma social, quanto instrumento para alcançar objetivo exatamente oposto: impedir a reforma social e conservar, ou melhor, salvar o regime capitalista liberal" (BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 637). Note-se que tal colocação não vai de encontro ao sustentado anteriormente nesta pesquisa, mas, ao contrário, o corrobora. Com efeito, pautado em Habermas e Grau asseverou-se que a viragem do Estado lastreado no *capitalismo liberal* para aquele baseado no *capitalismo organizado* defluiu justamente de uma ideologia de preservação do modelo capitalista de produção, transmudando, porém, a índole liberal inicial em uma índole social.

[171] Idem, p. 627.

[172] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 31.

[173] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 167.

olvidar para a imprescindibilidade de se harmonizar a indução tributária com aquilo que se desenhou como justificativa da própria tributação, a capacidade contributiva. É que, à primeira vista, técnicas de indução tributária podem aparentar vilipêndio ao postulado da capacidade contributiva, tisnando o âmago da justificativa da própria tributação.

Decerto, a constatação de que o tributo não deve ser visto exclusivamente como uma imersão do Estado no patrimônio do particular, devendo-se dar equivalente importância ao seu papel modificador da realidade, tem aptidão para influir diretamente na compreensão do discurso normativo constitucional tributário.

O problema, todavia, gravita em torno da construção dialética que se quer alcançar entre indução tributária e seu pertencimento ao Sistema Tributário Nacional, que será objeto do próximo capítulo, e pressupõe a apreensão das formas de regulação econômica a partir das normas tributárias indutoras, o que se passa a analisar.

3.4.2 Indução tributária e regulação econômica

É cediço que a tributação exerce indiscutível efeito financeiro nos processos econômicos de produção, distribuição e consumo de bens ou serviços, cabendo ao poder tributante conhecê-los para que, mediante uma política fiscal devidamente planejada, possa manejar a ordem jurídica de molde a conformar as ações dos atores econômicos, conduzindo-os à consecução dos objetivos traçados nas bases do Estado. É aí que a norma tributária indutora tem seu campo de atuação, estatuindo benefícios para os comportamentos desejados e gravames para aqueles não pretendidos.

Utilizando as premissas lançadas no capítulo precedente, pode-se identificar que a indução normativa se consuma a partir de duas vertentes: o encorajamento e o desencorajamento. Com a advertência já lançada de que um modelo de Estado pautado no princípio democrático deve se valer tanto mais quanto possível das sanções positivas, evitando-se uma limitação extremada da liberdade privada[174], é de se reconhecer que a indução tributária se processa pelas mesmas vias.

---

[174] Greco chega ao ponto de sustentar que normatização indutora exercida pelo Estado brasileiro sobre o segmento econômico com lastro no que dispõe o art. 174 da CF/88 só pode ser processada na via do incentivo, sendo proscrito o desencorajamento. Constrói seu raciocínio pautado na literalidade do citado comando constitucional que faz alusão apenas ao *incentivo*, não congratulando a possibilidade de desencorajamento (GRECO, Marco Aurélio. Contribuições de intervenção no domínio econômico – parâmetro para sua criação. In **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. Marco Aurélio Greco (coord.). São Paulo: Dialética, 2001, p. 24). Não se pode concordar, todavia, com tal afirmação, tanto em razão do que aqui se escandiu acerca da *norma indutora*, onde se concluiu que encorajamento e desencorajamento são facetas da mesma realidade, quanto em função da pragmática do

No que toca ao desencorajamento, é de se observar que sua materialização se dá, geralmente, pela via do agravamento da situação em que se encontra o contribuinte. "Fala-se em agravamento quando a norma tributária indutora torna mais oneroso o comportamento indesejado, implicando o aumento dos custos do contribuinte, que, assim, fica propenso a adotar comportamento alternativo, menos oneroso"[175].

Note-se que, em casos deste jaez, numa perspectiva ideal, o efeito arrecadatório do tributo sequer é desejado, ou seja, a pretensão do poder público é, em verdade, não arrecadar nenhum valor com dita norma indutora, na medida em que se busca que o contribuinte não incorra na sua hipótese de incidência.

Há de se observar, todavia, em sede de indução tributária, que o agravamento deve ser tal que ao contribuinte se afigure mais vantajoso a adoção de conduta diversa. Dito de outro modo, não alcançará a finalidade indutora uma norma tributária que torne a conduta não desejada igualmente custosa àquela desejada. Um exemplo facilitará a compreensão.

Tome-se o caso da tributação incidente sobre os veículos automotores em função do combustível de que se utiliza. Como a queima do diesel é mais prejudicial ao meio ambiente do que a queima da gasolina ou do etanol, a tributação incidente – seja na produção, importação, circulação ou mesmo em função da propriedade – sobre os veículos automotores alimentados por diesel tende a ser mais elevada do que aquela aplicável aos veículos alimentados por gasolina ou álcool, elevando sobremaneira o preço e custos dos primeiros. Nesse contexto, é de se notar que a indução alcançará o êxito se os adquirentes de veículos automotores optarem pelos modelos cujo dano ambiental é menor. Não se descura, aqui, que esta opção está, via de regra, condicionada mais pelo custo elevado da aquisição e manutenção de veículos automotores à base de diesel do que pela opção ecologicamente correta[176].

---

discurso normativo constitucional que versa sobre a intervenção do Estado da economia. Entrementes, a não referência expressa ao signo desencorajamento ou equivalente semântico, no art. 174 da CF/88, não importa em reconhecer a impossibilidade de seu uso, mormente quando se observa no todo constitucional medidas interventivas de nítida índole desencorajadora como, por exemplo, a possibilidade de instituição do IPTU progressivo, capitulada no art. 182, § 2º, da CF/88.

[175] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 205.

[176] Derani, valendo-se do postulado da *Eficiência de Pareto* – o qual apregoa que, do ponto de vista econômico, a eficiência só será alcançada se for aplicada nas trocas, na produção e na variedade de produtos – para aferir a eficiência de políticas que impliquem aumento nos custos da poluição, aduz que "o proprietário de um bem natural só participará para a sua conservação, à medida que os custos para evitar o dano ambiental fiquem abaixo do custo de reparação do dano" (DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3ª ed. Saraiva: 2008, p. 147). Parece lógico supor que a indução tributária na seara ambiental deve contar menos com a consciência coletiva de preservação do meio ambiente do que com os efeitos financeiros da oneração da degradação ambiental.

Observada a indução pela ótica do desencorajamento, dois aspectos despontam em relevância. Sob um primeiro enfoque, é de se considerar que a indução tributária deve ser colocada em xeque quando se pretenda desestimular um comportamento inevitável pelo mercado. É que, sendo a conduta impossível de ser abandonada pelos particulares, a norma indutora de desestímulo pelo agravamento acarretará tão somente um efeito inflacionário ou mesmo confiscatório[177]. Neste caso, parece não ser legítimo o argumento da indução para justificar a sobrecarga da situação do contribuinte. Um tal agravamento só poderá subsistir com respaldo no fim arrecadatório, se preservadas as balizas da tributação, haja vista que funcionalidade extrafiscal aí inexiste.

De outra quadra, é crucial que a política tributária de desencorajamento atente para não provocar um desequilíbrio odioso na economia. A pretexto de interferir no mercado, objetivando induzir comportamentos valorosos, o Estado pode instituir medidas de desencorajamento que onerem determinado setor econômico, tornando-o insustentável para os pequenos e médios empreendedores. De fato, o agravamento de uma situação tributária pode ensejar uma desarrazoada elevação nos custos que apenas aquelas empresas mais pujantes conseguiriam subsistir. Uma indução assim implementada acabaria por eliminar a concorrência e dificultar, ou mesmo impedir, o empreendedorismo de pequena monta, maculando a própria liberdade de iniciativa e os interesses do consumidor, nos termos que escandido linhas atrás. Nesse contexto, a indução geraria um efeito diametralmente oposto àquele para o qual o ordenamento jurídico a autoriza, sendo, portanto, ilegítima. É o que Schoueri chama de *paradoxo de Böckli*, referindo-se à colocação feita por Peter Böckli[178].

Esta colocação faz pensar um outro contrassenso possível no âmbito das normas tributárias indutoras, agora vinculado à proteção ambiental. É incontrastável que as normas indutoras encontraram terreno fértil para sua atuação no campo do Direito Ambiental, especialmente porque aí reside a pedra de toque da harmonização do desenvolvimento econômico com o bem-estar social nas sociedades modernas. Nada obstante, mostra-se de fundamental importância que o uso de mecanismos indutores não acarrete a monetarização da degradação ambiental, tornando o meio ambiente submisso à força do capital. Explica-se.

---

[177] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 53.

[178] BÖCKLI, Peter. Indirekte steuern und lenkungssteuern. Basel/Stuttgart: Helbing & Lichetenhahn, 1975, p. 104. Apud SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 53-54.

A Constituição Federal, em seu artigo 225, § 3º[179], congratulou aquilo que se convencionou denominar de princípio do poluidor-pagador, a partir do qual aquele que explorar os recursos naturais em interesse próprio tem a obrigação de indenizar a sociedade, além da sua obrigação de reparar eventual dano ambiental. É justamente nessa imposição de reparar a coletividade pelo uso exclusivo de bem de uso comum, essencial à presente e futuras gerações, que a indução tributária se faz presente em vasta medida, mormente a partir do desencorajamento de condutas ensejadoras de degradação ambiental.

Ocorre que, aceitar que a exploração ambiental se concretize de qualquer forma apenas em função do agravamento da situação financeira do contribuinte acabaria por converter a proteção ao meio ambiente em restituição pecuniária à sociedade através dos tributos. Esta concepção, contudo, subverteria a teleologia da indução tributária, franqueando ao capital a degradação ambiental nos limites da sua capacidade financeira para suportar o ônus. Não é esta, porém, a leitura que se deve ter do citado comando constitucional. Adverte doutrina abalizada sobre a matéria que o princípio do poluidor-pagador não pode, em hipótese alguma, estabelecer "uma liceidade para o ato do poluidor; como se alguém pudesse afirmar: 'poluo, mas pago'"[180].

Assim, sendo a utilização da indução tributária permitida apenas enquanto igualmente legítima é a intervenção do Estado na economia, não é possível albergar sob a pragmática do discurso normativo constitucional encartado na Constituição Federal de 1988 o seu uso sempre que se configurem as situações acima delineadas. Atento a este aspecto, assevera Elali que as normas indutoras devem sujeitar-se "aos ditames da Constituição", sendo manejadas "a partir de análises técnicas da economia" e fornecendo "ao direito instrumentos úteis de busca das soluções para os problemas sociais", para adiante arrematar que os efeitos da indução tributária "não podem gerar ainda maiores desigualdades"[181].

Não se quer, com essa assertiva, esvaziar a relevância das normas indutoras num sistema normativo voltado para a transformação social e fazer tábula rasa de tudo o que já se expôs até aqui. Antes, busca-se encontrar parâmetros que legitimem o uso de ditas normas de molde a otimizar os seus resultados e a concretizar os fundamentos da República Federativa do Brasil.

---

[179] "§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados" (BRASIL, 1988).

[180] FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 88.

[181] ELALI, André. **Tributação e regulação econômica: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais**. São Paulo: MP Editora, 2007, p. 117.

Nesse contexto, é forçoso reconhecer que a solução para o impasse perpassa por um juízo de ponderação da proporcionalidade e razoabilidade na inserção das normas indutoras no sistema jurídico, particularmente quando se considera o contexto dos elementos que balizam a legitimidade de implementação das mesmas. Esta análise, contudo, não pode ser desencadeada antes que se enfrente a indução tributária levada a cabo a partir das medidas de encorajamento.

Consoante já se afirmou, as técnicas de indução consistentes no encorajamento receberam impulso a partir da instalação do paradigma estatal voltado para transformação social e traduzem-se pela previsão normativa "de estrutura condicional-imperativa"[182] onde o consequente é uma resposta jurídica positiva, utilizada pelo ordenamento jurídico "como mecanismo que estimula determinados comportamentos"[183].

No âmbito tributário, são estudadas sob a designação de incentivos fiscais e podem assumir as formas de imunidades, isenções, reduções de alíquota e base de cálculo, anistias, regimes especiais de tributação, diferimento e remissões[184]. Esta colocação não quer, entretanto, representar que toda forma de imunidade, isenção outra espécie qualquer aí indicada deve ser necessariamente reconduzida à indução normativa. Questões outras, que não a pretensão de conformar comportamentos dos contribuintes, podem igualmente ensejar o uso destas figuras tributárias por parte do Erário. Não é outra conclusão a que chega Schoueri ao afirmar que "isenção tributária é técnica que serve tanto aos objetivos extrafiscais (gênero) como aos arrecadatórios e aos simplificadores. A diferença não se encontra no modo de agir a norma, mas em sua função e, por conseguinte, em seu regime jurídico" [185].

Sem pretender o esgotamento da análise pormenorizada acerca da imunidade, isenção, anistia, redução de alíquota e da base de cálculo e demais formas acima indicadas, que não compõem o objeto da presente, interessa para esta pesquisa o delineamento como cada uma delas pode veicular a norma tributária indutora.

No que toca à imunidade, é cediço que a mesma compõe verdadeiro direito fundamental do contribuinte na medida em que serve para delimitar "o exercício da competência tributária de cada uma das entidades da federação brasileira", funcionando como "um princípio

---

[182] A formulação sintática apresentada por Ferraz Júnior conflui com o que se escandiu sobre o tema nesta pesquisa, afinal a norma jurídica indutora disponibiliza ao seu destinatário alternativas de atuação igualmente legítimas, passando a ser imperativa – consequente normativo – após a escolha da conduta adotada.

[183] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Crédito-prêmio de IPI e incentivo fiscal setorial: da inaplicabilidade do art. 41 do ADCT da CF/88**. In Crédito-prêmio de IPI: estudos e pareceres. v. III. Vários autores. São Paulo: Manoel, 2005, p. 36.

[184] ELALI, André. **Tributação e regulação econômica: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais**. São Paulo: MP Editora, 2007, p. 114.

[185] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 207.

constitucional de exclusão da competência tributária"[186]. Em função deste caráter, as imunidades só podem ser veiculadas por normas constitucionais[187].

Pode-se identificar um viés indutor na imunidade tributária concedida aos livros, por exemplo. Destrinchando a questão, Brito[188] adverte para a necessidade de buscar compreender o comando constitucional no contexto da unidade da própria Constituição de 1988. Assim, chama atenção para o disposto no artigo 5º, IV[189] e IX[190], da Carta Política, no intuito de buscar o alcance da norma imunizante em comento. Em Baleeiro[191] encontra-se a lição que o objetivo de tal norma reside no amparo e estímulo à educação e à cultura, na medida em que os livros, jornais e periódicos constituem os meios universais de propagação de ideias, sempre no interesse social da melhoria do nível intelectual, político, moral e humano da sociedade. No mesmo sentido asseverou o Ministro do Supremo Tribunal Federal, Maurício Corrêa, para quem não se pode olvidar "que a imunidade dos jornais decorre de um exercício da extrafiscalidade pelo poder público, ou seja, o Estado abre mão de uma maior arrecadação para propiciar o desenvolvimento de uma situação mais benéfica à coletividade. No caso, a informação através dos jornais"[192].

Quanto à isenção, não se desconhece as agruras doutrinárias para identificar se a mesma evita o surgimento da obrigação tributária ou se a ataca após sua formalização, importando mais para a pesquisa "o efeito principal e a finalidade última da isenção", qual seja, "o de impedir o nascimento do débito tributário" [193] [194].

---

[186] BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 217.

[187] Disso deflui que normas tributárias indutoras também podem ser veiculadas a partir de dispositivos constitucionais. Mais uma vez, o que será determinante para sua identificação é percepção funcional do Direito e a sensibilidade do exegeta em identificar um propósito advindo da norma constitucional.

[188] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 411-412.

[189] "IV - é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato" (BRASIL, 1988).

[190] "IX - é livre a expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independentemente de censura ou licença" (BRASIL, 1988).

[191] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 339-341.

[192] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n.º 189.192/SP. Empresa Folha da Manhã S/A e Estado de São Paulo. Relator Ministro Maurício Corrêa, 25 de março de 1997. Diário da Justiça (Brasília), 23 de maio de 1997. In: **Revista dialética de direito tributário**. Vol. 24. São Paulo: Dialética, 1997, p. 163.

[193] BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 191.

[194] Com efeito, processando-se a indução de comportamentos através da isenção tributária, o destaque aqui analisado fica por conta da redução dos custos da conduta desejada pelo poder público, nos termos do que aduziu Derani (DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3ª ed. Saraiva: 2008, p. 147). Não obstante, por coerência lógica, ao distinguir a isenção da remissão como modalidades de institutos aptos a veicularem a norma tributária indutora, assume o presente trabalho a defesa da posição marcada por José Souto Maior Borges, para quem a isenção tributária se processa mediante norma jurídica "que obsta o nascimento da obrigação tributária para o seu beneficiário", traduzindo verdadeira *hipótese de não-incidência* (BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 191).

As isenções, veiculadas por normas infraconstitucionais, afiguram-se como uma das mais numerosas formas de manifestação das normas tributárias indutoras. Consistem no enquadramento do destinatário da norma em uma posição de vantagem acaso opte pela alternativa desejada pelo ordenamento jurídico. O seu resultado implica em redução de custos e seu uso como técnica indutora almeja que a situação vantajosa se mostre suficiente para que o particular aja conforme a intenção do poder público[195].

Situação semelhante é das normas que asseguram reduções da alíquota ou da base de cálculo. Sabe-se que tais elementos relacionam-se com o critério material da imposição tributária, servindo para apurar o valor devido a título de tributo[196]. Assim, normas indutoras que pretendam conformar condutas a partir da sujeição do destinatário normativo a uma condição favorável costumam se valer de tais mecanismos, apresentando aos particulares razões de ordem econômica para eleição das suas ações.

A remissão, modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, IV, do CTN, tem seu cabimento debuxado no artigo 172 do mesmo diploma legal. Dentre as previsões toma-se como exemplo aquela disposta no inciso V, que estatui ser possível a remissão do crédito tributário em função de "condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante".

A concessão da remissão, sempre autorizada previamente por lei, fundamentada no citado inciso V, do artigo 172, do CTN, pode vir a lume para, por exemplo, evitar que se acentuem as desigualdades regionais. Basta lembrar que num país de proporções continentais como o Brasil, existem inúmeras regiões que penam em função do baixo índice de desenvolvimento. Se se cogitar que tal situação pode vir a ser agravada em função de uma inesperada catástrofe climática, a título exemplificativo, a desoneração de determinados setores econômicos através da remissão, inclusive, é medida que preconiza respeito aos objetivos fundamentais da República e pode ser utilizada para induzir condutas dos agentes econômicos daquela localidade.

Similar raciocínio pode ser empreendido em função da norma jurídica de anistia. Anistia, modalidade de exclusão do crédito tributário (art. 175, II, CTN), guarda relação com a obrigação principal decorrente de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Sua função indutora pode ser vista com frequência quando, em momentos de crise econômica, se

---

[195] Note-se que a mecânica da indução através da isenção rende ensejo a indagações acerca da sua legitimidade sob a perspectiva do princípio da isonomia. A colocação, por ora, satisfaz-se com o delineamento da indução por isenção, restando guardada para o próximo capítulo o aprofundamento da problemática.

[196] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p 376-390.

inclui nos Programas Recuperação Fiscal – REFIS a anistia de multas tributárias aplicadas a determinados setores da economia, objetivando evitar o agravamento da situação financeira das empresas, garantindo, assim, a continuação da atividade empresária e a preservação de postos de trabalho, por exemplo.

As técnicas de encorajamento até aqui analisadas podem ser enquadradas dentre as normas jurídicas que estatuem um prêmio, na acepção dada por Bobbio. De fato, a materialização da indução tributária nos casos acima descritos advém da previsão normativa de uma consequência jurídica benéfica ao destinatário da norma em se adotando a conduta desejada. A implicação jurídica advém após a realização da ação desejada. Diversa é a hipótese de configuração dos regimes especiais de tributação e do diferimento. Aqui, o encorajamento se dá na via do que Bobbio[197] chama de *incentivo*, posto que são franqueados benefícios pelo ordenamento jurídico ao destinatário da norma para que pratiquem a conduta deseja. A medida é, portanto, de facilitação e é atribuída concomitantemente à execução da ação desejada.

Os regimes especiais de tributação são mecanismos criados pelo poder público que atribuem facilidades a partir de incentivos fiscais a um determinado segmento econômico ou mesmo a uma determinada região no intuito de estimular condutas adrede valoradas. É possível identificar exemplos destes mecanismos na instituição do Regime Especial de Incentivo para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI[198] e o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO[199].

Pode-se, ainda, identificar como o maior regime especial de tributação em âmbito nacional aquele instituído pelo Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, que instituiu a denominada Zona Franca de Manaus – ZFM, definida em seu artigo 1º como:

> [...] área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatôres locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.

---

[197] BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. São Paulo: Manole, 2007, p. 71-72.

[198] Instituído pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, cria inúmeros facilitadores para fomentar a implantação de obras de infraestrutura nos setores de transportes, portos, energia, saneamento básico e irrigação em todo o país.

[199] Instituído pela Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, estabelece diversos incentivos fiscais para aquisição de máquinas e equipamentos destinados a investimentos nos portos, almejando atuações da iniciativa privada que traduzam em melhoria da infraestrutura portuária.

A redação do dispositivo parece deixar claro o intuito indutor da norma de fomento ao desenvolvimento da região amazônica. Atualmente, para além da redução das desigualdades regionais, a ZFM parece desempenhar um papel indutor de proteção ao meio ambiente. É que, estando encravada no meio da Floresta Amazônica, ecossistema expressamente tutelado pela Constituição Federal de 1988, em seu artigo 225, § 4º, representa importante modelo de atividade econômica, consistindo numa alternativa de geração de riquezas com menor potencial de degradação ao meio ambiente.

Por fim, quanto ao diferimento, é de se notar que o mesmo constitui-se em mecanismo que altera o momento do recolhimento do tributo, postergando-o. Nessa sistemática pode, eventualmente, implicar em responsabilidade tributária por substituição do sujeito passivo. Sob o aspecto indutor, o diferimento constitui um facilitador de determinada atividade valorada positivamente pelo Erário, o que significa que sua concessão e benefício se processam em compasso com a própria ação desejada.

Compreendidos assim os veículos normativos de indução tributária, chega-se ao ponto nevrálgico da questão, qual seja: o seu cotejo com as balizas do Sistema Tributário Nacional, especificamente aquelas que demarcam os princípios de sua regência.

4 NORMA TRIBUTÁRIA INDUTORA E SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Até aqui buscou-se compreender a indução tributária em seu viés normativo, analisando-a estruturalmente enquanto norma jurídica, bem como perquirir sua aptidão para funcionar como mecanismo de transformação social ao alcance do Estado, adentrando na relação entre este e o modelo econômico abraçado pela Constituição Federal de 1988.

Nesse percurso constatou-se que o Direito pode ser visto como "um sistema de controle de comportamentos" e que a norma jurídica é "o meio pelo qual se busca esse controle", consistindo – a norma jurídica – em "um programa de ação, visto que, ao prescrever regras de comportamento, estabelece um conjunto de reações que deverão ocorrer diante da existência de determinado evento"[200].

Ademais, também restou assentado que a Carta Política de 1988 incumbiu ao Estado a missão de transformação da sociedade, legitimando o uso dos mecanismos necessários para tanto, incluindo o ordenamento jurídico. Assim, restou enfrentada a questão do uso de normas indutoras, especialmente as de índole tributária, nesse desiderato, perscrutando seus fundamentos e formas de materialização.

Agora chega-se ao âmago do problema proposto, qual seja, o confronto da norma tributária indutora com o Sistema Tributário Nacional, cujo intuito é encontrar os parâmetros de legitimidade daquela em face do texto constitucional de 1988 e, por consequência, a sua harmonização com os demais elementos do citado sistema. A análise, contudo, deve principiar pelo próprio Sistema Tributário Nacional.

4.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A compreensão do que vem a ser o Sistema Tributário Nacional impõe, de antemão, que se visite a teoria dos sistemas aplicada à ciência jurídica. Com efeito, apenas a partir da compreensão básica do Direito enquanto um sistema e as consequências daí decorrentes será possível construir uma argumentação lógica apta a dar lastro à solução dos problemas ora enfrentados. Não se pode olvidar, inclusive, que compreender o fenômeno jurídico a partir de um raciocínio sistemático integra a busca da sua cientificidade, na medida em que este modelo de pensamento subjaz à construção do conhecimento científico.

---

[200] PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 37.

4.1.1 Pensamento sistemático

É evidente a importância de se compreender o ordenamento jurídico como um todo, adotando-se formulações que se mostrem aptas a explica-lo, defluindo daí o especial relevo que merece o pensamento sistemático do Direito.

O ponto de partida deve ser, invariavelmente, a compreensão do que vem a ser sistema. Larenz adverte para duas concepções de sistema. No âmbito do que denomina sistema externo, o conjunto dos seus elementos, basicamente conceitos abstratos identificados com as regras, estariam articulados entre si a partir de uma construção lógica formal, donde se poderia inferir os elementos do sistema a partir de elementos outros e assim, em cadeia, "reconduzir a massa do material jurídico a alguns poucos conceitos supremos"[201].

Não obstante a aceitação que tal concepção de sistema jurídico obteve na doutrina clássica[202], o mesmo Larenz esclarece que tal visão, contudo, não se mostra consentânea com

---

[201] LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991, p. 622.

[202] Em que pese noções acerca de um todo orgânico do universo jurídico remontem ao institucionalismo de Santi Romano (ROMANO, Santi. **O ordenamento jurídico**. Tradução de Arno Dal Ri Júnior. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2008), pode-se creditar a Kelsen (KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998) a construção de uma argumentação lógica diretamente voltada para compreensão do Direito enquanto sistema. O mestre de Viena apresentou, em sua Teoria Pura do Direito, as concepções de sistema estático e sistema dinâmico. Antes, porém, como pressuposto lógico da sua classificação, pensou o ordenamento jurídico como um modelo escalonado de normas, onde as normas inferiores retiram seu fundamento de validade a partir das normas superiores e assim sucessivamente, naquilo que se convencional chamar de estrutura de pirâmide do ordenamento jurídico. Pautando-se no fundamento de validade dos elementos integrantes do sistema, ele fez distinguir aqueles em que a validade de um elemento era retirada, a partir do método dedutivo, do conteúdo de um outro elemento, superior ao primeiro, prosseguindo sucessivas deduções a partir da norma fundamental. A estes nomeou de sistemas estáticos do Direito. Dinâmico seria aquele sistema onde a validade das normas era aferida a partir de um critério de autoridade. É dizer, as normas integrantes do sistema são decorrência da delegação de poder de uma outra norma superior e assim sucessivamente, até alcançar a norma fundamental, fundamento de todo o sistema. Para Kelsen "o sistema de normas que se apresenta como uma ordem jurídica tem essencialmente um caráter dinâmico" (KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 217-221). Disso há de defluir que ao lado das normas que regulam as condutas do homem deverá existir um outro tipo de normas, aquelas que regulam a criação de novas normas e, portanto, delegam poderes. Foi analisando esta questão que Hart propôs a concomitância das regras secundárias ou de alteração – regras que regulam a criação de novas regras – com as regras primárias ou de conduta – regras que regulam o comportamento humano (HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 2ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994, p. 105). Neste momento parece legítimo associar, sem a pretensão de identifica-los, advirta-se, os sistemas estático e dinâmico pensados por Kelsen com os sistemas interno e externo descritos por LARENZ, respectivamente. Não obstante a consistência lógica do raciocínio kelseniano, com ele não se pode concordar no que tange à caracterização do sistema jurídico na sua acepção dinâmica. É que, sabidamente, não se pode eliminar do Direito suas pautas valorativas e, assim, um sistema reduzido ao conjunto de juízos hipotéticos não satisfaz a complexidade do fenômeno jurídico. Bobbio, consciente da incompletude da teoria kelseniana, já advertia que a compreensão da unidade do ordenamento jurídico não se satisfaz com um prisma exclusivamente formal. Segundo ele, "uma norma inferior que exceda os limites materiais, isto é, que regule uma matéria diversa daquelas que lhe foram assinaladas ou de maneira diversa daquela prescrita, (...), é passível de ser declarada ilegítima e de ser expulsa do sistema" (BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução Ari Marcelo Solon. 2ª ed. São Paulo: Edipro, 2014, p. 63).

incorporação de elementos valorativos ao Direito. Formula, então, outra acepção de sistema, que denomina de sistema interno, onde a conformação entre os diversos elementos dele integrante não subjaz na decorrência formal, mas sobretudo a partir "de um determinado critério diretivo" realçando sua função de "tornar visível e pôr em evidência a unidade valorativa interna do ordenamento jurídico"[203].

O cotejo entre os modelos citados por Larenz permite intuir que parte significativa da distinção reside na composição dos elementos do sistema. De um lado, conceitos abstratos[204], juízos hipotéticos[205], regras[206], ao passo que do outro é possível identificar as pautas de valores[207], os mandamentos de otimização[208]. Daí decorre a diferença por ele salientada: num modelo a interação entre os elementos é estritamente formal, ao passo que no outro tem-se uma interação material ou de essência.

Por parte do presente trabalho, entende-se sistema como o conjunto de elementos harmônicos e ordenados entre si que compreendem um todo orgânico. Com a advertência de que seus elementos são igualmente compostos por regras e pautas valorativas, ressalta-se uma proeminência destas últimas, especialmente no que tange à sua aptidão para conformação dos demais elementos. Decerto, os princípios são um plexo de caracteres jurídicos dentre as quais é possível destacar o seu aspecto normativo, ainda que se necessite de múltiplos passos hermenêuticos para tanto. Todavia, esta não é a única acepção que se faz destes. É igualmente assente seu caráter de pauta de valores fundantes e diretivos de uma dada ordem jurídica, pelo que resta impossível pensar num sistema onde a interação entre seus elementos esteja restrita ao aspecto formal, carecendo de uma estreita ligação de conteúdo[209].

---

[203] LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991, p. 623.

[204] LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991.

[205] KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

[206] HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 2ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994.

[207] DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Tradução Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

[208] ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

[209] Daí porque ressalta-se a análise das normas tributárias indutoras em face das limitações constitucionais ao poder de tributar. É que, malgrado estas não se limitem a princípios, tendo também as regras como seu conteúdo, é sob dita rubrica que a Constituição Federal de 1988 proclama boa parte dos princípios regentes do Sistema Tributário Nacional. Discorrendo sobre a natureza das limitações ao poder tributar, Edvaldo Brito grafa linhas magistrais assim aduzidas: "Essas limitações, pelo exposto, estão na ordenação jurídica estatal e se constituem em princípios, porque assim são considerados tendo em vista pertencerem à ordem jurídica positiva como um importante fundamento para interpretação, conhecimento e aplicação do direito positivo e, em virtude dessa dimensão determinante, eles fornecem sempre diretivas materiais da hermenêutica de todas as normas constitucionais, vinculando o legislador no momento legiferante, de modo a poder dizer-se ser a

A compreensão do ordenamento jurídico como um sistema, entretanto, requer a verificação dos seus elementos característicos. De partida, é necessário analisar a questão da unidade do ordenamento enquanto pressuposto para sua compreensão dentro de um raciocínio sistemático. Nesse passo, importa salientar que tanto uma compreensão formal quanto uma compreensão substancial da organização e harmonia dos elementos do sistema normativo partem da construção kelseniana de um ordenamento estruturado em planos.

Sob um enfoque formal, portanto, as normas integrantes de um dado ordenamento são consideradas válidas quando extraem sua legitimidade a partir da delegação de poder de uma norma de hierarquia superior. Observado esse escalonamento pode-se partir de atos administrativos ou decisões judiciais, por exemplo, até culminar nas normas da Constituição[210].

A unidade como pressuposto para a apreender o caráter sistêmico do Direito também foi assinalada por Canaris. Sua argumentação, contudo, parte da concepção do ordenamento jurídico como um sistema interno, enxergando na ordem interior a unidade do Direito. Nesse sentido, tendo como vértice pautas valorativas, expõe a unidade a partir de uma dualidade igualdade-justiça. Para o citado mestre, a partir do valor igualdade chega-se à unidade numa concepção negativa, onde dito valor impõe a exclusão de contradições a fim de assegurar a isonomia a todos aqueles sobre os quais o sistema irradia seus efeitos. Do valor justiça chega-se à unidade numa acepção positiva, na medida em que todos os demais valores insertos no sistema podem ser deduzidos a partir deste[211].

---

liberdade de conformação legislativa vinculada pelos princípios jurídicos gerais, em que eles se constituem" (BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 81-82).

[210] Aqui surge a questão de saber de onde as normas constitucionais extraem sua validade. A resposta pode parecer simples quando se observa que uma constituição vem à lume a partir do exercício do poder constituinte originário. Nesse contexto, o poder constituinte garante a legitimidade das normas constitucionais. A problemática, contudo, não se encerra aí. Indaga-se: de onde o poder constituinte retira legitimidade para edição das normas constitucionais. É aqui que Kelsen formula a teoria da norma fundamental apta a justificar todo o ordenamento jurídico. Segundo ele, toda ordem normativa coativa pressupõe a existência de uma norma fundamental como a "mais elevada da qual possam ser deduzidas – como o particular do geral – normas de conduta humana através de uma operação lógica" (KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 221). A norma fundamental seria, então, uma norma não material, pressuposta pelo cientista do Direito, apta a fazer fluir a partir de si toda a legitimidade da cadeia normativa. Na teoria de Hart, o papel da fundamentação do sistema normativo recai sobre a denominada regra de conhecimento, a partir da qual "tanto os cidadãos particulares quanto as autoridades dispõe de critérios dotados de autoridade para identificar as regras primárias de obrigação". Seria, na sua dicção, uma regra secundária extraordinária dotada de aptidão especial para fundamentar e legitimar todas as demais normas do sistema, fossem elas primárias ou secundárias ordinárias (HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 2ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994, p. 111). Seja como for, numa concepção formalista do Direito enquanto sistema, sua unidade reside na aptidão de, a partir de um único vértice, dotar de legitimidade todas as demais normas que o compõe.

[211] Canaris, Claus-Wilhelm. **Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito**. Tradução A. Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989, p. 14-21.

Vê-se, pois, que a par da explicação da unidade sistêmica do Direito sob a perspectiva do sistema externo, é no sistema interno que se encontram os elementos diretivos e ordenadores da unidade jurídica. Entretanto, deve-se reconhecer que ambos parecem se complementar numa realidade imbricada e complexa que é o ordenamento jurídico.

Delimitada a questão nestes termos, cabe observar o problema da harmonia ou coerência[212] entre os elementos integrantes do sistema normativo, afinal "as normas jurídicas, tal como foi continuamente referido, não estão desligadas umas das outras, mas estão numa conexão multímoda umas com as outras"[213]. Aqui, tanto sob a perspectiva formal do sistema externo quanto material do sistema interno, a harmonia e coerência devem ser buscadas.

Sem pretender um esgotamento da matéria, costumeiramente estudada sob a rubrica de antinomias do Direito, é de se ter em mente que as incompatibilidades eventualmente encontradas não têm o condão de fazer ruir o sistema normativo, mas de encontrar um mecanismo de sobrevivência entre os elementos conflitantes (antinomia aparente e sopesamento de princípios) ou exclusão de um ou todos os elementos que conflitam entre si (antinomia real), mantendo-se incólume todo o ordenamento jurídico[214].

Compreendendo-se o Direito como um sistema onde seus elementos encontram-se harmonicamente ordenados, surge outra controvérsia: seria o sistema normativo completo e, portanto, fechado a inclusões, retiradas e/ou redimensionamentos dos seus caracteres?

---

[212] Uma advertência se faz necessária. A compreensão do ordenamento jurídico enquanto sistema formado por elementos harmônicos entre si tem lugar, para o presente trabalho, diante de um ordenamento que modele um Estado Democrático de Direito. Como adverte Bobbio, um sistema do tipo prescritivo, desprovido, todavia, de coerência e harmonia entre seus elementos – típico de Estados Autoritários –, pode, em tese, ter sido presenciado em algum momento da história. É impossível, contudo, num modelo que tenha a justiça como um dos seus valores fundantes (BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução Ari Marcelo Solon. 2ª ed. São Paulo: Edipro, 2014, p. 111).

[213] LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991, p. 621.

[214] Impende consignar que nos critérios clássicos de resolução de conflito normativo – pautados na hierarquia, especialidade e cronologia –, quando aplicados às regras, subjaz um nítido juízo de validade destas. Dito de outro modo, a solução de conflitos reais entre regras encerra a declaração de invalidade de, ao menos, uma delas e sua consequente exclusão do sistema. Quando o problema versa sobre colisão entre princípios, contudo, a solução não se passa desta maneira. Neste ponto, uma cognição sumária se faz necessária. Havendo choque entre princípios, sua resolução não se faz no plano do juízo de validade de qualquer um deles. Em casos deste jaez, leva-se em consideração a carga axiológica dos princípios envolvidos, naquilo que convencionou-se chamar de "dimensão do peso ou importância" (DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Tradução Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 42). Com efeito, a solução de uma tal colisão perpassa pelo sopesamento dos valores veiculados em cada vetor conflitivo, sempre com observância das peculiaridades do caso concreto. Como corolário da técnica de sopesamento, tem-se que não haverá a expulsão do princípio relegado, apenas o seu afastamento no caso concreto, permanecendo válido e sem diminuir-lhe a carga valorativa. Ou seja, o princípio não aplicado continua elemento integrante do sistema tal qual o era antes da colisão e, num momento posterior, em face de outras circunstâncias fáticas, pode vir a ser afirmado como prevalente ou ter-lhe, novamente, aplicação afastada sem abalo ao seu papel dentro do sistema normativo. É o que se denomina por "lei de colisão" (ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 94-99) dentro de uma teoria dos princípios.

A resposta a esta indagação perpassa pela compreensão do Direito enquanto realidade cultural deontológica cujo objeto de trabalho é a realidade social. É dizer, pretendendo o Direito prescrever como *deve ser* a organização social e política do homem – aí incluída suas relações intersubjetivas – o mesmo deve, invariavelmente, possuir formas de acompanhamento do cambiante substrato social. Disso resulta que há de se reconhecer o Direito como um sistema aberto[215], apto a incorporar novas normas e valores que emergem da evolução da sociedade, excluir aqueles não mais condizentes com o atual estágio da humanidade ou mesmo redimensionar os já existentes para adequá-los à estrutura sempre mutável do convívio do homem em sociedade. "Surge-se, daí, finalmente, que o sistema, como unidade de sentido, compartilha de uma ordem jurídica concreta no seu modo de ser, isto é, que tal como esta, não é estático, mas dinâmico, assumindo, pois, a estrutura da historicidade"[216].

4.1.2 Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal de 1988

Estabelecidas, assim, as premissas do Direito enquanto sistema, cumpre perscrutar acerca do Sistema Tributário Nacional e seus elementos, o que se passa a fazer.

A tributação, em âmbito nacional, nem sempre contou com os rigores que advém da tipificação de um sistema tributário. Decerto, apenas a partir da Emenda à Constituição nº 18, de 1º de dezembro de 1965, foi que se tornou legítimo falar em Sistema Tributário Nacional. Antes do seu advento, porém, "os conflitos se sucediam, as formas tributárias eram utilizadas com imperfeições notórias, as garantias se diluíam em casuísmos (...) os abusos e ilegalidades geravam choques contínuos, com soluções penosas, quando não se consagrava o arbítrio e a impunidade", denotando a absoluta impropriedade sistêmica de um tal modelo tributário[217].

Não é difícil imaginar o caos e a insegurança jurídica que reinavam num Estado onde a tributação, parcela indefectível da limitação dos direitos e garantias individuais, não obedecia aos parâmetros anteriormente delineados para o raciocínio sistêmico do Direito. A falta de um "arcabouço capaz de harmonizar as diversas tendências, aspirações e necessidades dos diversos

---

[215] Corroborando a ideia do Direito como uma realidade sistemática aberta e cambiante, tome-se a interessante metáfora que o compara "a um jogo de futebol no qual são só os jogadores, a bola e os árbitros se movimentam, mas também as linhas do campo e as traves mudassem de posição" (FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito – técnica, decisão, dominação**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2016, p. 158).

[216] CANARIS, Claus-Wilhelm. **Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito**. Tradução A. Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989, p. 107-108.

[217] MARTINS, Ives Gandra. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 19.

entes com competência para tributar" [218] tisnava por completo o que se entende pela própria justificação da tributação em Estados democráticos.

Nesse contexto, soa correto afirmar que a necessidade de se grafar de forma indelével e harmônica os tipos tributários, as competências e as limitações ao poder de tributar – um sistema tributário, portanto – são exigências do próprio postulado democrático, sem o que um modelo estatal deste jaez estará relegado à autocracia. Não por outro motivo adverte Baleeiro que "o sistema tributário movimenta-se sob complexa aparelhagem de freios e amortecedores, que limitam os excessos acaso detrimentosos à economia e à preservação do regime e dos direitos individuais"[219].

Foi justamente em função de tal constatação que veio a lume a EC 18/65, principiando uma consistência sistêmica da tributação em território nacional. Delineado em nível constitucional, o Sistema Tributário Nacional foi minudenciado pela Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966, cujo livro primeiro se dedica diretamente ao seu tratamento. Poucos meses a partir dali, entretanto, adveio a Constituição Federal de 1967. A ordem constitucional sucessora, inaugurada em janeiro daquele ano, manteve o tratamento sistemático da questão, recepcionando o Código Tributário Nacional, agora como Lei Complementar.

Hodiernamente o Sistema Tributário Nacional encontra-se insculpido no texto da Constituição Federal de 1988, entre os artigos 145 e 162, tendo o CTN como norma infraconstitucional complementar, aptidão para regular suas minúcias. Ao presente trabalho interessa sobremaneira as disposições constitucionais acerca da tributação, referindo-se, doravante, a Sistema Constitucional Tributário sempre que a alusão for feita às normas constitucionais, deixando a expressão Sistema Tributário Nacional para emprego quando se quiser referir, também, às disposições do CTN.

Analisando o texto de 88 é possível decompor o Sistema Constitucional Tributário em normas de três grandes grupos[220]: as que especificam as espécies tributárias, as que limitam o

---

[218] Idem, p. 18.

[219] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 2.

[220] José Afonso da Silva ensina que o Sistema Tributário Constitucional se subdivide em quatro grupamentos de normas: as que estatuem disposições gerais, as que definem as limitações constitucionais ao poder de tributar, as discriminam as competências tributárias e as que denomina de "normas do federalismo cooperativo, consubstanciadas nas disposições sobre a repartição de receitas tributárias" (SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 712). Inobstante sua topologia no texto constitucional, aqui não serão mencionadas como integrantes do denominado Sistema Constitucional Tributário, haja vista que ditas normas parecem não configurar verdadeiramente normas de Direito Tributário, na medida em que regulam as relações dos entes públicos entre si. É dizer, a repartição das receitas só ocorrerá após o exaurimento da relação jurídica tributária que se processa através do pagamento e consequente extinção da obrigação tributária. Nesse passo, tais normas muito mais se aproximam do Direito Financeiro. Sobre o tema, irretorquível é a lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho, para quem a "repartição

exercício do poder de tributar e as que distribuem a competência tributária entre os entes federados[221].

No que toca ao primeiro grupo, a sistematização da tributação teve o papel fundamental de harmonizar as diversas espécies tributárias entre si, permitindo a identificação do fato signo presuntivo de cada tributo e evitando que se perpetuasse a prática outrora vivenciada, tão contumaz em disseminar a injustiça tributária[222]. Pode-se identificar, por exemplo, a norma do § 2º, do artigo 145, da CF/88, como resultante desta sistematização. A partir de tal comando, restou proscrita possibilidade engendrada em múltiplas ocasiões históricas de se utilizar para as taxas a base de cálculo própria de impostos.

Sob o pálio das limitações constitucionais ao poder de tributar, o Sistema Constitucional Tributário alberga os princípios e as regras[223] que delimitam o exercício da competência tributária. Sua relevância projeta efeitos além da subsistência[224] do citado sistema, culminando como verdadeira garantia do "próprio regime político do país"[225]. Entrementes, não é difícil identificar limitações ao poder de tributar decorrentes, por exemplo, do princípio federativo –

---

de receitas fiscais ou, noutro giro, das participações das pessoas políticas no produto da arrecadação das outras, não tem absolutamente nenhum nexo com o Direito Tributário. Em verdade são relações intergovernamentais, que de modo algum dizem respeito aos contribuintes. A inclusão da seção ou, por outro lado, do assunto por ela versado, no Capítulo do Sistema Tributário, constitui evidente equívoco. Deveria ser aberto um capítulo para o sistema federal de transferências fiscais, de modo a dar melhor sistematização ao texto constitucional, ou então encartar o tema no Capítulo II do Título VI, que cuida das Finanças Públicas. Certo é que, por comodismo ou falta de sistemática, deixou-se o constituinte levar pela tradição atécnica e repetiu o erro já existente na Carta outorgada de 1967" (COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 435).

[221] Note-se que esta classificação não pretende alcançar uma certeza, tampouco possui rigor a ponto de demarcar de forma irrefragável qual norma se encaixa nos tipos aí indicados. Ademais, não se desconhece a existência de normas insertas no Sistema Constitucional Tributário que não podem ser enquadradas de forma estanque em qualquer deles, como, por exemplo, o art. 146, que esclarece o papel da lei complementar no âmbito do Sistema Tributário Nacional. Apenas se vale da mesma por uma questão didática, visando facilitar a explanação que se segue.

[222] A não sistematização da tributação é colocada, por Becker, ao lado do vício até então comum aos tributaristas de partir de premissas econômicas para interpretar o Direito Tributário, ensejando o efeito que o citado mestre alcunha de "demência jurídica tributária", consistente na manipulação do Direito Tributário ao alvedrio das autoridades em função dos resultados financeiros desejados, o que, por certo, macula a justiça na distribuição dos encargos à coletividade (BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 43).

[223] A professora Misabel Abreu Machado Derzi, em nota de atualização à obra de Baleeiro, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, afirma que a Seção II do Capítulo do Sistema Tributário Nacional da Constituição Federal de 1988 copia a denominação cunhada pelo mestre baiano, "na qual se incluem tanto imunidades como princípios". Imunidade, portanto, não se confunde com princípios tributários, embora, por vezes, através da primeira os últimos se materializem (BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 15-17).

[224] Na seara do pensamento jurídico-sistemático acima exposto, as limitações constitucionais ao poder de tributar funcionam como verdadeiros filtros aos elementos que adentram no Sistema Tributário Nacional, possuindo o papel, dentre outros, de evitar e eliminar eventuais incongruências, trazendo unidade e harmonia ao sistema.

[225] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 2.

a imunidade recíproca – ou mesmo da dignidade da pessoa humana – quando o postulado da capacidade contributiva assegura a não tributação do mínimo existencial.

Embora não estejam circunscritos exclusivamente às limitações ao poder de tributar, é nesta seara que se pode encontrar a maioria dos princípios tributários. Ditos princípios assumem perante o Sistema Tributário Nacional aquele papel já delineado na teoria de Alexy, qual seja, tanto possuem carga normativa quanto têm aptidão para irradiar efeitos sobre toda a estrutura normativa tributária, apresentando-se ora como fundamento, ora como mandamento de otimização do sistema.

Importa salientar, neste momento, que as limitações constitucionais ao poder de tributar agem diretamente sobre o exercício da competência tributária, funcionando como direitos e garantias fundamentais do contribuinte[226], sendo de observância obrigatória para toda e qualquer norma tributária, aí inclusas as indutoras. Seu aprofundamento, contudo, será reservado aos tópicos seguintes da exposição, cabendo, por ora, o debuxo proferido no âmbito do Sistema Constitucional Tributário.

Em relação às normas que distribuem a competência tributária entre os entes federados, é curial destacar a relevância da sistematização constitucional da tributação a fim racionalizá-la, mormente em função das peculiaridades do pacto federativo brasileiro. Com efeito, as nuances da federação tridimensional brasileira impuseram sobre o constituinte um esforço criativo sem precedentes no mundo ocidental[227] no intuito de conciliar a competência tributária repartida entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Não obstante, o reconhecimento de que só a partir da harmonização das diversas competências tributárias se poderia lograr algum grau de racionalidade à tributação, fez com que a Carta Política de 88 construísse "um sistema tributário norteado pelo reforço ao federalismo"[228].

Um esclarecimento acerca do Sistema Constitucional Tributário reputa-se pertinente. É de fundamental importância que se tenha em mente que o reconhecimento de que a tributação

---

[226] O mestre Edvaldo Brito, discorrendo acerca da relevância jurídico-política das limitações constitucionais ao poder de tributar, assevera que "a Constituição brasileira de 1988 sistematizou esses princípios, como um verdadeiro *Estatuto do Contribuinte*" (BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 82).

[227] Adverte Ives Gandra Martins que dentre as federações civilizadas apenas o Brasil outorgou aos municípios a competência impositiva tributária. Relata o citado mestre que os demais Estados que assumiram a forma federativa optaram por dotar os municípios do direito à repartição das receitas tributárias sem, contudo, franquear-lhes o direito de instituir e cobrar tributos. Indica, ainda, com lastro em estudo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, que a opção nacional não refletiu uma maior capacidade financeira de tais entidades, ao contrário, acabou por representar uma menor participação no total arrecadado a título de tributos (MARTINS, Ives Gandra. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 45-47).

[228] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 3.

encontra-se sistematicamente organizada na Constituição Federal de 1988 não tem o condão de fazê-la realidade distinta das demais normas de igual estatura. É dizer, o Sistema Constitucional Tributário encontra-se imerso num outro sistema, mais amplo, conectado de forma harmônica com seus demais elementos, recebendo e emanando influxo entre si[229]. Disso deflui ser possível identificar "outras disposições, ao longo do texto constitucional, que, embora relativas a matérias específicas, não escondem seus reflexos no campo do direito tributário"[230].

Lançadas tais premissas, o estudo encontra-se apto a cotejar as normas tributárias indutoras com os demais elementos do Sistema Constitucional Tributário, o que se passa a fazer.

4.2 NORMA INDUTORA E ISONOMIA TRIBUTÁRIA

Consoante já afirmado, é nas limitações constitucionais ao poder de tributar que reside a maioria dos princípios do Direito Tributário. De igual modo, restou assinalado que os princípios, além da ínsita carga normativa, possuem aptidão para se apresentarem como postulados fundantes do sistema, assumindo nítido caráter diretor do ordenamento jurídico. Nesse passo, todo e qualquer elemento integrante do Sistema Tributário Nacional há de, necessariamente, passar por uma filtragem à luz das limitações constitucionais ao poder de tributar, sob pena de apresentar-se como elemento não harmônico do aludido sistema, o que teria o condão de fazê-lo ruir.

No que toca ao específico objeto de estudo, as normas tributárias indutoras, para que se possa admiti-las como mecanismos legítimos postos à mão do Estado no intuito de estimular ações dos particulares em uma direção adrede valorada e, assim, alcançar a consecução seus objetivos fundamentais, é curial que se desça aos pormenores de sua adequação às limitações constitucionais ao poder de tributar. Esse cotejo não pode se iniciar senão por um daqueles princípios que traduzem a essência do próprio Estado Democrático de Direito na seara da tributação, qual seja, a isonomia tributária.

Assim o é, porque, a indução tributária pode se processar, a depender dos resultados que almeja, não sobre toda uma categoria de contribuintes, mas sobre parcela desta categoria que,

---

[229] Tal ocorre em função do postulado de hermenêutica constitucional denominado por Hesse de *unidade da constituição*. Nas palavras do pranteado mestre "la relación de interdependencia exitentes entre los distintos elementos de la Constitución obligan a no contemplar en ningún caso sólo la norma aislada sino siempre además en el conjunto en el que debe ser situada; todas las normas constitucionales han de ser interpretadas de tal manera que se eviten contradicciones con otras normas constitucionales. La única solución del problema coherente con este principio es la que se encuentre en consonancia con las decisiones básicas de la Constitución y evite su limitación unilateral a aspectos parciales" (HESSE, Konrad. **Escritos de derecho constitucional**. Tradução Pedro Cruz Villalón. Madrid: Centro de Estudos Constitucionales, 1983, p. 48).

[230] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 168.

a princípio, poderia ser enquadrada como em situação de equivalência aos demais. Nesse mister, o instrumento normativo indutor implementará uma discriminação que deverá obrigatoriamente estar em consonância com o valor igualdade. Cumpre, então, investigar como se dá tal adequação.

Antes, porém, urge que se delineie o próprio postulado da igualdade, haja vista ser a partir dele que se extrai o princípio da isonomia tributária. Nesse passo, há de se ter sempre em mente que a garantia da igualdade encontra-se imbricada ao paradigma estatal democrático, consistindo verdadeira *conditio sine qua non* para a formulação do Estado ocidental moderno. Becker chega a afirmar que "o equilíbrio unificador da unidade atômica estatal é conferido pelo princípio da igualdade"[231].

Ademais, o sentido dado à igualdade há de ser aquele cujo embrião é de índole aristotélica, magistralmente traduzido nas palavras de Ruy Barbosa: "A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdade lei da igualdade"[232].

Becker[233], aprofundando um tanto mais a questão, refere à igualdade num sentido geométrico, que se relaciona com a ideia de proporção, em contraponto a uma igualdade que chama de aritmética e guarda relação com a ideia de quantidade. Sua exposição parece avançar um grau além da clássica dicotomia igualdade formal *versus* igualdade material. Para o citado mestre, a concretização da igualdade há de ser tal que alcance efetiva alteração do estrato social, conduzindo os homens à posição qualitativamente igualitária. Pela clareza na exposição, cabe transcrever suas palavras:

> Partindo-se do fato científico de que os homens são iguais na Biologia e na Psicologia, a evolução social tem sido no sentido de igualizarem geometricamente os homens em tudo que seja desigualdade aritmética de indivíduo para indivíduo. E esta gradual e sempre maior tendência à igualdade geométrica entre os indivíduos, que a evolução humana tem revelado, é regida pelo princípio da igualdade que consiste em tratar desigualmente aos indivíduos desiguais, na proporção em que eles se desigualam.

Bem analisado o princípio da igualdade assim construído, avulta, em conclusão, que a igualdade não se encontra em relação de oposição à desigualdade. Antes, esta última integra o próprio conteúdo da primeira, na medida em que se socorre do tratamento desigual para

---

[231] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 209.
[232] BARBOSA, Ruy. **Oração aos moços**. 18ª ed. Rio de Janeiro: Ediouro, 2001, p. 55.
[233] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 209.

assegurar a igualdade em seu sentido geométrico. Disso deflui ser imprescindível que se encontre parâmetros que legitimem a aplicação desigual do Direito.

Neste ponto, inafastáveis são as lições de Celso Antonio Bandeira de Mello acerca do conteúdo jurídico do princípio da igualdade, para quem os critérios de identificação do (des)respeito à isonomia devem perpassar por uma tríade analítica, a saber: (a) o elemento tomado como fator de discriminação deve ser inerente ao que será discriminado, é dizer, o parâmetro do discrímen deve ser ínsito ao que se pretende aplicar tratamento diferenciado, seja ele uma pessoa, um bem, uma relação jurídica etc.; (b) há de haver correlação lógica entre o parâmetro de discriminação e o tratamento jurídico diferenciado, ou seja, "cumpre verificar se há justificativa racional, isto é, fundamento lógico, para, à vista do traço desigualador acolhido, atribuir o específico tratamento jurídico construído em função da desigualdade proclamada"; e (c) o discrímen deve estar em consonância com valores de estatura constitucional, dito de outro modo, "impende analisar se a correlação ou fundamento racional abstratamente existente é, *in concreto*, afinado com os valores prestigiados no sistema normativo constitucional. A dizer: se guarda ou não harmonia com eles"[234].

Conquanto possa ser sustentado que no desdobramento da aplicação das regras sugeridas pelo professor Celso Antonio Bandeira de Mello venha a emergir a necessidade de uma avaliação acerca da proporcionalidade, entende-se, neste trabalho, que a análise acerca da legitimidade do discrímen impõe que se adote um juízo de proporcionalidade[235] de forma expressa, como que uma quarta regra a ser acrescida às precedentes. Isso porque, depois de identificado o fator de discriminação, eleito o tratamento diferenciado a ser dispensado pelo Direito, verificado que tal distinção guarda relação com valores de índole constitucional, é fundamental que se exerça um juízo de proporcionalidade de molde a verificar se a opção do tratamento jurídico diferenciado é adequada, necessária e proporcional em sentido estrito[236], garantindo-se respeito ao próprio Estado Democrático grafado na Constituição Federal de 1988.

---

[234] MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1993, p. 21-22.

[235] Sem descurar para a celeuma doutrinária a respeito da natureza da proporcionalidade, adota-se neste trabalho a ideia de que a proporcionalidade consiste em verdadeiro princípio interpretativo do sistema jurídico. Um princípio hermenêutico, portanto, que regula a aplicação de princípios conflitantes e com estes não se confunde. Tal posição é brilhantemente defendida por Ana Paula de Barcellos e Luís Roberto Barroso, que ensinam ser o termo princípio, na proposição *princípio da proporcionalidade*, vinculado "a proeminência e à precedência desses mandamentos dirigidos ao intérprete, e não propriamente a seu conteúdo, à sua estrutura e à sua aplicação mediante ponderação" (BARCELLOS, Ana Paula de; BARROSO, Luís Roberto. O começo da história: a nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. In: SILVA, Virgílio Afonso da (coord.). **Interpretação constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 301-302).

[236] Vale-se, aqui, dos ensinamentos de Alexy que decompõe a "máxima da proporcionalidade" em três outras "máximas parciais", a saber: a adequação, a necessidade a proporcionalidade em sentido estrito. Partindo da premissa de que os princípios são mandamentos de otimização que visam a máxima efetividade do seu valor,

E diferente não poderia ser. Relembre-se que, quando se discorreu acerca da norma jurídica na sua feição de princípio jurídico, asseverou-se que quando houver confronto entre princípios, a resolução impõe que se faça um sopesamento entre os mesmos, aquilatando os valores em cada vetor e buscando, a partir de um juízo de proporcionalidade, a eleição daquele que deverá restar proeminente no caso concreto. Ora, ao se aplicar a terceira regra proposta pelo mestre Celso Antonio Bandeira de Mello, restará diante do exegeta o confronto entre o princípio da igualdade e aquele outro, de igual caráter constitucional, que subjaz à norma de discriminação. Nesse contexto, a ponderação, concretizada através de um juízo de proporcionalidade, é medida que se impõe.

Corrobora o aqui sustentado as lições de Sampaio Dória, especificamente voltadas para a isonomia tributária, que, já em 1964, indicou como fatores de aferição do respeito ao princípio da igualdade os seguintes: "a) razoabilidade da discriminação, baseada em diferenças reais entre as pessoas ou objetos taxados; b) existência de objetivo que justifique a discriminação; c) nexo lógico entre o objetivo perseguido e a discriminação que permitirá alcança-lo"[237]. Conquanto o pranteado mestre tenha se referido à *razoabilidade* da discriminação, não é difícil correlacionar sua exposição neste ponto com a *máxima parcial* da proporcionalidade em sentido estrito defendida por Alexy[238] e aqui adotada. Ademais, o fator indicado na letra *b* pode ser equiparado à *máxima parcial* da necessidade, também indicada pelo mestre alemão em decomposição do postulado da proporcionalidade. De resto, o quanto escandido na letra *c* já se encontra albergado na proposta de Celso Antonio Bandeira de Mello.

Resta, assim, construído o caminho a ser percorrido pela norma tributária indutora a fim de assegurar sua legitimidade em respeito ao princípio da isonomia tributária. Antes de exercitar tal atividade, porém, impende que se delineie o princípio da igualdade na seara tributária.

O citado princípio vem insculpido no artigo 150, II, da Constituição Federal de 1988, que estabelece ser vedado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer

---

Alexy estatui que a adequação e necessidade guardam vinculação com a otimização das possibilidades fáticas e a proporcionalidade em sentido estrido relaciona-se com a otimização das possibilidades jurídicas. Segundo o citado mestre, a adequação tem relação com a aptidão de uma medida em alcançar um resultado prático desejado. A necessidade vincula-se à circunstância de inexistir outro meio hábil a garantir o mesmo resultado prático desejado. A proporcionalidade em sentido estrito, por sua vez, exige que a colisão entre os princípios seja solucionada tendo em conta a intensidade da intervenção realizada no princípio afastado, de modo a resguardar uma razoabilidade da medida discriminatória adotada (ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 116-120).

[237] DÓRIA, Antonio de Sampaio. **Princípios constitucionais tributários e a cláusula do *due process of law***. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964, p. 195-196.

[238] ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 116-120.

distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos".

De partida, salta aos olhos uma distinção própria do princípio da igualdade no âmbito tributário, qual seja, que aludido princípio não exige um tratamento idêntico a contribuintes em *idênticas* situações, mas que se assegure tratamento isonômico a contribuintes em situações *equivalentes*. Bem por isso se afigura correto afirmar que a "igualdade se apresenta, pois, como uma categoria relativa: dois contribuintes estão em situação equivalente em relação a uma medida (*tertium comparationis*)"[239]. É dizer, a igualdade tributária só pode ser aplicada quando se identifique um ou mais parâmetro de comparação entre os sujeitos[240].

Cabe observar, aqui, que tais parâmetros, via de regra, são traçados na própria Constituição como, por exemplo, a essencialidade do produto ou serviço (art. 153, § 3º, I e art. 155, § 2º, III, ambos da CF/88), a destinação ao exterior do bem ou serviço (art. 153, § 3º, III, art. 155, § 2º, X, "a" e art. 156, § 3º, II, todos da CF/88), a função social da propriedade (art. 153, § 4º, I e II e art. 182, § 4º, II, ambos da CF/88), a localização do imóvel (art. 153, § 1º, II, CF/88), o ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas (art. 146, III, "c", CF/88) e o tratamento diferenciado ao pequeno empreendedor (art. 179, CF/88). De outra quadra, o próprio texto constitucional também estabelece parâmetros que não podem ser utilizados a fim de criar distinções entre os contribuintes como, por exemplo, o pertencimento a determinada categoria profissional, inscrito no mesmo veículo que expressa o princípio da isonomia tributária já citado (art. 150, II, CF/88), e a natureza de empresa pública ou sociedade de economia mista (art. 173, § 2º, CF/88).

Conquanto o texto constitucional esteja repleto de parâmetros legítimos para a instituição de tratamento diferenciado entre contribuintes, sendo o rol acima indicado meramente exemplificatório, cabe gizar que ditos parâmetros não são exclusivamente constantes da Carta Política. É assente que o legislador ordinário possui legitimidade para previsão de outros ali não explicitados[241]. Neste caso, contudo, a norma infraconstitucional

---

[239] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 273.

[240] A professora Misabel Abreu Machado Derzi, atualizando a obra de Aliomar Baleeiro, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, assevera que "a comparabilidade e a relação proporcional estão por detrás de todas as distintas e divergentes concepções de igualdade material (e de justiça)" (BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 525).

[241] O professor Luís Eduardo Schoueri afirma: "Tem-se, pois, que a aplicação do princípio da igualdade pressupõe a eleição de medidas (princípios). Algumas delas são eleitas pelo próprio constituinte; outras vão sendo definidas pelo legislador. Umas e ouras obrigam o legislador: as primeiras, porque não pode deixar de ser observadas; as últimas, porque o legislador somente poderá deixar de as observar se as retirar da legislação como um todo" (SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 274).

deverá, necessariamente, estar sob o influxo de valores de envergadura constitucional, funcionando como veículo dos mesmos.

Estabelecidas, assim, tais premissas, cumpre verificar se as normas tributárias indutoras se adéquam ao postulado da isonomia tributária e, em caso positivo, quais os requisitos que as mesmas devem observar para estarem em compasso com os ditames constitucionais da tributação neste ponto.

À primeira indagação parece não existir dúvidas quanto a uma resposta positiva, haja vista tudo que se discorreu acerca da justificativa da tributação e da indução no capítulo precedente. De fato, sendo a indução normativa tributária uma expressão da extrafiscalidade da norma tributária, é de se admitir a possibilidade do uso das normas tributárias indutoras sem que isso represente necessariamente ofensa ao princípio da isonomia tributária. Antes, o próprio paradigma estatal eleito pela Carta de 88, Estado dualista do desenvolvimento econômico com bem-estar social, exige que o mesmo assuma uma postura ativa diante da realidade social encontrada e busque alterá-la, de modo a confluir para a consecução dos seus objetivos fundamentais, o que, por certo, virá a concretizar a prefalada *igualdade geométrica* que alude Becker.

Ora, se a intervenção do Estado no segmento econômico, da qual a indução constitui uma de suas espécies conforme já visto, tem como desiderato a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e marginalização, a redução das desigualdades sociais e regionais e a promoção do bem de todos sem quaisquer preconceitos, para manter-se nos termos do que alude a Constituição Federal, forçoso é reconhecer que a indução normativa levada a cabo na via da norma tributária não macula o postulado da igualdade, mas, ao contrário, o concretiza em sua acepção mais ampla. Admitir que em nome da isonomia tributária seja o Estado alijado do uso da função extrafiscal do tributo, e, por consequência, da norma tributária indutora, é retirar-lhe mecanismo imprescindível para a concretização dos objetivos fundamentais da república e trabalhar contra o postulado mais geral da igualdade, de onde aquele se abebera e retira fundamento, o que configuraria nítido contrassenso.

Tal posicionamento é sustentado por juristas da estirpe de Sacha Calmon Navarro Coêlho, por exemplo, para quem, discorrendo acerca do princípio da igualdade na seara da tributação, "em certas situações, o legislador está autorizado a tratar desigualmente aos iguais, sem ofensa ao princípio, tais são os casos derivados da extrafiscalidade e do poder de polícia", para adiante arrematar que "a extrafiscalidade é a utilização dos tributos para fins outros que

não os da simples arrecadação de meios para o Estado. Nesta hipótese, o tributo é instrumento de políticas econômicas, sociais, culturais etc."[242].

Cite-se, ainda, os ensinamentos daquele que pode ser considerado um dos maiores expoentes da cultura jurídica nacional sobre o tema, Aliomar Baleeiro, que, ao discorrer sobre as derrogações do princípio da isonomia tributária em função de valores constitucionais outros, vaticinou que "a igualdade de todos perante o imposto se concilia com a aplicação deste aos fins extrafiscais correspondentes às atribuições do Governo, que exercita o poder de tributar"[243].

Cecília Teixeira de Souza Oliveira[244], em dissertação apresentada junto à Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia para obtenção do título de Mestre em Direito Público, discorrendo acerca da adequação da extrafiscalidade à igualdade tributária, parece ter chegado, de forma mais sintética, a conclusão similar. São suas as seguintes palavras:

> Deve-se, portanto, dirimir tal controvérsia a partir da aferição das finalidades que impulsionam determinada manifestação de extrafiscalidade: são conformes ao princípio da igualdade tributária, e, por conseguinte, constitucionais, se buscarem a satisfação de interesse público; ao revés, padecem de inconstitucionalidade nas hipóteses de terem por escopo a concessão de benesses animadas, exclusivamente, por motivos individuais.

A questão continua a ganhar profundidade quando se busca esclarecer quais os parâmetros que as normas tributárias indutoras devem seguir para se manterem em compasso com os ditames da isonomia tributária. Malgrado se reconheça que a indução normativa tributária não tem o condão de macular o citado princípio, ainda assim hão de ser observados determinados critérios quando o Estado entender por bem lançar mão de tal expediente. Dito de outro modo, o reconhecimento de que a indução tributária encontra-se alinhada à isonomia tributária não configura licença para o uso da indução normativa *a forfait* por parte do Estado. Assim, urge que se indique os parâmetros a serem seguidos nesse mister.

O ponto de partida há de ser os ensinamentos do professor Celso Antonio Bandeira de Mello já explicitado nas linhas anteriores. Nesse contexto, a norma tributária indutora, para ser entendida concorde com o princípio da isonomia tributária, deve, em primeiro lugar, estabelecer um parâmetro de discriminação inerente às pessoas, coisas ou relações jurídicas que pretende dar tratamento diferenciado. Quer-se afirmar que a indução normativa deve necessariamente

---

[242] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 270.
[243] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 543.
[244] OLIVEIRA, Cecília Teixeira de Souza. **A expressão da extrafiscalidade na COFINS**. Salvador: 2003, p. 52.

observar o seu objeto de incidência imediato para, a partir dele, eleger um ou mais parâmetros, comuns às categorias que se distinguirá, sobre os quais se processará o discrímen.

Note-se que tal exigência decorre da própria racionalidade do Direito. É que, a consequência jurídica que se pretende alcançar sobre o objeto, indivíduo ou relação jurídica "A" jamais poderia ser processada a partir das características de um objeto, indivíduo ou relação jurídica "B" e que em nada se relaciona com o primeiro[245]. Com tal premissa evita-se o possível arbítrio da lei eleger parâmetro totalmente alheio às características daquelas pessoas, objetos ou relações jurídicas que sofrerão as distinções, o que franquearia o uso de casuísmos.

Cumprido tal requisito, é fundamental que a norma indutora adote um fator de discriminação que guarde coerência lógica com o tratamento diferenciado despendido ao seu destinatário, ou seja, faz-se necessário haver uma correlação racional entre o motivo do discrímen e aquele parâmetro eleito pela norma indutora. Tome-se o exemplo já citado da tributação incidente sobre veículos automotores cuja propulsão advém da combustão do diesel: o parâmetro escolhido pela norma foi o combustível adotado por tais veículos. Como o diesel figura hoje entre os combustíveis fósseis com maior impacto de degradação ao meio ambiente e o objetivo da norma é evitar seu uso massivo por parte dos consumidores, é fácil verificar que entre o fator de discriminação – tipo de combustível – e o objetivo da norma – restringir o uso dos veículos com maior aptidão para degradação ambiental – existe a prefalada coerência lógica para o tratamento diferenciado adotado – maiores alíquotas de IPI, II, ICMS e IPVA.

O preenchimento dos requisitos acima indicados, contudo, não satisfaz para o deslinde que se propõe. Com efeito, mostra-se fundamental, ainda, que o *telos* da indução tributária esteja consentâneo com valores de estatura constitucional. Assim o é, porque, a indução normativa irá contrapor o princípio da igualdade que, sabe-se, constitui valor fundante do próprio Estado Democrático. Nesse contexto, tal princípio só poderá ceder lugar para um outro

---

[245] Merece ser destacado neste ponto a aptidão para o responsável tributário figurar como objeto de incidência da norma indutora. Decerto, o "responsável tributário, tal qual delineado no CTN, não possui uma relação *direta* e *pessoal* com a situação econômica integrante da materialidade econômica tributária. Isto não quer dizer, contudo, que o responsável tributário possa ser eleito de forma absolutamente discricionária. Deve este guardar necessário vínculo com a grandeza econômica tributada. Este vínculo, entretanto, não será direto e pessoal. Não por outro motivo o CTN, em seu art. 128, estatui a possibilidade de responsabilidade tributária de terceira pessoa 'vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação'. (...) Sua vinculação ocorre de modo reflexo, mas deve estar presente, sob pena de invalidade da norma que prevê sua responsabilização" (SILVA, Eugênio Nunes. **Responsabilidade tributária do sócio gestor na dissolução irregular da empresa**. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XIX, n. 154, nov 2016b. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id= 18204&revista_caderno=26>. Acesso em jan. 2017). Assim, conquanto não haja um vínculo direto e pessoal do responsável tributário com a situação que constitua o respectivo fato gerador, deverá existir algum tipo de relação entre os mesmos. A indução tributária, então, só se justifica em casos deste jaez se for pautada em aspecto que guarde relação com a vinculação exigida para a configuração da responsabilidade tributária.

princípio de igual hierarquia. Ou seja, a norma indutora deve servir de veículo para concretização de um valor assegurado constitucionalmente, sob pena de se ter por inconstitucional a contração ao postulado da isonomia tributária levada a cabo pela indução normativa. Tomando o exemplo do IPTU progressivo, não é difícil visualizar que as normas que o concretizam trazem consigo o valor da função social da propriedade, sabidamente proclamado na Carta Política de 1988.

Resta evidente, pois, que o uso e aplicação da norma tributária de indução sempre irá contrapor valores consagrados na Constituição. É aqui que se mostra de fundamental importância a análise da pragmática do discurso normativo constitucional. Apenas a partir dele poderá ser possível aferir a legitimidade da opção legislativa indutora. É dizer, só com um acurado exame do aspecto cometimento advindo do confronto entre os valores abraçados constitucionalmente será possível identificar se uma norma indutora encontra respaldo na ordem jurídica ou não. Esse exame deve se processar à luz de uma avaliação qualitativa acerca dos valores eventualmente conflitantes. Disso deflui ser necessário o sopesamento de cada um, num juízo de proporcionalidade[246]. Reside, aqui, a quarta e última etapa proposta por este trabalho para se aferir o respeito à isonomia tributária a partir da indução normativa.

Decerto, restou assentado que a norma tributária indutora deve estar voltada para o atingimento dos objetivos fundamentais insculpidos no artigo 3º, da Constituição Federal de 1988. No processo dessa concretização, o seu cotejo com o princípio da isonomia tributária impõe que se exercite um juízo de proporcionalidade entre ambos. Assim, deverá o exegeta percorrer outros três passos.

De início, deve perquirir se o efeito da indução normativa levada a cabo pela norma tributária é necessário. Ou seja, há que ser indagado se para a consecução dos fins colimados pelo Estado brasileiro deve o mesmo valer-se do ordenamento jurídico como instrumento de indução de condutas dos particulares. O enfrentamento desta questão restou assaz analisado no primeiro capítulo de desenvolvimento deste trabalho, cabendo repisar que um paradigma estatal

---

[246] Na seara do Direito comparado, Schoueri, citando Willemart, menciona que a jurisprudência da Bélgica pacificou o mesmo entendimento ora esposado nos seguintes termos: "As regras constitucionais da igualdade e da não-discriminação não impedem que uma diferença de tratamento seja estabelecida entre certas categorias de pessoas, desde que o critério de distinção seja suscetível de justificação objetiva e razoável. A existência de tal justificação deve ser apreciada tendo em conta o objetivo e os efeitos da medida examinada, bem como a natureza dos princípios em causa; o princípio da igualdade é violado quando se conclui que não há relação razoável e proporcionalidade entre os meios empregados e o objetivo visado. As mesmas regras impedem, por outro lado, que sejam tratadas de maneira idêntica, sem que apareça uma justificativa objetiva e razoável, categorias de pessoas que se encontrem em situações que, à vista da medida em consideração, sejam essencialmente diferentes" (WILLEMART, Elisabeth. Les limites constitutionnelles du pouvoir financier. Bruxelas: Bruylant, 1999, p. 173. Apud SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 276).

voltado para o desenvolvimento econômico com bem-estar social não goza de aptidão para, sozinho, executar todas as ações que concretizem ambos anseios, à primeira vista antagônicos. Ademais, também fora salientado que o modelo hodierno de Estado Democrático não coaduna com a massiva normatização de condutas obrigatórias, restringindo ao máximo a liberdade dos indivíduos, antes, deve, sempre que possível, franquear aos particulares um razoável campo de ação, emergindo daí a necessidade de adoção, por parte do ordenamento jurídico, cada vez em maior medida, de normas indutoras de comportamentos desejáveis. Resta evidente, pois, a necessidade da indução normativa tributária.

Em um segundo momento, cabe perscrutar se tal expediente é adequado ao fim almejado. Aqui, deve ser analisado se a legislação indutora tem aptidão para alcançar os objetivos traçados na Constituição Federal. Seu resultado sempre demandará a análise do caso concreto, contrapondo a opção feita pelo legislador e sua condição para realização prática do resultado pretendido.

Por fim, em complemento à análise acerca da adequação, não se pode olvidar para necessidade de um sopesamento dos valores em colisão, traduzidas na *máxima da proporcionalidade em sentido estrito*. Nesse passo, a norma indutora será confrontada com a isonomia tributária, analisando-se o grau de efetividade do valor carregado pelo veículo normativo em face da contração imposta à igualdade tributária. Será, portanto, constitucional a indução normativa tributária que importe a menor restrição à isonomia em favor da maior efetividade ao valor contraposto. O juízo crítico deve pesar sob a resposta dialética que advém da recompensa – resultado da indução normativa – em face do sacrifício – mitigação da isonomia tributária.

Afigura-se, pois, a compatibilidade entre a norma tributária indutora e o princípio da isonomia tributária, restando delineado o caminho a ser trilhado para a consecução de tal harmonização. Nada obstante, uma tal análise só restará completa se empreendido o cotejo da norma tributária indutora em face do corolário da igualdade tributária, qual seja, o princípio da capacidade contributiva. Análise esta que se passa a fazer.

4.2.1 Indução normativa e capacidade contributiva

Indução normativa e capacidade contributiva já foram objeto de exposição quando se analisou as justificativas de cada uma. Neste momento, contudo, importa confrontá-las para entender se ambas podem se harmonizar e, em caso afirmativo, de que modo isso se processa.

Não por outro motivo Sacha Calmon Navarro Coêlho asseverou que "igualdade na tributação, capacidade contributiva e extrafiscalidade formam uma intricada teia"[247].

Antes, porém, urge que se esclareça alguns aspectos acerca da capacidade contributiva. De partida, deve-se ter sempre em mente que o princípio da capacidade contributiva reflete os valores de solidariedade e justiça, insculpidos no artigo 3º, I, da Constituição Federal de 1988, na aplicação das normas tributárias[248]. Entrementes, é na justa distribuição entre os cidadãos dos encargos necessários para fazer frente às despesas de interesse coletivo que reside o âmago do mencionado princípio.

Dino Jarach define a capacidade contributiva como "a potencialidade de contribuir com os gastos públicos que o legislador atribui ao sujeito passivo particular" para, em seguida, arrematar: "Significa ao mesmo tempo existência de uma riqueza em posse de uma pessoa ou em movimento entre duas pessoas e graduação de obrigação tributária segundo a magnitude da capacidade contributiva que o legislador lhe atribui"[249].

A partir de tal definição é possível perceber que a capacidade contributiva pode ser decomposta em duas espécies, quais sejam, capacidade contributiva objetiva ou absoluta e capacidade contributiva subjetiva ou relativa. Por capacidade contributiva absoluta entende-se a existência de uma grandeza econômica apta a suportar a exação tributária e que traduz-se naquilo que Becker[250] chama de fato signo presuntivo. Dito de outro modo, consiste num "parâmetro para distinção entre situações tributáveis e não tributáveis"[251]. Note-se que nesta acepção a capacidade contributiva figura como verdadeiro pressuposto para a tributação, sempre que for possível elegê-la como aspecto material da imposição tributária[252].

De outra parte, a capacidade contributiva goza de uma acepção subjetiva ou relativa, consistente no critério de aferição da condição pessoal do contribuinte em suportar a exação tributária. Aqui, a capacidade contributiva assume feição expressa de garantia fundamental do contribuinte, protegendo aquele núcleo de sua riqueza destinado a salvaguardar sua existência

---

[247] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 266.

[248] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 281.

[249] JARACH, Dino. **O fato imponível: teoria geral do direito tributário substantivo**. Tradução Djalma de Campos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989, p. 97.

[250] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 539.

[251] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 282.

[252] Brito ensina que a capacidade contributiva deve guiar tanto o legislador quanto o aplicador da norma como *critério preferencial* na técnica de imposição, sendo-lhes vedado a eleição de mecanismos outros que não a concretize sempre que for possível a adoção daqueles que salvaguardem a capacidade contributiva (BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 85).

digna[253], verdadeira proteção ao mínimo existencial. Ainda nesta acepção, também afigura-se como garantia fundamental de gradação da imposição tributária, vertendo-se em veículo do valor justiça na seara da tributação. A capacidade contributiva assim considerada constitui verdadeiro "limite ou critério para graduação da tributação" [254].

Trazendo estas lições para o cotejo com as normas tributárias indutoras, resta possível afirmar que, no sentido objetivo, a capacidade contributiva parece não contrastar com aquelas. É que, sendo o fato-signo presuntivo traduzido na existência de uma grandeza econômica apta a receber a incidência da tributação, em nada interfere a utilização do ordenamento jurídico com o viés de indução de comportamentos. Antes, a capacidade contributiva absoluta configura verdadeiro pressuposto prático para o êxito da indução tributária. Relembre-se o que se aduziu acerca da indução tributária como mecanismo de regulação econômica, onde restou consignado, forte em Derani[255], que a indução de comportamentos através de mecanismos tributários deve observar, sempre que possível, o impacto financeiro imposto sobre o destinatário da norma para o fim de alcançar seu desiderato. Assim, soa lógico concluir, tanto para a tributação quanto para a indução tributária, o objeto sobre o qual labora a norma há de ter representação econômica – capacidade contributiva absoluta ou objetiva.

Quanto à capacidade contributiva subjetiva ou relativa, a questão não se processa de forma tão simples. Sendo ela materializada em duas vertentes, deve-se analisar cada uma separadamente.

---

[253] Sem pretender imiscuir-se nos tormentosos critérios quantitativos de delimitação do mínimo existencial, que não compõe objeto do presente, é de se ter em conta que foi a partir do surgimento do Estado Fiscal de Direito, desencadeado pelas Revoluções Francesa e Industrial, que se passou a cogitar da imunização tributária de um mínimo existencial (TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário – os direitos humanos e a tributação: imunidade e isonomia**. Vol. III. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 41). Ensina a professora Misabel Abreu Machado Derzi, que "do ponto de vista subjetivo, a capacidade econômica somente se inicia após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família. Tais gastos pessoais obrigatórios (com alimentação, vestuário, moradia, saúde, dependentes, tendo em visa as relações familiares e pessoais do contribuinte, etc.) devem ser cobertos com rendimento em sentido econômico – mesmo no caso dos tributos incidentes sobre o patrimônio e herança e doações – que não estão disponíveis para o pagamento de impostos. A capacidade econômica subjetiva corresponde a um conceito de renda ou patrimônio líquido pessoal, livremente disponível para o consumo e, assim, também para o pagamento de tributo" (BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 693).

[254] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 282.

[255] Na ocasião discorreu-se acerca da indução tributária como mecanismo de proteção ao meio ambiente, onde se valeu das lições de Cristiane Derani assim sintetizadas: "o proprietário de um bem natural só participará para a sua conservação, à medida que os custos para evitar o dano ambiental fiquem abaixo do custo de reparação do dano" (DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3ª ed. Saraiva: 2008, p. 147).

Observada a capacidade contributiva como garantia fundamental limitante da tributação em respeito ao mínimo existencial[256], é de se reconhecer que a mesma configura limitação intransponível[257] pelas normas indutoras, mormente as que veiculam medidas de desencorajamento[258]. Isso se dá em função de que as normas tributárias indutoras por dissuasão tendem a se valer de mecanismos que agravam a situação do contribuinte, consoante já exposto. Ocorre que, nenhum agravamento tributário pode ser imposto sobre o núcleo da riqueza de um indivíduo destinado à manutenção do seu mínimo existencial.

Malgrado a constatação de que a simples inserção das normas indutoras no Sistema Tributário Nacional importe em sua necessária submissão às limitações constitucionais ao poder de tributar, aí incluída a capacidade contributiva, seja suficiente para reconhecer a impossibilidade da exação que pretenda transpor a parcela da riqueza individual necessária para assegurar uma existência digna do contribuinte, a questão merece aprofundamento à luz da Teoria dos Direitos Fundamentais de Alexy, especialmente em função da cláusula *sempre que possível* atrelada à capacidade contributiva pelo artigo 145, § 1º, da Constituição Federal.

Nesse passo, é de se reconhecer que o ponto envolve, uma vez mais, o conflito entre princípios fundantes do sistema normativo. De um lado, aquele que almeja a correção de mazelas sociais e a concretização dos objetivos fundamentais da República, veiculados através das normas indutoras, e de outro aquele que serve de próprio fundamento para o Estado brasileiro, a dignidade da pessoa humana, na vertente de limitação ao poder de tributar propagada através da capacidade contributiva relativa.

Nesse choque entre princípios deve o intérprete socorrer-se da formulação de Alexy para o desate da controvérsia, lançando mão do sopesamento entre os mesmos, no exercício de juízo de proporcionalidade, de molde a identificar aquele de maior peso e que merece proeminência

---

[256] Conquanto as discussões acerca do mínimo existencial tenham se iniciado em torno da pessoa humana, é de se ter em mente que sua proteção, a partir da capacidade contributiva relativa, estende-se sobre as pessoas jurídicas, configurando salvaguarda à continuidade da empresa em razão da sua função social num modelo estatal voltado para o desenvolvimento econômico com bem-estar social. Nesse contexto é que assevera a professora Misabel Abreu Machado Derzi que "a capacidade econômica somente se inicia após a dedução dos gastos à aquisição, produção, exploração e manutenção da renda e do patrimônio. Tais gastos se referem àqueles necessários às despesas de exploração e aos encargos profissionais" para, adiante, arrematar: "o princípio da capacidade econômica (...) obriga o legislador ordinário a autorizar todas as despesas operacionais e financeiras necessárias à produção da renda e à conservação do patrimônio, afetado à exploração" (BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 692-693).

[257] Registre-se que a proeminência dada à dignidade da pessoa humana não decorre de uma pretensa formulação absoluta de tal postulado. Conforme ensina Alexy, mesmo "o princípio da dignidade da pessoa humana pode ser realizado em diferentes medidas" (ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 113-114).

[258] Não há que se discutir eventual colisão entre a capacidade contributiva relativa, na específica acepção de proteção ao mínimo existencial, e as normas tributárias indutoras por estímulo, haja vista que ambas não se confrontam, ao contrário, fluem no mesmo sentido.

já que, no caso ora analisado, "um princípio restringe as possibilidades jurídicas de realização do outro"[259].

No específico caso das normas tributárias indutoras, não se pode olvidar que as mesmas configuram importante mecanismo posto à disposição do Estado para o atingimento dos seus objetivos fundamentais. De outra banda, porém, também é assente que tais tipos normativos não são os únicos mecanismos disponíveis para o atingimento desse fim. Assim, quando da aplicação da máxima da proporcionalidade para solução do choque entre os princípios confrontantes, a dignidade da pessoa humana sagra-se proeminente já no juízo acerca da máxima parcial da necessidade da medida oposta. É que, sendo possível o uso de outra medida para o alcance dos mesmos fins sem que esta medida alternativa configure restrição a outro princípio fundante do sistema, é de se impor sua adoção e não aqueloutra, assegurando proteção à dignidade da pessoa humana levada a cabo pela capacidade contributiva relativa.

Nesse contexto, a capacidade contributiva relativa funciona como verdadeiro balizador das normas tributárias indutoras por dissuasão.

Quando se observa a capacidade contributiva subjetiva sob o viés da gradação da tributação a situação fica um tanto mais densa. É que, como dito, nesta ótica a capacidade contributiva representa a concretização da justiça social[260] no exercício da solidariedade em contribuir para o interesse comum e a indução normativa pode, à primeira vista, parecer vilipendiar esta justa distribuição na medida em que estabelece critérios outros, que não necessariamente observem a capacidade contributiva, para despender tratamento tributário diferenciado. Assim, conquanto um produtor de determinado bem possua capacidade contributiva dilatada em face de outro, pode ser favorecido pela não incidência do IPI em função de sua produção destinar-se à exportação, por exemplo.

As normas tributárias indutoras, por sua vez, também traduzem a concretização da justiça e da solidariedade, conforme delineado no capítulo precedente, afinal, estão sempre voltadas para o concerto de ações dirigidas ao atingimento dos objetivos fundamentais do Estado brasileiro, assim delineados no artigo 3º do texto constitucional: "construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a

---

[259] ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 96.

[260] O mestre Edvaldo Brito, em assertiva de extrema felicidade, ao discorrer acerca do § 1º do art. 145 da CF/88, vaticinou: "a análise do dispositivo o decompõe em três princípios consociados para o fim da justiça social: personalização dos tributos, progressividade e capacidade contributiva" (BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 84).

marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação".

A indução normativa se processa, então, em face de certas categorias de contribuintes que, diante do seu papel na consecução dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, recebem tratamento diferenciado. Na irretorquível lição da professora Misabel Abreu Machado Derzi[261]:

> [...] as pessoas favorecidas por isenções, créditos presumidos, prêmios e alíquotas diminutas, devolução de tributo pago etc., são tratadas de uma forma e maneira especial porque são consideradas da mesma categoria essencial, em razão de sua aptidão para concretização dos planos econômicos governamentais ou por mérito. Também aqueloutras, tratadas de forma mais desfavorável, assim o são graças a seu comportamento, danoso à política agrária ou urbanista.

Dessa lição se extrai que se um contribuinte, mesmo não estando obrigado, atua de modo a favorecer a construção da tão almejada sociedade livre, justa e solidária, a justiça social fraqueia que o ordenamento jurídico lhe despenda tratamento tributário favorecido. Ao reverso, estando as ações do particular a obstar os fins colimados pelo Estado brasileiro, o mesmo ordenamento jurídico autoriza tratamento tributário agravado.

Parece indene que a indução de comportamentos levada a cabo pelas normas tributárias indutoras congratula a justa distribuição dos custos necessários aos interesses comuns naquela acepção geométrica a que se refere Becker[262]. A sua distinção em relação à capacidade contributiva se dá, então, a nível de dimensão. Enquanto a capacidade contributiva assegura a justiça e solidariedade na relação – contraposta – de imposição tributária entre Estado e contribuinte, tomado este no seio dos seus pares, que constitui o padrão de referência para a isonomia; a indução tributária almeja a concretização dos mesmos valores, justiça e solidariedade, entretanto se processa em uma dimensão diversa da anterior, numa relação de cooperação entre o Estado e os cidadãos. Enquanto na primeira os polos ativos e passivo da relação jurídica são perfeitamente delineados, nesta última os sujeitos da relação parecem estar no mesmo polo, atuando conjuntamente para a mudança do estado de coisas e concretização da isonomia geométrica.

Resta patente, assim, que indução tributária e capacidade contributiva relativa – na acepção de gradação da tributação – compõem vieses distintos de concretização de valores idênticos. A peculiaridade reside no parâmetro de discrímen eleito pela norma: ora a justiça e

---

[261] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 381.

[262] BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 209.

solidariedade será consumada através da capacidade contributiva, ora será concretizada por um parâmetro diverso, que pode ser a função social da propriedade, a redução das desigualdades sociais e regionais, a essencialidade do bem etc. Esta é a posição defendida pelo catedrático da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, Luís Eduardo Schoueri[263], que assevera:

> [...] ponderações decorrentes da Ordem Econômica não necessariamente contrariarão o princípio da capacidade contributiva. Conforme já se procurou esclarecer, este apenas serve como um dos diversos critérios que, simultaneamente, atuarão sobre o mundo fático, a fim de se identificarem situações equivalentes. Em certa medida, capacidade contributiva e princípios da Ordem Econômica podem compreender-se mesmo numa relação de integração, já que ambos servem para atingir a mesma finalidade preconizada pela Constituição Federal, consubstanciada nos princípios da justiça e solidariedade.

Registre-se, inclusive, que dita conclusão é possível de ser inferida a partir da análise do Sistema Constitucional Tributário, mormente no que gravita em torno da progressividade e seletividade dos impostos.

É cediço que a progressividade costuma ser utilizada como forma de acurar a capacidade contributiva relativa, fazendo com que contribua mais aquele que demonstrar maior potencial para tanto, como ocorre, por exemplo, em face do Imposto de Renda, nos termos do artigo 153, § 2º, I, da Constituição Federal.

Não obstante, a progressividade pode aparecer no Sistema Constitucional Tributário aparentemente dissociada da capacidade contributiva, mantendo-se, contudo, sua vocação para concretização da justiça e da solidariedade. É o que ocorre, por exemplo, no caso do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana progressivo no tempo, grafado no artigo 182, § 4º, II, da Carta Magna. A progressividade aqui não decorre de uma maior aptidão do contribuinte em verter recursos para os interesses coletivos, antes, sua formulação advém do poder-dever que tem o Estado de fazer cumprir a função social da propriedade.

Ainda no âmbito do Sistema Constitucional Tributário é possível elencar, também, a seletividade do Imposto sobre Produtos Industrializados (artigo 153, § 3º, I, CF/88) ou do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (art. 155, § 2º, III, CF/88) como parâmetro legítimo de ser utilizado para indução normativa de forma aparentemente dissociada da capacidade contributiva e sem que a macule. É que, em função da seletividade, determinado contribuinte pode ter tratamento tributário favorecido sem que possua capacidade contributiva diminuta em relação aos demais, ou, ainda, o contribuinte pode ter tratamento tributário

[263] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 291.

agravado mesmo não manifestando maior aptidão financeira para contribuir com os gastos de interesse comum.

Também pode ser lembrado o exemplo da destinação do bem ou serviço, que exclui a incidência do IPI, ICMS e do ISSQN sobre os bens ou serviços destinados ao exterior (artigo 153, § 3º, III, artigo 155, § 2º, X, *a* e artigo 156, § 3º, II, todos da CF/88). Embora tal previsão não se relacione necessariamente com a capacidade contributiva do sujeito, consagra princípios outros, da Ordem Econômica, voltados para o desenvolvimento nacional.

Diante desse quadro soa legítimo concluir que as normas indutoras não se inserem no Sistema Constitucional Tributário de forma estanque. Antes, inserem-se dentro de toda uma ordem constitucional sistematicamente considerada, da qual recebe influxo, inclusive e especialmente, daquilo que se denomina por Ordem Econômica. Não por outro motivo, Schoueri, cintado Moschetti, adverte que a utilização extrafiscal da norma tributária "deve respeitar não só os limites relativos especificamente ao poder tributário, mas também aqueles concernentes aos campos materiais influenciados diretamente por ele"[264].

É a pragmática do discurso normativo constitucional, com sua confluência de valores consagrados, que vai dar a tônica da indução normativa. Assim, quando a norma tributária indutora eventualmente se pautar em parâmetro diverso da capacidade contributiva para realizar discrímen entre contribuintes, será necessário socorrer-se, uma vez mais, dos ensinamentos dos professores Celso Antonio Bandeira de Mello e Antonio Sampaio Doria, com os desdobramentos da formulação de Alexy acerca do sopesamento entre os princípios. No específico caso, estará de um lado a capacidade contributiva e do outro algum valor afeto à Ordem Econômica que receberão do exegeta um juízo de proporcionalidade, em suas três facetas, tal qual já explanado acerca da isonomia tributária.

Claro está que as normas tributárias indutoras, em semelhança como se processa em face da isonomia tributária, podem se harmonizar com o princípio da capacidade contributiva.

4.3 NORMA INDUTORA E DEMAIS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ciente de que o ponto nevrálgico da celeuma reside na conformação das normas tributárias indutoras com o princípio da isonomia tributária e seu corolário, capacidade

[264] MOSCHETTI, Francesco. Il principio della capacitá contributiva. Padova: CEADM, 1973, p. 253. Apud SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 230.

contributiva, mas a estes não se limita, possuindo questões dignas de enfrentamento em face das demais limitações constitucionais ao poder de tributar, cumpre, neste momento, advertir que o presente trabalho não tem intenção de discorrer acerca de tais limitações de forma pormenorizada, tampouco isso seria possível sem frustração do pesquisador, haja vista a maestria com que o tema se desenvolveu entre a doutrina nacional, mormente a partir dos ensinamentos de Aliomar Baleeiro. A proposta é sobremaneira mais modesta e busca confrontar a indução normativa tributária em face das limitações constitucionais ao poder de tributar, perscrutando os caminhos possíveis para se assegurar a coerência da técnica indutiva a partir de normas jurídicas e ditas limitações.

Não se pode olvidar, ainda, que o cotejo se restringirá às disposições elencadas no artigo 150, da Constituição Federal, muito embora se reconheça outras disposições constitucionais igualmente limitantes ao exercício do poder de tributar localizados ao longo do texto constitucional. Nesse passo já tendo sido objeto de análise a isonomia tributária e seu corolário, a capacidade contributiva, prossegue-se no enfrentamento do problema em face dos demais preceitos constitucionais que limitam a tributação.

4.3.1 Norma indutora e legalidade tributária

Assevera José Afonso da Silva que "o princípio da legalidade é nota essencial do Estado de Direito"[265]. Deveras, só a partir do império da lei, inclusive e especialmente em face dos governantes, se pode falar de um Estado obediente à vontade do povo. Disso resulta que a qualificação de democrático, conquanto não se limite à legalidade, a pressupõe. Daí porque a Constituição Federal de 1988, ao estatuir ser a República Federativa do Brasil um Estado Democrático de Direito, fez incluir o princípio da legalidade no seu núcleo duro de garantias fundamentais.

É justamente no inciso II, do artigo 5º, do texto constitucional de 1988, que reside o postulado mais genérico da legalidade na ordem normativa nacional. Seu texto determina que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei". O termo *lei* aí inscrito não se refere à lei em sentido estrito, ato legislativo aprovado pelo poder legislativo e sancionado pelo chefe do executivo. Sua abrangência é dilatada e abraça outras

[265] SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 420.

disposições normativas em acordo com a Constituição e à lei em sentido estrito como, por exemplo, as medidas provisórias e os decretos regulamentares[266].

O princípio da legalidade, entretanto, não se limita à forma expressa no citado artigo 5º, II, da Carta Política. Sua formulação se espraia por todo o texto constitucional podendo ser contemplado, por exemplo, no âmbito do Sistema Constitucional Tributário, especificamente no artigo 150, I, o qual prescreve ser proibido aos entes tributantes "exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça".

Diferente do tipo mais genérico, a legalidade aqui é qualificada. Ensina a professora Misabel Abreu Machado Derzi, que o artigo 150, I, da Constituição de 88, refere-se à legalidade "tanto do ponto de vista formal – ato próprio, emanado do Poder Legislativo – como do ponto de vista material, determinação conceitual específica, dada pela lei aos aspectos substanciais dos tributos, como hipótese material, espacial e temporal, consequências obrigacionais (...)"[267]. E de outra forma não poderia ser. É que, a tributação, em função da sua própria justificação, já abordada, pressupõe que seu ato de imposição advenha da manifestação da vontade popular que, no Brasil, decorre da democracia representativa, cujo ato expressivo se consubstancia na lei em sentido estrito. Nesse ponto merece gizar a lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho, para quem "o princípio da legalidade significa que a tributação deve ser decidida não pelo chefe do governo, mas pelos representantes do povo, livremente eleitos para fazer leis claras" [268]. No mesmo sentido é a lição de Brito, para quem o princípio da legalidade tributária exige que o seu ato normativo veiculador goze dos atributos da generalidade, abstração, permanência e pluralidade, não se admitindo, em função disso, por exemplo, medidas provisórias como "instrumento da legalidade tributária" haja vista lhes faltar "as características de ato permanente e plural"[269].

Noutro giro, o princípio da legalidade também possui dispositivo próprio no seio da Ordem Econômica traçada pela Constituição Federal de 1988. O artigo 174 está assim redigido: "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".

---

[266] Idem, p. 421.
[267] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997 p. 47.
[268] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 209.
[269] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 62.

Note-se que a expressão *na forma da lei*, ao contrário do que sucede com a legalidade tributária, denota que a atuação do Estado se dará pautado na lei, mas não exclusivamente através de uma lei formal. Nessa linha é a lição de Grau, para quem a citada expressão significa que a atuação estatal se dará "sob a égide do princípio da legalidade, aqui contemplado, todavia, (...), como legalidade em termos relativos"[270]. Disso deflui que a atuação estatal nesta seara não está adstrita aos rigores e delongas do processo legislativo, podendo ser concretizada por atos infralegais cuja emanação se processa de forma deveras mais célere. Tal entendimento é plenamente justificável quando se observa que "devido à natureza profundamente dinâmica da realidade econômica", suas leis reguladoras "têm de ser dotadas de 'flexibilidade', de 'mobilidade', para corresponderem às modificações e às variações da política econômica decorrentes daquele dinamismo"[271].

Vê-se, pois, distinguir o alcance do princípio da legalidade em matéria tributária e no momento em que versa sobre a Ordem Econômica. Ocorre que, a indução normativa, consoante delineado no capítulo precedente, constitui modalidade de intervenção do Estado na economia, sendo-lhe aplicável o citado princípio "como legalidade em termo relativos", nos dizeres de Grau. Surge, assim, um impasse para se admitir indução normativa no âmbito tributário.

Nada obstante, no processo de incorporação das normas indutoras ao Sistema Tributário Nacional, a sua regência pelo princípio da legalidade deve se curvar àquela vigente para a tributação, sob pena de se afrontar o próprio Estado Democrático de Direito. Nesse sentido Sacha Calmon Navarro Coêlho vaticina: "Estado de Direito e legalidade na tributação são termos equivalentes. Onde houver Estado de Direito haverá respeito ao princípio da reserva de lei em matéria tributária. Onde prevalecer o arbítrio tributário certamente inexistirá Estado de Direito. E, pois, liberdade e segurança tampouco existirão" [272].

Conquanto a indução normativa tributária não se limite a ser concretizada a partir de atos infralegais, sendo incontáveis os exemplos de indução tributária a partir de leis formais, sua vinculação inflexível à reserva legal teria o condão de retirar-lhe parcela substancial de sua efetividade em função do dinamismo que a economia exige. Em função de tal constatação, o próprio constituinte, atento ao todo sistemático da constituição, especialmente sob influxo das disposições acerca da Ordem Econômica, estabeleceu os casos em que a tributação prescinde

---

[270] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 301.

[271] SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Primeiras linhas de direito econômico**. 4ª ed. São Paulo: LTr, 1999, p. 148.

[272] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 209.

do princípio da legalidade em termos absolutos. Pelo texto original da Constituição Federal de 1988 restou excepcionada à reserva de lei a alteração das alíquotas do Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto sobre Operações Financeiras (art. 153, § 1º, CF/88). Em casos tais, pode o Poder Executivo alterar as alíquotas do citados impostos, desde que atendias as condições e limites previstos em lei.

Note-se que os impostos excepcionados guardam relação direta com a regulação da economia, restando coerente o tratamento constitucional diferenciado para a área tributária em face do que a própria Constituição estatui para a Ordem Econômica. Assim, assegura-se uma margem dentro da qual pode o Poder Executivo trabalhar sua política econômica.

Malgrado seja questionável a legitimidade de alteração do texto constitucional para limitar direitos e garantias fundamentais do contribuinte, em 11 de dezembro de 2001 adveio a Emenda à Constituição nº 33, que fez incluir exceção[273] ao princípio da legalidade no tocante à definição de alíquotas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços incidente sobre combustíveis (art. 155, § 4º, IV). A partir de então, passou a ser competência deliberativa dos Estados e Distrito Federal definir as alíquotas de tal imposto. Dita deliberação se ultima, hoje, no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

Vê-se, pois, que embora as normas tributárias indutoras não possam retirar-se do espectro do princípio da legalidade estrita, o próprio texto constitucional, ao dar os contornos de tal princípio na área tributária, previu possibilidade de se assegurar a flexibilidade necessária ao ordenamento jurídico, de molde a permitir o seu manuseio em compasso com os ditames da Ordem Econômica.

4.3.2 Norma indutora e anterioridade e irretroatividade tributária

Anterioridade e irretroatividade tributária são princípios consociados que se desdobram a partir do princípio da legalidade. Sua abordagem conjunta se dá por uma questão didática já que ambos se abeberam no valor segurança jurídica, tão caro aos regimes democráticos hodiernos.

O primeiro traduz-se na concepção "de que a lei tributaria seja conhecida com antecedência, de modo que os contribuintes, pessoas naturais ou jurídicas, saibam com certeza

[273] Sem a pretensão de discutir acerca das espécies tributárias, que não constitui objeto do presente, é de se ter em conta, para completar a exposição da matéria, que a mesma EC nº 33/2001 também excepcionou à legalidade restrita a redução e o restabelecimento das alíquotas da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre os combustíveis (art. 177, § 4º, I, *b*, CF/88).

e segurança a que tipo de gravame estarão sujeitos no futuro imediato, podendo, dessa forma, organizar e planejar seus negócios e atividades"[274]. Em função da sua aplicação só é lícito cobrar tributos no exercício seguinte à publicação da lei que os instituiu ou aumentou (art. 150, III, *b*, CF/88) e desde que a publicação de dita lei preceda noventa dias ao momento da imposição (art. 150, III, *c*, CF/88)[275].

Ocorre que, consoante assinalado no tópico precedente, as circunstâncias sempre mutáveis e ágeis da economia impõem que em determinadas situações o poder público atue de forma imediata, visando assegurar os valores positivados constitucionalmente em relação à Ordem Econômica. Ademais, em tantas outras situações essa atuação estatal se dará através de normas tributárias de indução. Novamente uma limitação constitucional ao poder de tributar parece ser óbice à adoção das normas tributárias indutoras, mormente aquelas que tratam de indução por dissuasão, já que a garantia constitucional cinge-se à instituição e aumento de tributos, sendo legítimo afirmar que a estipulação de tratamento benéfico ao contribuinte não se encontra obstado.

A solução desse impasse exige, uma vez mais, que se perscrute a pragmática do discurso normativo constitucional, tomando a Constituição como um todo sistemático e, portanto, com harmonia entre os seus variados elementos, para identificar, no seu bojo, as possibilidades de exceção ao princípio da anterioridade tributária. Foi sob esse prisma que Baleeiro, discorrendo acerca das exceções ao princípio da anualidade[276] tributária frente a Constituição de 1967, identificou que tais exceções têm por desiderato "as necessidades da política comercial, que pode exigir do Congresso ação súbita e até certos expedientes pelos quais o Executivo é autorizado a discricionariamente elevar ou baixar as tarifas, dentro dos limites da lei, conforme o exija a emergência"[277].

Nesse contexto, cabe destacar que o próprio texto constitucional excepciona ao princípio da anterioridade do exercício[278] os mesmos impostos de índole regulatória que são exceção ao

---

[274] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 209.

[275] Doravante, quando se quiser distinguir entre as modalidades citadas, se adotará os termos usuais na práxis jurídica nacional, denominando de *anterioridade do exercício* aquela consubstanciada na norma do art. 150, III, b, da CF/88, e *anterioridade nonagesimal* aqueloutra, disposta no alínea *c* do mesmo dispositivo constitucional.

[276] Embora o prateado mestre se refira ao princípio da anualidade, que, sabe-se, não se confunde com o da anterioridade, seu raciocínio e conclusão são perfeitamente aplicáveis ao caso ora em exame, especialmente pela simetria da questão.

[277] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 61.

[278] Também são excepcionados ao princípio da anterioridade do exercício os Impostos Extraordinários de Guerra, os Empréstimos Compulsórios (art. 150, § 1º, CF/88) e as Contribuições para Financiamento da Seguridade Social (art. 195 § 6º, CF/88).

princípio da legalidade estrita, quais sejam, Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto sobre Operações Financeiras (art. 150,§ 1º, CF/88), de modo que as razões outrora escandidas têm idêntica aplicação aqui.

Cabe destacar, com a mesma advertência feita outrora, que a Emenda à Constituição nº 33, de 11 de dezembro de 2001[279], fez incluir no texto constitucional nova exceção a uma limitação constitucional ao poder de tributar. Entrementes, o poder de reforma incluiu a possibilidade de redução e restabelecimento das alíquotas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços incidente sobre combustíveis entre as exceções à anterioridade do exercício (art. 155, § 4º, IV, *c*, CF/88).

Quanto à anterioridade nonagesimal, estão excluídos[280] se sua aplicação o Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Operações Financeiras, Imposto de Renda e a fixação das bases de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana e o Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (art. 150, § 1º, CF/88).

Registre-se, com o perdão para a redundância, que sobreditas exceções almejam garantir a coesão do Sistema Tributário Nacional escandido na Constituição com os preceitos da Ordem Econômica, igualmente positivados no texto constitucional. De igual modo, funcionam como porta de entra a determinadas normas tributárias indutoras para o multicitado Sistema Tributário Nacional, o que, por certo, lhe assegura convivência harmoniosa com os demais elementos deste.

Debuxada, assim, a conformação da indução normativa com o princípio da anterioridade, cumpre confrontá-la com o princípio da irretroatividade. De acordo com abalizada doutrina, "o princípio da irretroatividade da lei tributaria deflui da necessidade de assegurar-se ás pessoas segurança e certeza quanto a seus atos pretéritos em face da lei" [281]. De fundamental importância para garantir a segurança jurídica e, assim, a preservação do princípio democrático, a irretroatividade da lei tributária protege o contribuinte da regulação normativa que tenda a agravar sua situação, seja instituindo tributo, seja aumentando-o (art. 150, III, *a*, CF/88). Diante desse quadro, é incólume a conclusão que aponta para a impossibilidade de se adotar norma indutora por dissuasão com efeitos retroativos. Tal pretensão esbarra na garantia do contribuinte de não ver agravada situação já consolidada quando da edição da norma.

---

[279] A mesma Emenda Constitucional estendeu a exceção à anterioridade do exercício à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre combustíveis (art. 177, § 4º, I, *b*, CF/88).

[280] Também não incide sobre os Impostos Extraordinários de Guerra e os Empréstimos Compulsórios (art. 150, § 1º, CF/88).

[281] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 209.

Seu confronto com a indução normativa por encorajamento, contudo, não se resolve da forma simples que possa aparentar. Com efeito, tendo a indução normativa a finalidade de moldar comportamentos dos particulares, não soa coerente permitir que a aplicação de uma norma tal retroaja para atingir situação jurídica já consolidada, posto que em nada alterará a conduta já praticada pelo sujeito beneficiado, não havendo o que induzir aí. Uma norma deste jaez, levada a cabo por razões indutoras, ensejará vilipêndio à isonomia tributária. Nesse sentido é a posição de Schoueri, para quem "se o contribuinte já incorreu na hipótese desejada pelo legislador, sem que a tanto fosse movido pelo incentivo fiscal, a concessão deste configura privilégio odioso, se não justificada por outro fundamento constitucionalmente válido" [282].

Nada obstante, entende-se possível que em restritas situações a indução normativa por encorajamento possa retroagir, especificamente diante daquelas situações em que o destinatário da norma ainda possa vir a ser persuadido a agir em conformidade com o planejamento do poder público. É o que ocorre, por exemplo, quando se institui os Programas de Recuperação Fiscal – REFIS, onde as concessões de remissão e anistia ficam condicionadas à aceitação dos termos previsto na lei instituidora que, por vezes, estabelece condutas necessárias a serem adotadas pelos destinatários da norma. Outro exemplo seria aquele já citado da concessão de remissão ou anistia em situações de inesperada catástrofe climática: a desoneração de determinados setores econômicos pode ser utilizada para induzir condutas dos agentes produtivos da localidade afetada[283].

Assim, em restritas situações, sendo possível a persuasão dos contribuintes a praticarem determinadas condutas, a indução normativa por encorajamento pode retroagir, necessitando, para tanto, uma acurada análise das circunstâncias do caso concreto.

4.3.3 Norma indutora e proibição de confisco

O Sistema Constitucional Tributário positivou como garantia fundamental dos contribuintes a proibição de tributos confiscatórios, entendidos estes como "os que absorvem parte considerável do valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem exercício de

[282] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 273.

[283] BALEEIRO, discorrendo acerca da questão das calamidades públicas, parece concordar com tal posição. Embora seus ensinamentos tenham sido despendidos sob a égide da Constituição de 67, são validamente aplicáveis ao regime constitucional atual. Assim o ilustre mestre preleciona: "Não haverá dúvida se a lei, indistintamente, referir-se a indivíduos sem especificar regiões, como, por exemplo, os contribuintes atingidos em suas fazendas ou imóveis por enchentes ou por aquelas 'perdas extraordinárias', admitidas como como dedução da renda global sujeita a imposto complementar progressivo" (BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 393-394).

atividade lícita e moral"[284]. Sua positivação veio pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal de 1988, que estatuiu ser proscrito aos entes tributantes "utilizar tributos com efeito de confisco".

Tal postulado mostra-se consentâneo com a garantia e proteção à propriedade privada enquanto direito fundamental (art. 5º, XXII, CF/88) no Estado brasileiro, guardando, nesse ponto, relação direta com a capacidade contributiva sem, contudo, com esta se confundir. Decerto, quando se discorreu acerca da capacidade contributiva viu-se que a mesma pode ser mensurada numa acepção objetiva – que representa a base econômica a incidir a tributação, o fato-signo presuntivo – e numa acepção subjetiva – que guarda com a gradação da tributação. A proibição do confisco, pois, estreita-se com esta última visão da capacidade contributiva.

Sua incidência sobre as normas indutoras, todavia, não é desprovida de controvérsia quanto possa parecer. Deveras, doutrinadores de escol entendem por sua inaplicação quando se trate do uso da tributação com função extrafiscal. É o caso, *verbi gratia*, de Sacha Calmon Navarro Coêlho[285], que, analisando as nuances do princípio em comento, asseverou:

> Destarte, se há fiscalidade e extrafiscalidade, e se a extrafiscalidade adota a progressividade exacerbada para atingir seus fins, deduz-se que o princípio do não-confisco atua no campo da fiscalidade tão-somente e daí não sai, sob pena de antagonismo normativo, um absurdo lógico-jurídico.

De forma mais branda, a professora Misabel Abreu Machado Derzi[286] parece seguir caminho próximo ao vaticinar, acerca da proibição do uso dos tributos com efeito de confisco:

> Considerando esses diferentes objetivos que a lei pode perseguir, vale dizer, meramente suprir as burras do Estado, ou, ao contrário, estimular ou desestimular comportamentos na extrafiscalidade, é de se consentir na maior agressividade fiscal em uma tributação que, de fato, possa acarretar desvantagens econômicas àquele que, embora não pratique ato ilícito, persiste em atuar contrariamente aos interesses políticos, sociais ou econômicos superiores da coletividade.

Embora não se descure para o quilate dos que defendem posição próxima às acima destacadas, não se pode concordar com tais ensinamentos. Aqui, reputa-se de valiosa contribuição as lições de Antonio Sampaio Dória, que, discorrendo sobre a tributação extrafiscal, enxerga neste ponto matéria atinente à Política Fiscal, onde "as finalidades

---

[284] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 564.
[285] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 274.
[286] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 577.

extrafiscais dos impostos escapam da alçada e da vigilância do Direito", sem deixar de advertir que "para a consecução de seus objetivos econômicos ou sociais, o legislador não pode prescindir das regras jurídicas, nem fugir ao império das normas constitucionais"[287].

Sustentar tal posição perpassa, antes, pela tormentosa questão de identificar a partir de qual medida um tributo se qualifica como confiscatório. A tarefa é sobremaneira árdua já que não existem balizas objetivas traçadas na Constituição ou mesmo na legislação infraconstitucional. À míngua de definição de parâmetros objetivos, entretanto, não pode o exegeta furtar-se de dar concreção ao princípio constitucional em questão, especialmente por sê-lo um direito fundamental cuja aplicação imediata o próprio texto constitucional impõe (art. 5º, § 1º, CF/88).

Socorre-se, uma vez mais, dos ensinamentos de Sampaio Dória, agora no que tange à definição por ele formulada acerca do imposto excessivo e imposto proibitivo. Segundo o mesmo, o primeiro "dificulta ou desencoraja a atividade tributária", ao passo que o último "a asfixia, impossibilita, destrói" [288]. Com a advertência de que o pranteado mestre sustenta ser legítimo o imposto proibitivo apenas em face de atividades ilícitas[289] e que tal posicionamento não é consentâneo com a ordem constitucional vigente[290], utiliza-se dos conceitos de imposto excessivo e proibitivo, transmudando-os para os tributos em geral, para tentar encontrar o alcance do princípio da vedação de confisco.

Nesse contexto, a indução normativa só tem respaldo constitucional se utilizada com a função de desencorajar ou dificultar determinada atividade não proibida, porém indesejada pelo interesse coletivo, numa verdadeira tributação excessiva. Não obstante, tal excesso jamais poderia alcançar as raias de asfixiar, impossibilitar ou destruir o exercício dessa mesma

---

[287] DÓRIA, Antonio de Sampaio. **Princípios constitucionais tributários e a cláusula do *due process of law***. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964, p. 238.

[288] DÓRIA, Antonio de Sampaio. **Princípios constitucionais tributários e a cláusula do *due process of law***. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964, p. 247.

[289] Idem, p. 251-252.

[290] A formulação esbarra na própria essência da tributação já que, sabe-se, este não pode consistir em sanção. De outra parte não se afigura legítimo se valer da tributação como sucedâneo de medidas proibitivas das atividades desenvolvidas pelos contribuintes. Analisando esse específico ponto SCHOUREI vaticina: "A Ordem Econômica brasileira baseia-se no princípio da livre-iniciativa, assegurando-se 'a todos o livre-exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei' (art. 170 e parágrafo único). Daí, pois, ser mister distinguir os casos de atividades lícitas e ilícitas. Se ilícita, não há como admitir possa o legislador valer-se de subterfúgios para declará-la. Se lícita, não há como o legislador tributário impedir o seu exercício" (SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 307). Em idêntico sentido é a posição de BECKER, que assevera: "no tributo extrafiscal 'proibitivo', a percepção do tributo contraria o objetivo do Estado, pois aquilo que o Estado realmente deseja não é o tributo, mas sim aquele específico reflexo econômico-social que resulta da circunstância dos indivíduos evitarem ou se absterem de realizar a hipótese de incidência do tributo 'proibitivo'" (BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 634-635).

atividade ou até da propriedade privada. Entende-se, assim, acertada a posição de Schoueri[291], assim sintetizada:

> Certo é que o legislador, sopesando princípios constitucionais, poderá buscar restringir o exercício de certas atividades, quando interesses de ordem pública indicarem a inconveniência de seu emprego descontrolado [...]. Ter-se-á, em tal caso, a possibilidade de uso de normas tributárias indutoras, que poderão, inclusive, ser "excessivas". [...] Sendo a tributação proibitiva, entretanto, ferir-se-á o princípio da livre iniciativa e, com ele, a garantia da propriedade. Noutras palavras, ter-se-á o efeito de confisco.

Cabe, ademais, revisitar, neste ponto, o que se disse alhures sobre o uso da indução normativa por desencorajamento num Estado Democrático. O princípio democrático, que não se limita à "forma de governo na qual o povo, detentor primário e originário do poder, se auto-ordena a ordem jurídica, diretamente ou por meio de representantes que escolhe periodicamente", mas, antes, compõe-se de "outros dados necessariamente integrantes do conceito constitucional, como a estrutura econômica e social, o desenvolvimento, a justiça e a igualdade, enfim metas a alcançar e os meios materiais utilizáveis" [292], impõe que a indução de comportamentos se dê cada vez em maior medida por medidas de encorajamento e não por massivas imposições limitativas da atuação do particular.

Sob esse viés, a norma tributária indutora, em cotejo com o princípio da proibição de confisco, "tem limites mais rígidos que a norma tributária arrecadadora" [293]. É que, sua legitimidade não é extraída exclusivamente a partir do Sistema Constitucional Tributário, antes, como forma de intervenção do Estado na economia, se abebera precipuamente nos princípios da Ordem Econômica. Assim, além de restar salvaguardado o núcleo do direito de propriedade, exigência do Sistema Constitucional Tributário, deverá ser protegida a propriedade privada até o limite que assegure também o exercício da livre-iniciativa.

Em conclusão, resta patente ser possível adequar a indução normativa, tanto por encorajamento quanto por desencorajamento, à proibição do uso do tributo com efeito de confisco, o que, entretanto, exigirá um juízo de ponderação sob o crivo da proporcionalidade tal qual definido por Alexy para sua Teoria dos Direitos Fundamentais.

---

[291] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 307-308.

[292] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 577.

[293] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 310.

4.3.4 Norma indutora e liberdade de tráfego

Dispõe o artigo 150, V, da Constituição Federal, ser vedado aos entes tributantes "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". Lembra Baleeiro que tal preceito, assim como outros dispostos no texto constitucional, tem por intuito a preservação da unidade econômica e política nacional. Para o citado mestre, malgrado os laços culturais contribuam para a unidade de um povo, "o interesse econômico de que o País todo constitua o mercado interno comum, sem barreiras de qualquer natureza para a produção doméstica, é e será sempre um dos mais sólidos elos da unidade nacional" [294].

Sob essa ótica, a proibição às limitações ao tráfego de pessoas e bens em nada parece afetar as normas tributárias indutoras, haja vista que as mesmas não pressupõem a distinção em função da origem dos contribuintes. Inobstante, a indução normativa pode ser pautada na redução das desigualdades sociais e regionais, nos termos do artigo 3º, III, e 170, VII, ambos da Constituição Federal de 1988, o que tem aptidão para colocar a norma tributária indutora em rota de colisão com o citado princípio.

A questão, contudo, não passou despercebida aos olhos do constituinte que, compreendendo a necessidade harmonizar os postulados do Sistema Tributário Nacional com aqueles encartados na Ordem Econômica, estatuiu, no artigo 151, I, da mesma Constituição, ser vedado à União a instituição de tributo não uniforme pelo território nacional, mas consignou expressamente a seguinte ressalva na parte final do mesmo dispositivo: "admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País".

Eis a brecha pela qual as normas indutoras se inserem de forma harmônica no Sistema Tributário Nacional.

Uma nota de especificação se faz necessária. É que a ressalva é dirigida exclusivamente à União, não sendo extensível aos Estado, Distrito Federal ou Municípios. Tal se dá, em função da necessidade de observância ao princípio federativo e consequente preservação do pacto federativo nacional. Deveras, a ser franqueado às unidades federativas menores a possibilidade de distinção de tratamento tributário em função da origem do produto ou contribuinte, por certo

---

[294] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 372.

se instalaria uma verdadeira guerra fiscal com contundência suficiente para maculara a forma federativa de Estado, o que, sabe-se, é permanentemente proscrito (art. 60, § 4º, I, CF/88).

Nesse contexto, as normas tributárias indutoras que se valem do permissivo contido na parte final do inciso I do artigo 151 da Constituição Federal são de competência exclusiva da União, restando alijados os demais entes tributantes de tal mecanismo.

4.3.5 Norma indutora e imunidades tributárias

O inciso VI, do artigo 150, da Constituição Federal, positiva as regras de imunidade tributária. Pela sua redação, é proibido aos entes tributantes instituir impostos em face do patrimônio, renda ou serviços, reciprocamente, das mesmas grandezas dos partidos políticos e entidades sindicais dos trabalhadores, dos templos religiosos, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, cujos requisitos serão estabelecidos em lei, dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão e, nos termos da Emenda à Constituição nº 75, de 15 de outubro de 2013, dos "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".

A imunidade tributária, sempre com assento constitucional[295], atua na identificação dos lindes do poder de tributar, delimitando "o campo tributável posto à disposição do ente tributante" [296]. Ensina Brito que a imunidade "corresponde a uma situação jurídica que consiste na exclusão do campo de incidência tributária de um bem material ou de um atributo de uma pessoa (bem imaterial), os quais venham a coincidir com elementos componentes de um tipo tributário inserido nesse campo" [297].

A imunidade, portanto, retira da possibilidade de incidência tributárias situações que, não fosse o expresso comando constitucional, estariam normalmente abrangidas pelo aspecto material da norma de imposição tributária. Sua razão de ser decorre do interesse do constituinte em proteger valores que lhe são caros. Nas palavras da professora Misabel Abreu Machado Derzi, as imunidades são "expressamente consagradas por causa de valores e princípios

[295] Embora o art. 150, VI, da CF/88 seja veículo positivador da imunidade tributária, é cediço que a mesma não se limita às disposições aí contidas. Deveras, é possível identificar regras de imunidades esparsas pelo texto constitucional como, por exemplo, a imunidade vinculada à exportação de mercadorias e serviços prevista nos art. 150, § 3º, III, art. 155 § 2º, X, *a*, e art. 156, § 3º, II, da Constituição Federal.

[296] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 284.

[297] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 411.

fundamentais" [298]. Brito, aprofundando-se no tema, vaticina ser o escopo da imunidade tributária a "preservação dos direitos fundamentais diante do poder de destruir embutido no poder de tributar" [299].

Correlacionando as imunidades com as normas tributárias indutoras já se teve a oportunidade de afirmar que as regras de imunidade podem conter viés indutor como, por exemplo, a imunidade dos livros, jornais e periódicos. Cumpre, porém, neste momento, aprofundar a questão, a qual deve partir de uma análise dúplice.

Numa primeira concepção, tomando-se as normas tributárias indutoras por desencorajamento como parâmetro, as imunidades funcionam como verdadeiras barreiras intransponíveis. É que, a imposição tributária é pressuposto da correlata indução normativa e as imunidades têm aptidão para conformar o exercício do próprio poder tributante, excluindo parcela da realidade fática à sua incidência. Assim, se sequer pode haver tributação[300], com mais razão não pode haver a aludida indução normativa por dissuasão. Nas palavras de Schoueri, "as imunidades surgem como um limite à atuação das normas tributárias indutoras, quando impedem que o legislador se valha de técnicas de agravamento como forma de intervenção sobre o Domínio Econômico" [301].

Outra conclusão não resta possível, mormente a partir da constatação de que as imunidades são vetores de valores constitucionais fundamentais ao próprio Estado Democrático de Direito. Deveras, "as imunidades (vedações ao poder de tributar) traduzem reafirmações, expansões e garantias dos direitos fundamentais e do regime federal. São, portanto, cláusulas constitucionais perenes, pétreas, incomprimíveis (art. 60, § 4º, da CF)" [302]. Ora, se resta impossível a supressão ou mesmo redução das imunidades tributárias na via da Emenda à Constituição, com maior razão ditas regras não podem sofrer mitigação por pretensa norma indutora infraconstitucional.

Noutro giro, sob a ótica da indução normativa por encorajamento, a imunidades tributárias podem revelar-se como verdadeiras normas tributárias – constitucionais, frise-se –

---

[298] BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 227.

[299] BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 409.

[300] Note-se que as imunidades se restringem ao patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades mencionadas nas alíneas, *a*, *b* e *c* do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal de 1998. Tudo o que sobejar as finalidades essenciais, inclusive o exercício de atividade empresarial pelo poder público (art. 150, §§ 2º, 3º e 4º, CF/88), se encontra passível e tributação, em função da proteção constitucional à livre concorrência.

[301] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 320.

[302] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 195.

indutoras de comportamentos. É o caso, *verbi gratia*, da já citada imunidade dos livros, jornais, periódicos e papéis destinados à sua impressão[303].

A questão merece maior atenção quando se passa a identificar o viés indutor da regra imunizante em face das instituições de educação e de assistência social. É que, conquanto a norma do artigo 150, VI, *c*, da Constituição Federal de 1988 denote estimular o desempenho de tais atividades, sua compreensão há de ser obtemperada pela expressa salvaguarda constitucional à livre concorrência.

Nesse contexto, tanto a imunidade quanto o seu viés indutor só têm campo de ação até o limite em que tais atividades estejam sendo exercidas através da prestação de serviços cuja responsabilidade e obrigação recaem sobre o Estado. No dizer de Schoueri, "a norma tributária indutora veiculada pela imunidade de que ora se trata apenas alcança as atividades que estejam fora do Domínio Econômico, isto é, aquelas que se entendem como serviço público" [304]. De outra banda, quando ditas atividades estiverem sendo ofertadas aos particulares através das leis do mercado, não há se cogitar da multicitada indução normativa, tampouco da respectiva imunidade, sob pena de violação à livre iniciativa, princípio fundante da Ordem Econômica Nacional.

---

[303] Relembre-se o que já se discorreu sobre este específico ponto: Pode-se identificar um viés indutor na imunidade tributária concedida aos livros, por exemplo. Destrinchando a questão, Brito adverte para a necessidade de buscar compreender o comando constitucional no contexto da unidade da própria Constituição de 1988. Assim, chama atenção para o disposto no artigo 5º, IV e IX, da Carta Política, no intuito de buscar o alcance da norma imunizante em comento (BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 411-412). Em Baleeiro encontra-se a lição que o objetivo de tal norma reside no amparo e estímulo à educação e à cultura, na medida em que os livros, jornais e periódicos constituem os meios universais de propagação de ideias, sempre no interesse social da melhoria do nível intelectual, político, moral e humano da sociedade (BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 339-341). No mesmo sentido asseverou o Ministro do Supremo Tribunal Federal, Maurício Corrêa, para quem não se pode olvidar "que a imunidade dos jornais decorre de um exercício da extrafiscalidade pelo poder público, ou seja, o Estado abre mão de uma maior arrecadação para propiciar o desenvolvimento de uma situação mais benéfica à coletividade. No caso, a informação através dos jornais" (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n.º 189.192/SP. Empresa Folha da Manhã S/A e Estado de São Paulo. Relator Ministro Maurício Corrêa, 25 de março de 1997. Diário da Justiça (Brasília), 23 de maio de 1997. In: **Revista dialética de direito tributário**. Vol. 24. São Paulo: Dialética, 1997, p. 163).

[304] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 317.

5 CONCLUSÕES

O estudo do tema normas tributárias indutoras se iniciou pela compreensão do fenômeno normativo enquanto núcleo da ciência jurídica. Restou observado que o Direito se compreende em um sistema de normas e princípios voltados para a conformação das condutas dos seus destinatários. Nesse sentido, observou-se que a pretensão de moldar tais condutas pressupõe o estabelecimento de um mecanismo de coerção, com aptidão, inclusive, para substituir as vontades individuais eventualmente dissonantes da vontade geral expressada pela lei. Tal mecanismo foi identificado na institucionalização da sanção jurídica.

Viu-se, ademais, que a compreensão do Direito sempre esteve atrelada a um determinado modelo estatal. Com efeito, o apogeu do Estado Liberal influenciou sobremaneira a percepção do fenômeno jurídico, chegando ao ponto de se juridicizar apenas as condutas obrigatórias, fossem elas comissivas ou omissivas, franqueando-se as ações humanas totalmente livres à seara de tudo o que não fosse obrigatório. O Direito, assim entendido, assumia o papel assecuratório da estabilidade da realidade social vivenciada.

Noutro giro, a partir do surgimento do paradigma do Estado do Bem-Estar Social, mostrou-se fundamental uma nova leitura do fenômeno jurídico. Entrementes, a incumbência pesada sobre os ombros da potestade estatal em promover substancial alteração do estado de coisas, almejando a realização do bem-estar coletivo através da promoção da justiça social, impôs que se observasse o ordenamento jurídico a partir de outro prisma. O Direito, então, além da tradicional regulação, assumia uma feição de elemento transformador da realidade em que se encontra imerso. Esta constatação deixou cada vez mais evidente a necessidade de se dilatar ideias clássicas do positivismo a fim de ajustar os cânones da ciência jurídica ao seu objeto revisitado, agora com nítida perspectiva funcional.

Nesse novo cenário, ganha proeminência dois caracteres do sistema normativo. De um lado, o estudo dos princípios jurídicos entra em voga, especialmente em razão da sua capacidade diretiva e conformativa de todo o ordenamento. A análise pragmática do discurso normativo deixa transparecer que as pautas axiológicas passam a ser vistas como elementos fundantes da razão jurídica e, via de consequência, assumem a posição de filtro na gênese e exegese normativa, vinculando tanto o legislador, quando da inserção de novos elementos no sistema, quanto o aplicador, quando assume o papel de revelador da norma a ser aplicada ao caso concreto.

De outra parte, é crescente o destaque dado à indução normativa. Decerto, o novel paradigma estatal, onde se buscou conciliar as liberdades individuais com os ônus coletivos

necessários à promoção do bem-estar social, fez crescer a importância do ordenamento jurídico enquanto instrumento de transformação da realidade. Não obstante, é cediço que a consagração de valores liberais, tão caros ao princípio democrático, restringe sobremaneira o uso massivo de normas jurídicas impositivas de comportamentos restritivos, ao passo que fica cada vez mais evidente ser impossível ao Estado alcançar, sozinho, a concretização do tão propalado bem-estar social. É nessa conjuntura que as normas jurídicas indutoras assumem o protagonismo observado ao longo do trabalho, haja vista ser o mecanismo posto à mão do Estado para tensionar as ações dos particulares, concertando-as com as do próprio poder público. Foi observado, ainda, ser a técnica de encorajamento – com a nova feição atribuída à sanção jurídica, agora num viés positivo – mais consentânea com o princípio democrático do que a de desencorajamento, justamente em função da salvaguarda à liberdade individual decorrente do Estado Democrático de Direito.

Observou-se, outrossim, que a tributação, malgrado não seja o único, constitui relevante campo de atuação da indução normativa. Sua aptidão para tanto está diretamente ligada à possibilidade de o Estado imergir no patrimônio particular e amealhar parcela deste em prol dos interesses públicos. Constatou-se que a norma tributária, para além da função arrecadatória, possui destacada função extrafiscal, que amolda-se perfeitamente à índole indutora de diversas normas jurídicas emanadas pelo Estado do Bem-Estar Social.

O aprofundamento do tema tornou necessário uma análise da relação existente entre Estado e economia. Viu-se que aquela evolução do Estado Liberal para o Estado do Bem-Estar Social impôs uma releitura desta relação. Coube, então, perscrutar na Constituição Federal de 1988 os valores estruturantes da Ordem Econômica nacional, sendo sua resultante a constatação de que o Estado brasileiro caracteriza-se como um Estado dualista de desenvolvimento econômico com bem-estar social, num texto constitucional marcadamente compromissório. Foi nesse cenário que adveio a verificação de que reside no princípio democrático a *conditio sine que non* para harmonização entre os valores aí subjacentes que, sabe-se, são aparentemente antagônicos.

Também foram objeto de análise as formas de intervenção estatal no mercado, o que resultou na classificação das mesmas em: por absorção, por direção e por indução. Neste ponto, restou assente que a indução normativa tributária constitui expressiva parcela da modalidade interventiva por indução. É que, nesta modalidade o Estado se vale, dentre outros instrumentos, do manuseio do ordenamento jurídico para direcionar as ações particulares, e a norma de tributação, consoante já afirmado, em função do seu caráter invasivo sobre a propriedade privada, goza de aptidão ímpar para tanto.

O reconhecimento de que a indução normativa tributária traduz-se numa forma interventiva por indução tem o condão, por seu turno, de tornar as normas tributárias indutoras submetidas ao influxo direto dos princípios constitucionais regentes da Ordem Econômica. A situação é tal, que não soa desarrazoado afirmar que aquelas retiram sua validade a partir destes últimos. Esta conclusão foi sobremaneira importante, mormente quando se partiu para confrontar as normas tributárias indutoras com os princípios regentes do Sistema Tributário Nacional.

Em complemento à análise, buscou-se no texto constitucional os fundamentos da intervenção do Estado na economia e, por conseguinte, da própria indução normativa tributária. Inicialmente foram delimitados os pressupostos para uma atuação deste jaez, quais sejam, a existência de uma Constituição dirigente, imbuída do espírito de mudança no estado de coisas, o reconhecimento do poder de polícia conferido à potestade estatal e a supremacia do interesse público sobre o privado, todos caracteres inerentes ao próprio modelo de Estado do Bem-Estar Social. Como fundamentos de Direito Positivo foram destacados os valores balizadores da Ordem Econômica como, por exemplo, a função social da propriedade, a liberdade de iniciativa, a redução das desigualdades sociais e regionais etc., sempre relacionados à concretização dos objetivos fundamentais insculpidos no artigo 3º, da Carta Política.

O avanço da pesquisa trouxe à baila a necessidade de investigar a justificação da tributação para correlaciona-la com a da indução normativa. Viu-se que a imprescindibilidade de carrear recursos financeiros para fazer frente às despesas de interesse comum está no centro da razão de ser do tributo. A justiça social nesta repartição dos custos impõe, todavia, que se observe as peculiaridades inerentes a cada indivíduo de molde a fazer cada um contribuir na exata medida da sua capacidade que, sabe-se, não é uniforme. A indução normativa tributária, por outro lado, justifica-se na busca de uma sociedade livre, justa e solidária, do desenvolvimento nacional, da erradicação da pobreza e marginalização, da redução das desigualdades sociais e regionais, bem como da promoção do bem de todos indistintamente.

Ocorre que, tributação e indução normativa tributária compõem uma única e imbricada realidade jurídica traduzida na norma tributária. Dito de outro modo, cada uma assume uma faceta da norma jurídica tributária, merecendo, por isso, cotejo entre as respectivas pautas valorativas subjacentes. Retorna-se, assim, àquela citada proeminência dos princípios para compreensão do fenômeno jurídico e, no caso específico, para compreensão das normas tributárias indutoras.

Antes, porém, como pressuposto da construção dialética do raciocínio que se quis empreender, necessário se fez apreender o Direito sob uma perspectiva sistemática. Deveras,

apenas a partir do enquadramento do Direito à luz da teoria dos sistemas restou possível identificar sua unidade, bem assim a harmonia entre seus elementos. Foi constatado que as pautas valorativas não só compõem o sistema jurídico, como possuem proeminência na sua configuração, residindo, aí, os passos para o descortinamento do Estado Democrático.

Ainda nesse contexto, sublimou-se que dito Estado Democrático pressupõe a sistematização da tributação, vindo esta ocorrer em território nacional apenas a partir de Emenda à Constituição nº 18, de 1º de dezembro de 1965, e mantida pelas ordens constitucionais sucessoras. Ficou assentado que o Sistema Tributário Nacional, veiculado pela Constituição Federal de 1988, traz normas de três grandes grupos, a saber, as que delimitam as espécies tributárias, as que definem as competências tributárias e as que conformam o exercício desta competência, sendo este último grupo aquele a albergar a maioria dos princípios constitucionais tributários.

A análise sistemática do Direito então empreendida permitiu que se pudesse chegar ao âmago do objeto de estudo, qual seja, o cotejo das normas tributárias indutoras com as limitações constitucionais ao poder de tributar. O raciocínio desenvolvido não poderia começar senão pelo princípio da igualdade, haja vista o mesmo radicar-se não só na base do Sistema Tributário Nacional, como de todo sistema jurídico que se pretenda conforme ao Estado Democrático de Direito.

Observou-se que a igualdade consagrada constitucionalmente, e que serve de fundamento para a isonomia tributária, é aquela de índole geométrica, satisfeita apenas a partir de uma equiparação qualitativa entre os homens e que traz em seu conteúdo a necessidade de tratamento desigual entre os mesmos – sempre no fim de alcançar dita equivalência. Nesse passo, o tratamento diferenciado procedido a partir das normas tributárias indutoras não se mostra, ao menos aprioristicamente, em descompasso com a isonomia tributária, antes, parece concretizar a citada igualdade geométrica.

A pretendida solução para a questão, contudo, não se satisfaz com a simples introjeção desta assertiva. É que, o reconhecimento da concordância das normas tributárias indutoras com a isonomia tributária não representa liberdade para que o Estado se utilize de tal mecanismo da forma que lhe convir. Ao contrário, mostra-se fundamental encontrar balizas jurídicas que norteiem o uso legítimo da indução normativa na seara da tributação. Assim, concluiu a pesquisa que a norma tributária indutora só pode ser entendida como respeitante à isonomia tributária se cumprir quatro regras, a saber: (i) o parâmetro eleito para aplicação do discrímen deve ser ínsito ao que irá diferenciar, ou seja, a indução normativa deve necessariamente observar o seu objeto de incidência imediato para, a partir dele, eleger um ou mais parâmetros,

comuns às categorias que se distinguirá, sobre os quais se processará o discrímen; (ii) deve haver correlação entre o parâmetro de discriminação e o tratamento diferenciado despendido, isto é, faz-se necessário haver uma correlação racional entre o motivo do discrímen e aquele parâmetro eleito pela norma indutora; (iii) a diferenciação deve estar justificada por valor de estatura constitucional e (iv) o valor carregado pela norma indutora deve mostra-se prevalente em face da isonomia tributária num juízo de proporcionalidade a ser obrigatoriamente exercido.

O exame da matéria avançou e chegou-se ao cotejo das normas tributárias indutoras com o princípio da capacidade contributiva. Viu-se que ambos os institutos consubstanciam veículos dos valores solidariedade e justiça. Ademais, restou assentado que a capacidade contributiva pode ser decomposta em capacidade contributiva absoluta e capacidade contributiva relativa. A primeira advém da identificação do critério material da tributação com uma grandeza econômica e, assim, não se contrapõe à indução normativa. A segunda, por seu turno, relaciona-se com a gradação da tributação, guardando vinculação direta com as medidas de estímulo ou desestímulo estudadas.

Assentou-se que, quando voltada para a proteção do mínimo existencial, a capacidade contributiva relativa constitui verdadeiro óbice às normas tributárias indutoras, especificamente àquelas que buscam agravar a situação do contribuinte, haja vista que a possibilidade de seu uso em casos desse jaez tisnaria a própria essência da indução normativa.

Observada a capacidade contributiva relativa sob o viés da gradação da tributação, a questão demandou uma análise mais acurada. Com efeito, tanto a capacidade contributiva quanto as normas tributárias indutoras festejam a justa distribuição dos custos necessários aos interesses comuns. A distinção fica por conta da dimensão em que cada uma opera. Enquanto a capacidade contributiva assegura a justiça e solidariedade na relação de imposição tributária entre Estado e contribuintes, a indução normativa tributária almeja a concretização dos mesmos valores, mas numa relação de cooperação entre Estado e particulares na construção de uma sociedade melhor. Concluiu-se, assim, que indução tributária e capacidade contributiva compõem vieses distintos de concretização de valores idênticos. A peculiaridade reside no parâmetro de discrímen eleito pela norma: ora a justiça e solidariedade será consumada através da capacidade contributiva, ora será concretizada por um parâmetro diverso, que pode ser a função social da propriedade, a redução das desigualdades sociais e regionais, a essencialidade do bem etc.

A pesquisa buscou, ainda, confrontar a norma tributária indutora com as demais limitações constitucionais ao poder de tributar. Viu-se que, em razão do influxo que recebe dos postulados regentes da Ordem Econômica, bem como da sua própria praticabilidade, a indução

normativa necessita de contornos não tão rígidos quanto àqueles exigidos para a tributação. Nada obstante, a sua inserção no Sistema Tributário Nacional tem o condão fazê-la prestar obediência aos preceitos deste, especificamente àqueles que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar.

A adequação da indução normativa tributária ao citado sistema adveio, pois, do fato de ser a Constituição um todo orgânico sistematicamente construído. Decerto, o constituinte, atento à importância das normas tributárias indutoras no atingimento dos objetivos fundamentais do Estado brasileiro, fez inserir no Sistema Tributário Nacional cláusulas de exceção às limitações ao poder de tributar através das quais se pode exercitar a indução normativa. Assim é que, por exemplo, os princípios da legalidade estrita e anterioridade podem ser mitigados quando da fixação das alíquotas dos impostos alfandegários, a liberdade de tráfego pode ser excepcionada em face da União ao buscar a redução das desigualdades regionais, ou, ainda, a admissão da retroatividade da lei tributária para beneficiar ao contribuinte.

Por fim, embora não configurem princípios constitucionais do Direito Tributário, mas buscando completar a visão da questão, foram analisadas as regras de imunidade à luz das normas tributárias indutoras. Assentou-se que, por determinar o próprio exercício da competência tributária, as imunidades delimitam também o campo de ação da indução normativa tributária, sendo legítimo falar que onde não pode haver tributação, não pode haver indução normativa. Destacou-se, contudo, que algumas regras de imunidade podem conter ínsitas em si uma norma indutora. A indução, então, seria processada através da própria delimitação do exercício da competência tributária. Como exemplo de norma imunizante dotada de aptidão indutiva cita-se a imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, cujo intuito de fomento à educação, cultura e evolução social de um povo restou destacado.

Em conclusão, dever ser frisado que a norma tributária indutora há de ser compreendida como importante instrumento posto à disposição do Estado para persuadir os agentes privados a praticarem condutas desejadas e socialmente relevantes, não podendo olvidar-se que aquela se abebera dos valores estruturantes da Ordem Econômica, os quais, em contato com aqueles fundantes do Sistema Tributário Nacional, criam um ambiente fecundo e legítimo para o uso do ordenamento jurídico na consecução dos objetivos fundamentais grafados no texto constitucional. A esta pesquisa coube buscar compreender e identificar os caminhos em que isso se processa.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *Conheça a ABNT*: normalização um fator para o desenvolvimento. Rio de Janeiro, 1990.

_____. *NBR 5892***:** norma para datar: Rio de Janeiro, 1989a.

_____. *NBR 6021:* informação e documentação: publicação periódica científica impressa: apresentação. Rio de Janeiro, 2003a.

_____. *NBR 6022*: informação e documentação: artigo em publicação periódica científica impressa: apresentação. Rio de Janeiro, 2003b.

_____. *NBR 6023*: informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro, 2002a.

_____. *NBR 6024*: informação e documentação: numeração progressiva das seções de um documento escrito: apresentação. 2. ed. Rio de Janeiro, 2011a.

_____. *NBR 6027*: informação e documentação: sumário: apresentação. 2. ed. Rio de Janeiro, 2012.

_____. *NBR 6028*: resumos. Rio de Janeiro, 2003c.

_____. *NBR 6029*: informação e documentação: livros e folhetos: apresentação. Rio de Janeiro, 2006.

_____. *NBR 6033***:** ordem alfabética**.** Rio de Janeiro, 1989b.

_____. *NBR 6034***:** informação e documentação: índice: apresentação. Rio de Janeiro, 2005.

_____. *NBR 10520:* informação e documentação: apresentação de citações em documentos. Rio de Janeiro, 2002b.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

BAHIA, Saulo José Casali; DIAS, Sérgio Novais. **Constituição e a revisão de 1993**. Salvador: Ciência Jurídica, 1992.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

_____. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BARBOSA, Ruy. **Oração aos moços**. 18ª ed. Rio de Janeiro: Ediouro, 2001.

BARCELLOS, Ana Paula de; BARROSO, Luís Roberto. O começo da história: a nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. In: SILVA, Virgílio Afonso da (Coord.). **Interpretação constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Comentários à Constituição do Brasil**. v. 7. São Paulo: Saraiva, 1990.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2010.

BERMAN, Marshal. **Tudo que é sólido desmancha no ar: a aventura da modernidade**. Tradução Carlos Felipe Moisés e Ana Maria L. Ioriatti. São Paulo: Companhia das letras, 1986.

BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função**: novos estudos de teoria do direito. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. São Paulo: Manole, 2007.

_____. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução Ari Marcelo Solon. 2ª ed. São Paulo: Edipro, 2014.

_____. **Teoria da norma jurídica**. Tradução de Ariani Bueno Sudati e Fernando Pavan Baptista. 6ª ed. São Paulo: Edipro, 2016.

BÖCKLI, Peter. Indirekte steuern und lenkungssteuern. Basel/Stuttgart: Helbing & Lichetenhahn, 1975. apud SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica.** Rio de Janeiro: Forense, 2005.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946. In **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, 19 de setembro de 1946. Acesso em 21 de novembro de 2016.

_____. Lei Federal n.º 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. In: **Diário Oficial da União**, Brasília, 27 de outubro de 1966.

_____. Decreto-Lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967. Altera as disposições da Lei número 3.173 de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus. In: **Diário Oficial da União**, Brasília, 28 de fevereiro de 1967.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. In: **Diário Oficial da União**, Brasília, 05 de outubro de 1988, p. 1, a.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n.º 189.192/SP. Empresa Folha da Manhã S/A e Estado de São Paulo. Relator Ministro Maurício Corrêa, 25 de março de 1997. Diário da Justiça (Brasília), 23 de maio de 1997. In: **Revista dialética de direito tributário**. Vol. 24. São Paulo: Dialética, 1997, p. 163-164.

_____. Lei Federal n.º 10.257, de 10 de julho de 2001. Regulamenta os artigos 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. In **Diário Oficial da União**, Brasília, 11 de julho de 2001.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3512/ES. Governador do Estado do Espírito Santo e Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo. Relator Ministro Eros Roberto Grau, 15 de fevereiro de 2006. In: **Diário da Justiça** (Brasília), 23 de junho de 2006. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp? docTP=AC&docID=363387>. Acesso em 10 nov. 2016.

_____. Ordem dos Advogados do Brasil. Carta de Manaus, de 07 de setembro de 2009. Conferência Nacional sobre Direito Ambiental e a questão da Amazônia. Disponível em: <http://www.oab-ba.org.br/single-noticias/noticia/oab-divulga-a-carta-de-manaus/?cHash=e2fa7efda8b7669ccf5439dddb8b1682>. Acesso em 07 nov. 2016.

BRITO, Edvaldo. Capacidade contributiva. In: **Caderno de pesquisas tributárias**, vol. 14. São Paulo: Resenha tributária, 1989.

_____. **Limites da revisão constitucional**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1993a.

_____. Princípios constitucionais tributários. In: **Caderno de pesquisas tributárias**, v. 18. São Paulo: Resenha tributária, 1993b.

_____. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2015.

_____. **Direito tributário e constituição**. São Paulo: Atlas, 2016a.

_____. **Reflexos jurídicos da atuação do estado no domínio econômico.** São Paulo: Saraiva, 2016b.

BUJANDA, Fernando Sainz de. **Sistema de derecho financiero**. Madrid: Faculdad de Derecho de la Universidad Complutense, 1995.

CANARIS, Claus-Wilhelm. **Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito**. Tradução A. Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição dirigente e vinculação do legislador**: contributo para compreensão das normas constitucionais programáticas. Coimbra: Coimbra Editora, 1982.

CARRIÓ, Genaro Ruben. **Principios jurídicos y positivismo jurídico**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1970.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998.

_____. **Curso de direito tributário**. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CHIZZOTTI, Antonio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. São Paulo: Cortez, 1998.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

COMPARATO, Fábio Konder. **Para viver a democracia**. São Paulo: Brasiliense, 1989.

COPI, Irving Marmer. **Introdução à lógica**. Tradução de Álvaro Cabral. 2ª ed. São Paulo: Mestre Jou, 1978.

CORREA, Walter Barbosa. **Contribuição ao estudo da extrafiscalidade**. São Paulo: Bentivegna, 1964.

DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3ª ed. Saraiva: 2008.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito tributário, direito penal e tipo**. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

DÓRIA, Antonio de Sampaio. **Princípios constitucionais tributários e a cláusula do *due process of law***. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Tradução Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

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

ENGISCH, Karl. **Introdução ao pensamento jurídico**. Tradução João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de direito civil: contratos – teoria geral e contratos em espécie**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FEIJÓ, Ricardo. **História do pensamento econômico**. São Paulo: Atlas, 2001.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. A economia e o controle do Estado. In **O Estado de São Paulo**, 04 de junho de 1989. Disponível em: <http://acervo.estadao.com.br/pagina/#!/19890604-35058-nac-0050-999-50-not>. Acesso: 19 nov. 2016.

_____. Crédito-prêmio de IPI e incentivo fiscal setorial: da inaplicabilidade do art. 41 do ADCT da CF/88. In: **Crédito-prêmio de IPI: estudos e pareceres**. v. III. Vários autores. São Paulo: Manoel, 2005.

_____. **Teoria da norma jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

_____. **Introdução ao estudo do direito – técnica, decisão, dominação**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do processo legislativo**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

GARCIA, Manuel Enriquez; VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de. **Fundamentos de economia**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição de 1988**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições (uma figura *sui generis*)**. São Paulo: Dialética, 2000.

_____. Contribuições de intervenção no domínio econômico – parâmetro para sua criação. In: **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. Marco Aurélio Greco (coord.). São Paulo: Dialética, 2001, p. 9-31.

HABERMAS, Juergen. **A crise de legitimação no capitalismo tardio**. Tradução Vamireh Chacon. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1980.

HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 2ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994.

HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. **Princípios da filosofia do direito**. Tradução Orlando Vitorino. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

HESSE, Konrad. **Escritos de derecho constitucional**. Tradução Pedro Cruz Villalón. Madrid: Centro de Estudos Constitucionales, 1983.

HOBBES, Thomas. **Leviatã**. Tradução João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

JARACH, Dino. **O fato imponível: teoria geral do direito tributário substantivo**. Tradução Djalma de Campos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Sujeição passiva tributária**. Belém: CEJUP, 1986.

KANT, Immanuel. **A metafísica dos costumes**. Tradução Edson Bini. São Paulo: Edipro, 2003.

KELSEN, Hans. **Teoria geral das normas**. Tradução José Florentino Duarte. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1986.

_____. **Teoria geral do direito e do estado**. Tradução Luís Carlos Borges. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998a.

_____. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998b.

LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 6ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991.

LASSALLE, Ferdinand. **A essência da constituição**. Tradução Walter Stönner. 6ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001.

MANAUS. Lei Municipal nº 1.628, de 30 de dezembro de 2011. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cmm.am.gov.br/wp-content/uploads/2013/09/LEI_1628_DE_30_12_2011.pdf >. Acesso em: 07 nov. 2016.

MARTINS, Ives Gandra. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

_____. **Curso de direito administrativo**. 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo II. 6ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

MOSCHETTI, Francesco. Il principio della capacitá contributiva. Padova: CEADM, 1973. apud SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

NEVES, Marcelo. **A constitucionalização simbólica**. São Paulo: Acadêmica, 1994.

OLIVEIRA, Cecília Teixeira de Souza. **A expressão da extrafiscalidade na COFINS**. Salvador: 2003.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito tributário e meio ambiente**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002.

REALE, Miguel. **Teoria do direito e do estado**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

ROMANO, Santi. **O ordenamento jurídico**. Tradução de Arno Dal Ri Júnior. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2008.

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

_____. **Direito tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SILVA, Eugenio Nunes. Prestações pecuniárias compulsórias no sistema constitucional. In: **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 21, n. 4829, 20 set. 2016*a*. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/51999>. Acesso em 31 out. 2016.

_____. Responsabilidade tributária do sócio gestor na dissolução irregular da empresa. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIX, n. 154, nov. 2016*b*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=18204&revista_caderno=26>. Acesso em jan. 2017.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Primeiras linhas de direito econômico**. 4ª ed. São Paulo: LTr, 1999.

SPAGNOL, Werther Botelho. **As contribuições sociais no direito brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário – os direitos humanos e a tributação: imunidade e isonomia**. v. III. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

_____. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

VIDIGAL, Geraldo de Camargo. **Teoria geral do direito econômico**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977.

WILLEMART, Elisabeth. Les limites constitutionnelles du pouvoir financier. Bruxelas: Bruylant, 1999. apud SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica.** Rio de Janeiro: Forense, 2005.

ANEXOS

ANEXO I

Lei Municipal nº 1.628, de 30 de dezembro de 2011, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, e dá outras providências, no âmbito do Município de Manaus/AM.

CÂMARA MUNICIPAL DE MANAUS
DIRETORIA LEGISLATIVA

LEI Nº 1.628, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2011.
(D.O.M. 30.12.2011 – N. 2838, Ano XII)

DISPÕE sobre o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, e dá outras providências.

O PREFEITO DE MANAUS, usando das atribuições que lhe são conferidas pelo artigo 80, inciso IV, da Lei Orgânica do Município de Manaus,
FAÇO SABER que o Poder Legislativo decretou e eu sanciono a seguinte

L E I:

CAPÍTULO I
HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU tem como hipótese de incidência a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Entende-se por zona urbana aquela definida em Lei, desde que observados pelo menos dois dos requisitos abaixo descritos, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I – meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II – abastecimento de água;

III – sistema de esgoto sanitário;

IV – rede de iluminação pública com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V – escola de ensino fundamental ou posto de saúde a uma distância máxima de 03 (três) Km do imóvel considerado.

§ 2º Observado o disposto no § 1º e incisos, consideram-se também urbanas as áreas de transição urbana, constantes de loteamentos destinados à habitação, à indústria, ao comércio e aos serviços, mesmo que localizados fora das zonas limítrofes definidas como urbanas pelo Plano Diretor.

Art. 2º Na hipótese de o imóvel situar-se apenas parcialmente no território do Município, o imposto incide proporcionalmente sobre a área nele situada.

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador em 1º de janeiro de cada exercício.

CAPITULO II
SUJEITO PASSIVO

Art. 4º Contribuinte do Imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Art. 5º O sucessor responde pelo crédito tributário constituído quanto ao imóvel que suceda na propriedade, no domínio útil ou na posse.

§ 1º Os titulares de direito real sobre bem imóvel alheio, estabelecidos na forma da lei civil, quando estiverem na posse direta do imóvel, ficam solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto.

§ 2º Quando a aquisição do imóvel ocorrer em hasta pública, o adquirente será responsável pelos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos a partir da emissão da Carta de Arrematação definida na forma do parágrafo único do art.693 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.

§ 3º Quando o adquirente da posse, domínio útil ou propriedade de bem imóvel já lançado for pessoa imune ou isenta, vencerão antecipadamente as prestações vincendas relativas ao imposto, respondendo por elas o alienante.

CAPITULO III

Art. 6º A base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel edificado ou não edificado, determinada anualmente, conforme Planta Genérica de Valores contida nos anexos I e II, a ser atualizada periodicamente com base nos procedimentos de cálculo listados no anexo IV desta Lei.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se bem imóvel edificado o equipamento, a construção ou edificação permanentes, que sirvam para uso, gozo ou habitação, sejam quais forem as suas formas ou destino, bem como suas unidades ou dependências com economia autônoma, ainda que localizadas em lotes distintos.

§ 2º Considera-se não edificado o bem imóvel:

I – em que houver construção paralisada ou em andamento;

II – em que houver edificações condenadas, em ruínas, ou em demolições;

III – cujas edificações sejam de natureza provisória, ou possam ser removidas sem destruição, alteração ou modificação;

IV – em que houver obra paralisada ou em andamento, em condições de inabitabilidade, possua edificações de natureza temporária, assim consideradas as construídas no exercício financeiro que se referir ao lançamento, sejam demolíveis por força de disposição contratual, ou ordem judicial;

V – em que houver construções rústicas ou simplesmente cobertas, sem pisos e sem paredes.

§ 3º Considera-se gleba o imóvel não parcelado e não edificado, de área igual ou superior a 10.000 m2 (dez mil metros quadrados), una e indivisível.

§ 4º Para fins de aplicação do conceito estabelecido no § 3º, considera-se não edificado o imóvel com área total construída inferior a 1/9 (um nono) da área do terreno.

Art. 7º Tratando-se de imóvel não edificado, com frente para mais de um logradouro, a tributação equivalerá a do logradouro correspondente ao descrito no documento de propriedade ou posse do imóvel.

Parágrafo único. Tratando-se de imóvel que não possua os documentos de propriedade ou posse, na forma definida no caput, adotar-se-á o endereço referente ao acesso principal do imóvel.

Art. 8º A Planta Genérica de Valores Imobiliários será utilizada para efeito de avaliação do imóvel em valores de metro quadrado de construção e de terreno, adotando-se para obtenção do valor venal os seguintes critérios:

I – valor da edificação do imóvel por tipo de construção, segundo publicações por órgãos e instituições especializadas competentes, suas características gerais, tais como área construída, padrão, estrutura da construção, cobertura, alinhamento, situação do lote, situação de unidade construída;

II – valor do terreno, segundo pesquisas que levem em consideração os índices de valorização vinculados ao logradouro, quadra ou zona em que estiver situado o imóvel, e de áreas que apresentem melhores condições de infraestrutura, com potencial de concentração de atividades de indústria, de comércio e de serviços, conforme estabelecido no Plano Diretor, e suas características físicas, tais como área do terreno, situação da quadra, topografia, pedologia, limitação, forma e acessibilidade a equipamentos urbanos e variáveis técnicas utilizáveis para fins de alienação;

III – quaisquer outros dados informativos obtidos pela repartição competente, nos termos definidos em regulamento.

Art. 9º Todos os valores fixados na Planta Genérica de Valores Imobiliários terão sua correspondência em Unidade Fiscal do Município – UFM.

Art. 10. Aplicar-se-á o critério de arbitramento para fixação do valor venal de imóveis edificados quando:

I – o contribuinte impedir o levantamento dos elementos e características do imóvel, necessários à apuração de sua base de cálculo;

II – o imóvel estiver fechado ou inabitado e seu proprietário ou responsável não for localizado;

III – houver omissão quanto às informações que possibilitem apurar a base de cálculo, ou não mereçam fé as declarações, esclarecimentos e documentos fornecidos pelo sujeito passivo.

Parágrafo único. Para efeito de arbitramento, a área total do terreno será considerada área construída, observados os seguintes critérios:

I – tratando-se de imóvel construído com mais de um pavimento, a área construída deverá ser aquela relativa à área total do terreno, multiplicada pelo número de pavimentos observados;

II – para avaliação do valor venal do terreno, será considerada a situação observada do imóvel em relação à posição na quadra para avaliação do fator FC1, e arbitrados o fator de topografia FC2 como terreno plano e o fator de pedologia FC3 como terreno normal;

III – para avaliação do valor venal das edificações serão considerados os seguintes fatores:

a) Fator dos Componentes da Edificação (CAT), igual 100% (cem por cento);
b) FC4 igual ao fator corretivo RECUADA;
c) FC5 igual ao fator corretivo ISOLADA;
d) FC6 igual ao fator corretivo FRENTE.

CAPÍTULO IV
ALÍQUOTAS

Art. 11. As alíquotas do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana são as seguintes:

I - 0,9 % (nove décimos percentuais) para imóvel edificado;
II - 3,0% (três por cento) para imóvel não edificado, não dotado de muro e calçada;
III - 2,0% (dois por cento) para imóvel não edificado, dotado de muro ou calçada;
IV - 1,5% (um e meio por cento) para imóvel não edificado, dotado de muro e calçada.

Parágrafo Único. Para fins de cálculo de alíquota os imóveis não residenciais com área construída inferior a um nono da área do terreno serão tributados com alíquota de 3,0% (três por cento).

CAPÍTULO V
CÁLCULO

Art. 12. O cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana será feito de conformidade com o procedimento disposto no Anexo IV desta Lei.

CAPITULO VI
CADASTRO IMOBILIÁRIO MUNICIPAL

Art. 13. Os imóveis localizados na zona urbana e de transição urbana de Manaus, ainda que isentos ou imunes ao IPTU, ficam sujeitos à inscrição no Cadastro Imobiliário Municipal da Secretaria Municipal de Finanças, Planejamento e Tecnologia da Informação – SEMEF.

Parágrafo único. A inscrição cadastral é obrigatória e deve ser requerida separadamente para cada imóvel do contribuinte, admitindo-se o fracionamento da inscrição nas situações previstas em regulamento.

Art. 14. O cadastro será formado pelos dados da inscrição e respectivas atualizações e alterações, ainda que tais ações possam ser operadas de ofício, por meio de outros instrumentos obtidos pela repartição fiscal.

§ 1º O contribuinte requererá a inscrição cadastral sempre que formar uma unidade imobiliária, ficando, ainda, obrigado a comunicar sua atualização sempre que promover modificações em suas características físicas.

§ 2º A obrigação referida no § 1º é extensiva à alteração cadastral, assim entendida como as modificações na titularidade ou uso da unidade imobiliária.

§ 3º A solicitação de inscrição e a comunicação de atualização ou alteração cadastral deverão ser efetuadas mediante requerimento próprio, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ocorrência dos referidos eventos.

§ 4º A unidade imobiliária será cadastrada em função da testada principal, sendo esta considerada a da entrada principal do imóvel.

§ 5º Tratando-se de imóvel não edificado, a inscrição cadastral corresponderá à do endereço descrito no documento de propriedade ou posse do imóvel.

Art. 15. A inscrição, a atualização e a alteração no cadastro serão promovidas:

I – em virtude de requerimento ou comunicação do contribuinte ou de seu representante legal;

II – em virtude de requerimento ou comunicação de quaisquer dos condôminos, em se tratando de condomínio;

III – de ofício, em se tratando de patrimônio federal, estadual ou municipal, ou de suas entidades autárquicas e fundações, ou ainda para os demais imóveis, quando a inscrição, atualização ou alteração deixar de ser feita no prazo legal, independentemente do contribuinte ou responsável ficar sujeito às penalidades previstas nesta Lei.

Art. 16. Toda alteração decorrente de transferência de titularidade de bem imóvel deverá ser comunicada pelo sujeito passivo adquirente, ao Cadastro Imobiliário Municipal, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da data da efetiva transferência.

Parágrafo único. As modificações na identificação do sujeito passivo do IPTU serão efetuadas mediante a exibição de documentos idôneos.

Art. 17. O cadastro será atualizado permanentemente, sempre que forem verificadas quaisquer alterações que modifiquem a situação do imóvel.

§ 1º Deverão ser obrigatoriamente comunicadas a SEMEF todas as ocorrências verificadas em relação ao imóvel que possam afetar as bases de cálculo para a determinação dos tributos municipais.

§ 2º Qualquer que seja a época em que se promovam as atualizações cadastrais, constatada a efetiva modificação no imóvel em relação a períodos anteriores, poderá ser promovida revisão de lançamento do IPTU de exercícios pretéritos, observado o prazo decadencial estabelecido na legislação tributária e descontados os valores do imposto recolhido.

CAPÍTULO VII
LANÇAMENTO

Art. 18. O lançamento do IPTU será feito de ofício, anualmente, por meio de ato normativo editado pelo chefe do Poder Executivo Municipal, levando-se em conta a situação da unidade imobiliária no exercício imediatamente anterior, e será efetuado no nome do contribuinte constante no Cadastro Imobiliário Municipal, com base nos elementos cadastrais.

§ 1º Admitir-se-á o lançamento e a revisão de lançamento do IPTU referido neste artigo durante o exercício, devendo ser observados o prazo de pagamento e a impugnação, estabelecidos em regulamento.

§ 2º A atualização de dados cadastrais decorrentes de modificação física havida no imóvel durante o exercício será considerada, para efeito de lançamento, a partir do exercício seguinte:

I – ao da conclusão da unidade predial, reforma ou aumento ou da ocupação quando esta ocorrer antes;

II – ao da ocorrência ou da constatação, nos demais casos.

Art. 19. O contribuinte será notificado do lançamento e das datas de vencimento do IPTU pela veiculação dessa matéria nos meios de comunicação de massa, independentemente do recebimento, por via postal, das guias de recolhimento desse tributo.

Parágrafo único. Ficará disponibilizado ao contribuinte o acesso para impressão de guias do IPTU no Portal Eletrônico da Prefeitura de Manaus, e nos demais pontos de atendimento da SEMEF, desde o lançamento do tributo efetuado na forma do artigo 19.

Art. 20. O lançamento será efetuado com base nos dados constantes do Cadastro, independentemente de terem sido atualizados ou alterados por iniciativa do contribuinte ou de ofício.

Art. 21. Quando o loteamento não estiver regularizado, o lançamento será efetuado em nome do detentor da posse direta da unidade imobiliária.

Art. 22. O lançamento decorrente da inclusão de ofício retroage à data da ocorrência do fato gerador.

Art. 23. O lançamento do IPTU será efetuado no exercício posterior ao da data da entrega do imóvel alienado ou construído, com base nas informações obtidas na declaração referida no art. 31 desta Lei.

Art. 24. Para efeito de lançamento, será considerada a situação física do bem imóvel, quando esta for diferente da situação contida no respectivo título de propriedade.

Art. 25. Na hipótese de condomínio, o lançamento será realizado, observados os seguintes critérios:

I – para condomínios em edificação:

a) as unidades autônomas, em nome de cada condômino, titular de domínio útil ou possuidor;

b) as partes comuns, em nome do condomínio, ou rateadas proporcionalmente à fração ideal de cada unidade autônoma;

c) em shoppings centers, em nome do condomínio, ainda que haja individualização em áreas comerciais autônomas.

II – para condomínio ordinário:

a) quando indiviso, em nome de cada condômino, titular do domínio útil ou possuidor, observada a fração ideal;

b) quando diviso, em nome de cada condômino, titular do domínio útil ou possuidor, observado a parte de cada um, de acordo com a fração ideal.

Art. 26. O lançamento será efetuado para cada imóvel, com base nas informações existentes no Cadastro Imobiliário Municipal e poderá ser impugnado pelo sujeito passivo, seja contribuinte, responsável solidário, ou representante legal, por meio do pedido de revisão de lançamento, até trinta dias da data do vencimento da cota única ou primeira parcela, observadas as disposições regulamentares.

§ 1º A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário até a decisão definitiva na esfera administrativa.

§ 2º No caso de pagamento realizado antes da decisão administrativa, a quantia recolhida será aproveitada para a quitação definitiva do débito, observado o disposto nos incisos I a III do art.30.

Art. 27. O pedido de revisão referido no art. 26 dar-se-á quando o requerente entender que o lançamento:

I – é nulo, por ilegitimidade ativa ou passiva;

II – incidiu em vício formal, por descumprimento em matéria de direito estabelecida na legislação tributária vigente;

III – está irregular quanto à matéria de fato, relativo a dados cadastrais, com valor lançado maior que o imposto devido.

Art. 28. As impugnações decorrentes das situações dispostas no art. 27 serão julgadas de acordo com o Procedimento Administrativo Tributário definido na legislação tributária municipal, podendo ser recolhido o IPTU de acordo com os critérios regulamentares.

§ 1º Quando o vício for sanável, será efetuada a revisão de lançamento, devendo o sujeito passivo realizar o recolhimento observados os prazos e critérios definidos em regulamento.

§ 2º Quando da ocorrência de vício formal insanável, deverá ser efetuado novo lançamento, se couber, conforme regulamento.

Art. 29. Para as impugnações fundadas no disposto no inciso III, do artigo 27, o defendente deverá submeter-se a eventual visita ao imóvel, visando à aferição dos dados informados.

Art. 30. Da decisão proferida quanto ao pedido de revisão, na forma do art. 29, poderão ensejar os seguintes resultados:

I – na improcedência do pedido, o contribuinte deverá recolher a diferença do imposto devido, com incidência dos encargos moratórios estabelecidos na legislação, nos prazos definidos em regulamento, ficando sujeito a eventuais sanções estabelecidas nesta Lei;

II – na procedência do pedido, o contribuinte será cientificado, promovendo-se a competente alteração cadastral e retificação do lançamento, com a efetiva quitação decorrente do IPTU pago por meio de emissão de DAM com valores corrigidos, devendo ser creditado ao histórico de recolhimento da matrícula do imóvel do sujeito passivo, a diferença de tributo recolhido à maior, se houver, podendo este valor ser objeto de restituição, compensação, ou ser aproveitado para lançamentos posteriores, conforme opção manifestada pelo interessado, observado o disciplinamento regulamentar.

III – se parcialmente procedente, proceder-se-á a revisão cadastral e retificação do lançamento, devendo o contribuinte recolher a diferença do tributo devido, com os encargos moratórios incidentes, nos prazos estabelecidos em regulamento.

CAPÍTULO VIII
OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Art. 31. Fica instituída a Declaração Mensal Imobiliária Eletrônica – DMI-e, visando manter banco de dados junto a SEMEF que contenha informações sobre as operações relativas a alienações e construções de imóveis realizadas por imobiliárias, incorporadoras e construtoras, as quais deverão ser emitidas na data da entrega oficial das chaves ou da conclusão da edificação.

§1º Ato do Chefe do Poder Executivo definirá o conteúdo e o prazo de envio da Declaração de que trata o caput.

§ 2º Além das imobiliárias, incorporadoras e construtoras, ficam também obrigados a enviar a DMI-e, em modelo específico, os Oficiais dos Cartórios de Registro de Imóveis e Notas, visando informar, dentre outros, os atos que lhes são próprios, a inscrição, averbação, escrituração, de imóveis e direitos a eles relativos, cabendo ao Chefe do Poder Executivo definir por regulamento, seu critério de preenchimento, conteúdo e prazo de entrega.

Art. 32. Os proprietários de imóveis resultantes de desmembramento ou remembramento deverão solicitar sua inscrição cadastral dentro de 30 (trinta) dias, contados da data do respectivo registro do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis.

Parágrafo único. Na hipótese de áreas loteadas, o desdobramento da inscrição só se efetivará com a apresentação, pelos proprietários, do projeto de loteamento aprovado pelo órgão municipal competente.

Art 33. Admitir-se-á a inscrição cadastral de ofício das unidades resultantes de loteamento imobiliário, ainda que na falta de sua inscrição no Cartório de Registro de Imóveis, ou do projeto aprovado referido no parágrafo único do artigo 32, quando se verificar a ocorrência da posse direta das unidades autônomas, observados os critérios estabelecidos em regulamento.

Parágrafo único. A inscrição cadastral efetuada na forma do caput possui caráter precário, podendo ser cancelada por determinação judicial, ou a requerimento do titular da propriedade, desde que este demonstre a sua situação legal, ainda que tal matéria fique subordinada a decisão judicial.

Art. 34. É vedado ao proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título de bem imóvel, impedir o acesso de autoridade competente ou pessoa contratada pela Administração Pública, para proceder à medição do imóvel para efeito de atualização cadastral, cadastramento, recadastramento ou atendimento a pedido de revisão de lançamento de IPTU, decorrente de solicitação ou impugnação do contribuinte ou responsável, bem como se negar a exibir documentos, comprovantes de recolhimento, ou outro documento vinculado ao imóvel, quando lhe for solicitado.

§ 1º O impedimento ou a inviabilização de acesso ao imóvel, quando do pedido de revisão de lançamento por impugnação, implicará seu imediato arquivamento, além da possibilidade de aplicação de sanções definidas na legislação municipal.

§ 2º O impedimento e a inviabilização referidos no § 1º serão definidos em regulamento.

Art. 35. O adquirente ou cessionário de imóvel ou de direito real a ele relativo, de pessoa física ou jurídica, isenta ou imune ao IPTU, fica obrigado a comunicar sua situação junto ao Cadastro Imobiliário Municipal, no prazo de trinta dias, contado da data da assinatura do contrato ou qualquer outro documento que dê suporte a essa operação, observado o disciplinamento regulamentar.

Parágrafo único. A obrigação referida no caput aplica-se também ao transmitente ou cedente do imóvel ou do direito real a ele relativo.

Art. 36. O descumprimento das obrigações definidas neste capítulo e em outros dispositivos desta norma legal sujeita os infratores às sanções estabelecidas em Lei.

CAPITULO IX
PAGAMENTO

Art. 37. O IPTU poderá ser recolhido integralmente em cota única ou, a critério do Poder Executivo Municipal, em até 12 (doze) parcelas mensais e sucessivas, sendo facultada a aplicação de descontos diferenciados ao contribuinte que optar pelo pagamento do tributo por meio de débito automático bancário, ou em outras modalidades de pagamentos definidas em regulamento.

Parágrafo único. O Chefe do Poder Executivo definirá, a cada exercício, os percentuais dos descontos aplicáveis ao pagamento em cota única, em débito automático, ou em outra modalidade de interesse da Administração, observado o limite total máximo de 30% (trinta por cento).

Art. 38. O valor do IPTU será quantificado em Unidade Fiscal do Município – UFM.

Art. 39. O pagamento de cada parcela independe das anteriores e não presume a quitação das mesmas.

Parágrafo único. O atraso no pagamento de parcelas consecutivas ou não, em quantidade e situações definidas em regulamento, acarretará o vencimento antecipado do total da dívida.

CAPITULO X
ISENÇÃO

Art. 40. A área do imóvel reconhecida pelo Poder Público Municipal como Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, nos termos da Lei nº 886, de 14 de outubro de 2005, está isenta do IPTU, devendo o contribuinte observar os procedimentos regulamentares.

Art. 41. Ficam integralmente mantidas as disposições da Lei nº 12, de 5 de julho de 1990, que dispõe sobre a isenção de IPTU aos contribuintes que possuam somente um imóvel e nele residam, desde que a renda familiar não exceda o limite que especifica, observadas as formalidades estabelecidas em regulamento.

Parágrafo único. O contribuinte que gozar irregularmente da isenção definida no art. 40 e 41 ficará sujeito às penalidades definidas nesta Lei, sem prejuízo do pagamento do imposto devido, encargos moratórios e multa por infração, esta aplicada nos casos de notificação de ofício ou auto de infração.

Art. 42. Ficam isentos do IPTU, pelo prazo de três anos, os imóveis de interesse histórico ou cultural, assim reconhecidos pelo órgão municipal competente, que tenham suas fachadas e coberturas restauradas em suas características arquitetônicas originais, devendo o contribuinte observar os procedimentos estabelecidos em regulamento.

Parágrafo único. O imóvel objeto da isenção deverá cumprir a sua função social, nos termos da legislação aplicável, devendo, quando sua utilização envolver o exercício de atividade econômica, serem observadas as regras do licenciamento concedido pelo Poder Público Municipal.

Art. 43. Ficam isentos do IPTU os imóveis pertencentes aos portadores de doenças crônicas terminais

Parágrafo único. A isenção de que trata o caput deste artigo aplica-se, também, aos portadores de necessidades especiais (PDE´s), proprietários ou não, que estejam contemplados nos programas sociais dos governos federal, estadual e/ou municipal.

Art. 44. É isento do IPTU o imóvel qualificado como habitação econômica.

Parágrafo único. Considera-se como habitação econômica o imóvel construído, de uso residencial ou misto, com tipo de construção precária, edificada em área de vulnerabilidade social, cuja soma de pontos seja igual ou inferior a 36 (trinta e seis), na forma constante do anexo V desta Lei, com área de terreno igual ou inferior a 250 m² (duzentos e cinquenta metros quadrados) e área construída igual ou inferior a 70 m² (setenta metros quadrados).

CAPITULO XI
INFRAÇÕES E PENALIDADES

Art. 45. Constitui infração a ação ou omissão, voluntária ou não, que importe em inobservância, por parte do sujeito passivo, de obrigação tributária principal ou acessória estabelecida na legislação municipal.

Parágrafo único. O cometimento de infração sujeita o infrator às penalidades estabelecidas na legislação.

Art. 46. A falta de recolhimento parcial ou total do IPTU, apurada por procedimento administrativo fiscal, sujeita o contribuinte à multa por infração de 40% (quarenta por cento) do imposto não recolhido.

§ 1º O lançamento desta penalidade será efetuado:

I – isoladamente, quando o imposto tiver sido lançado de ofício, havendo conformidade das informações contidas no Cadastro Imobiliário Municipal com as características físicas do imóvel, na data da ocorrência do fato gerador desse tributo;

II – conjuntamente com o imposto, quando verificada diferença positiva entre o valor do imposto devido e o lançado, mediante constatação da falta de conformidade das informações contidas no Cadastro Imobiliário Municipal com as características físicas do imóvel, na data da ocorrência do fato gerador desse tributo.

§ 2º Haverá incidência de juros moratórios sobre o valor do imposto apurado na forma do inciso II, do § 1º, destacando-se o referido encargo quando do lançamento.

Art. 47. O descumprimento das obrigações estabelecidas nesta Lei, apuradas por procedimento administrativo fiscal, ou detectadas pela administração fazendária por meio de outros instrumentos, sujeita o infrator às seguintes penalidades:

I – quando cometida por pessoa física:

a) de 02 (duas) UFM's, por deixar de inscrever-se no Cadastro Imobiliário de Contribuintes, na forma e prazos previstos na legislação;

b) de 01 (uma) UFM, pela falta de comunicação de modificação dos dados referentes às características físicas do imóvel, constantes do Cadastro Imobiliário Municipal, para atualização cadastral, na forma e prazos previstos na legislação;

c) de 01 (uma) UFM, pela falta de comunicação de alteração no uso ou na titularidade do imóvel constante no Cadastro Imobiliário Municipal;

d) de 02 (duas) UFM's, por deixar de comunicar, na forma e prazos estabelecidos na legislação, a alienação e aquisição de imóvel, estando no gozo da isenção e nos casos disciplinados em regulamento;

e) de 02 (duas) UFM´s, pela falta de entrega da DMI-e, aplicável por cada declaração;

f) de 0,5 (cinco décimos) de UFM, por cada conjunto de até cinco informações omitidas, incompletas, ou erroneamente fornecidas na DMI-e;

g) de 05 (cinco) UFM´s, por impedir o acesso do agente fazendário para verificação de dados cadastrais;

h) de 08 (oito) UFM´s, por fornecer ou apresentar ao fisco informação ou documento inexato ou inverídico, para cada documento inexato ou inverídico;

i) de 08 (oito) UFM´s, por consignar valores diferentes nas vias do mesmo documento fiscal;

j) de 08 (oito) UFM´s, aos que não promoverem a inscrição dos imóveis resultantes de desmembramento ou remembramento, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data do respectivo registro no Cartório de Registro de Imóveis;

k) de 15 (quinze) UFM´s, por embaraçar ou impedir a ação da autoridade fiscal, ou por deixar de prestar informação, não apresentar comprovante de pagamento, documento ou outro qualquer, quando solicitado pelo fisco, ou por prestar informações com dolo, má fé, fraude ou simulação, ou, ainda, por falsificar autenticação bancária em guias de recolhimento de imposto, para cada guia falsificada;

l) de 5 (cinco) UFM´s, pelo gozo irregular da isenção referida no parágrafo único do art. 41, desta Lei, aplicável por cada ano gozado irregularmente; e

m) de 2 (duas) UFM´s, pelo descumprimento de qualquer outra obrigação estabelecida nesta Lei.

II – quando cometida por pessoa jurídica, ou empresário:

a) de 04 (quatro) UFM´s, quando deixar de inscrever-se no Cadastro Imobiliário de Contribuintes, na forma e prazos previstos na legislação;

b) de 02 (duas) UFM´s, quando deixar de comunicar as modificações dos dados referentes às características físicas do imóvel, constantes do Cadastro Imobiliário Municipal, para atualização cadastral, na forma e prazos previstos na legislação pertinente;

c) de 02 (duas) UFM´s, pela falta de comunicação de alteração no uso ou na titularidade do imóvel constante no Cadastro Imobiliário Municipal;

d) de 04 (quatro) UFM´s, por deixar de comunicar, na forma e prazos estabelecidos na legislação, a venda de imóvel, estando no gozo de isenção ou imunidade;

e) de 04 (quatro) UFM´s, pela falta de entrega da DMI-e, aplicável por cada declaração;

f) de 01 (uma) UFM´s, por cada conjunto de até 5 informações omitidas, incompletas, ou erroneamente fornecidas na DMI-e;

g) de 10 (dez) UFM´s, por impedir o acesso do agente fazendário para verificação de dados cadastrais;

h) de 15 (quinze) UFM´s, por fornecer ou apresentar ao Fisco informação ou documento inexato ou inverídico, para cada informação ou documento inexato ou inverídico;

i) de 15 (quinze) UFM´s, por consignar valores diferentes nas vias do mesmo documento fiscal;

j) de 15 (quinze) UFM´s, aos que não promoverem a inscrição dos imóveis resultantes de desmembramento ou remembramento, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data do respectivo registro no Cartório de Registro de Imóveis;

k) de 30 (trinta) UFM´s, por embaraçar ou impedir a ação da autoridade fiscal ou por deixar de prestar informação, não apresentar comprovante de pagamento, documento ou outro qualquer, quando solicitado pelo Fisco ou por prestar informações com dolo, má fé, fraude ou simulação ou, ainda, por falsificar autenticação bancária em guias de recolhimento de imposto, para cada guia falsificada;

l) de 20 (vinte) UFM´s, pelo gozo irregular da isenção referida no parágrafo único do art. 41, desta Lei, aplicável por cada ano gozado irregularmente; e

m) de 5 (cinco) UFM´s, pelo descumprimento de qualquer outra obrigação estabelecida nesta Lei.

Parágrafo único. O lançamento das penalidades será efetuado pela autoridade fiscal competente, por meio do auto de infração e intimação, quando decorrente de procedimento administrativo fiscal, ou por meio de notificação de lançamento, quando detectado por outros instrumentos pela administração fazendária, observadas as normas regulamentares.

Art. 48. O sujeito passivo de autuação ou notificação fiscal, nos termos desta Lei, poderá proceder ao recolhimento do valor lançado em até 150 (cento e cinquenta) dias, contados da

data de ciência do auto de infração e intimação, com as seguintes reduções do valor da multa por infração:

I - 50% (cinquenta por cento), para recolhimento integral em até 30 (trinta) dias;

II - 45% (quarenta e cinco por cento), para recolhimento em duas parcelas iguais, vincendas em até 30 (trinta) e 60 (sessenta) dias;

III - 40% (quarenta por cento), para recolhimento em três parcelas iguais, vincendas em até 30 (trinta), 60 (sessenta) e 90 (noventa) dias;

IV - 35% (trinta e cinco por cento), para recolhimento em quatro parcelas iguais, vincendas em até 30 (trinta), 60 (sessenta), 90 (noventa) e 120 (cento e vinte) dias; e

V - 30% (trinta por cento), para recolhimento em cinco parcelas iguais, vincendas em até 30 (trinta), 60 (sessenta), 90 (noventa), 120 (cento e vinte), e 150 (cento e cinquenta) dias.

Art. 49. As penalidades previstas nesta Lei serão aplicadas em dobro em caso de reincidência, assim considerada quando ocorrer o cometimento da mesma infração no prazo de até 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da exigência, ou do término do prazo para interposição da defesa, ou, ainda, da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

Art. 50. O sujeito passivo que tenha sido autuado ou notificado terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da data de ciência da intimação ou notificação, para o pagamento do crédito tributário ou penalidade lançada por meio de notificação fiscal ou auto de infração e intimação ou notificação fiscal, ou para apresentação de impugnação, observado o Processo Administrativo Fiscal estabelecido na Legislação Municipal.

CAPÍTULO XII
DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 51. O recolhimento do IPTU fora do prazo legal será atualizado pela UFM, incidindo sobre seu valor os seguintes encargos:

I – juros de mora, à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração;

II – multa de mora, fracionada e adicionada diariamente até 120 dias, obedecido o limite de 20% (vinte por cento).

Art. 52. O órgão competente poderá, a qualquer tempo, efetivar a inscrição de ofício de imóveis, legalizados ou não, desde que apurados os elementos necessários para esse fim.

Art. 53. Nos casos singulares de imóveis para os quais a aplicação dos procedimentos previstos nesta Lei possa conduzir à tributação manifestamente injusta ou inadequada, poderá o órgão competente rever os valores venais, adotando novos critérios de correção, nos termos estabelecidos em regulamento.

Art. 54. Para efeito de lançamento do IPTU sobre fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012 a 2016, a variação percentual anual do crédito tributário se manterá constante, atingindo a variação percentual total decorrente das alterações introduzidas nesta lei em um prazo de 5 (cinco) anos.

Parágrafo único. Caso haja inclusões ou alterações de dados cadastrais do imóvel em algum dos exercícios enumerados no caput, será tomado como referência para cálculo da variação percentual total, o valor que teria sido lançado em 2011, se fossem considerados os novos dados cadastrais.

Art. 55. Esta Lei será regulamentada por ato do Chefe do Poder Executivo Municipal no que se fizer necessário ao cumprimento do disposto nesta Lei.

Art. 56. Revogam-se as disposições em contrário, especialmente a Lei nº 1.091, de 29 de dezembro de 2006.

Art. 57. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo seus efeitos no exercício de 2012.

CÂMARA MUNICIPAL DE MANAUS
DIRETORIA LEGISLATIVA

Manaus, 30 de dezembro de 2011.

AMAZONINO ARMANDO MENDES
Prefeito Municipal de Manaus.

ANEXO I
PLANTA DE VALORES IMOBILIÁRIOS (CONSTRUÇÃO)

TIPO	DESCRIÇÃO	VALOR (UFM/m²)
01	Construção Precária	0,10
02	Casa	6,00
03	Apartamento	7,50
04	Apartamento Cobertura	8,50
05	Sala Comercial	7,50
06	Loja	8,50
07	Cobertura simples	2,00
08	Casa em condomínio ou em loteamento fechado	7,50
09	Construção em área de vulnerabilidade social (Imóvel sujeito ao enquadramento na categoria de Habitação Econômica)	0,05
10	Galpão fechado	4,00
11	Galpão aberto	3,50
12	Posto de combustível	7,50
13	Arquitetura Especial	10,00
14	Edificação para uso industrial	8,50
15	Outros	6,00

ANEXO II
PLANTA DE VALORES IMOBILIÁRIOS (TERRENOS)

SETOR	VALOR (UFM/m²)	SETOR	VALOR (UFM/m²)
01	2,56	31	0,30
02	2,56	32	0,30
03	1,60	33	0,93
04	0,80	34	0,30
05	0,75	35	2,00
06	1,45	36	0,70
07	1,80	37	0,40
08	0,70	38	0,40
09	0,45	39	0,50
10	0,35	40	0,50
11	0,35	41	0,70
12	0,60	42	0,60
13	0,60	43	0,20

14	0,50	44	0,30
15	0,70	45	0,40
16	1,00	46	0,35
17	0,40	47	0,40
18	0,33	48	0,30
19	0,33	49	0,40
20	0,35	50	0,50
21	0,30	51	2,00
22	0,35	52	0,50
23	0,80	53	0,30
24	0,50	54	0,40
25	0,50	55	0,35
26	1,00	56	0,30
27	0,50	57	0,30
28	0,45	58	0,30
29	0,50	59	0,35
30	0,30	60	0,20

ANEXO III
ALÍQUOTAS DO IPTU

Tipo de imóvel	Alíquota (%)
Imóveis prediais	0,9
Imóveis territoriais com muro e calçada	1,5
Imóveis territoriais com muro ou calçada	2,0
Imóveis territoriais sem muro e sem calçada	3,0

ANEXO IV

PROCEDIMENTOS DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO – IPTU

1 – AVALIAÇÃO DE TERRENOS

Fórmula: VT = AT x FI x FC1 x FC2 x FC3 x Vm2T

ONDE:

VT = Valor do Terreno
AT = Área do Terreno
FI = Fração Ideal do Terreno
FC1 = Fator de Correção quanto à situação (Índice 1)
FC2 = Fator de Correção quanto a topografia (Índice 2
FC3 = Fator de Correção quanto à pedologia (Índice 3)

Vm2T = Valor do Metro Quadrado do Terreno (ANEXO II)

Fórmula da Fração Ideal do Terreno: FI = AEU / ATE

ONDE:

FI = Fração Ideal
AT = Área do Terreno
ATE = Área Total Edificada
AEU = Área Edificada da Unidade em Avaliação

OBS.: Na hipótese do terreno apresentar apenas uma unidade edificada ou se tratando de unidade territorial (sem área construída), a fração ideal é igual a 1(um).

Valores dos fatores corretivos de terrenos:

FC1 – Índice nº 1	FC2 – Índice nº 2		FC3 – Índice nº 3		
Situação do Lote na Quadra	Índice	Topografia	Índice	Pedologia	Índice
Esquina / Mais de uma Frente	1,1	Plano	1,0	Normal	1,0
Meio da Quadra	1,0	Aclive	0,9	Inundável + 50%	0,5
Vila	0,8	Declive	0,7	Inundável – 50%	0,7
Encravado	0,8	Irregular	0,8		
Quadra	1,2				
Gleba	0,5				

2 – AVALIAÇÃO DE EDIFICAÇÕES

VE = Vm2 X AEU X (CAT/100) X FC4 X FC5 X FC6

Onde:

VE = Valor da Edificação
Vm2 = Valor Metro Quadrado da Edificação (Anexo I)
AEU = Área Edificada da Unidade em Avaliação
CAT = Somatório dos Pontos dos Componentes da Edificação(Anexo V)
FC4 = Fator de Alinhamento (Índice 4)
FC5 = Situação da Edificação (Índice 5)
FC6 = Posição da Unidade Construída (Índice 6)

Valores dos fatores corretivos das edificações:

FC4 – Índice nº 4		FC5 – Índice nº5		FC6 – Índice nº 6	
Alinhamento	Índice	Situação da Edificação	Índice	Posição da unidade construída	Índice
Alinhada	0,8	Isolada	1,0	Frente	1,0
Recuada	1,0	Conjugada	0,9	Fundos	0,7
		Geminada	0,8	Superposta Frente	1,0
				Superposta Fundos	1,0
				Sobreloja	0,9
				Galeria	0,7
				Vila	1,0

3 – OBTENÇÃO DO VALOR DO IMÓVEL

Fórmula: VV = VT + VE

ONDE:

VV = Valor Venal do Imóvel
VT = Valor do Terreno
VE = Valor da Edificação

4 – CÁCULO DO IMPOSTO IMOBILIÁRIO

Fórmula: IPTU = VV x Alíquota

ONDE:

IPTU = Valor do IPTU
VV = Valor Venal do Imóvel
Alíquota =Alíquota (Anexo III)

ANEXO V

VALORES DO CAT – ÍNDICE DE COMPONENTES DA EDIFICAÇÃO

CÂMARA MUNICIPAL DE MANAUS

DIRETORIA LEGISLATIVA

	Componente da Construção	Const. Precária / Construção em área de vulnerabilidade social	Casa / Casa em condomínio ou em loteamento fechado	Apartamento / Apart. Cobertura	Sala Comercial	Loja	Telheiro	Galpão aberto ou fechado	Posto de Combustível	Arquitetura especial	Edificação para uso industrial	Outros
ESTRUTURA	Alvenaria	6	15	15	15	15	10	20	15	12	20	15
	Madeira ou Taipa	5	5	15	15	10	10	5	5	10	10	5
	Metálica	25	30	22	22	22	50	15	40	20	22	30
	Concreto	18	25	20	20	20	30	12	35	16	18	25
	Mista	10	12	18	18	18	12	12	30	18	18	18
COBERTURA	Palha/Zinco	5	5	27	5	5	10	20	15	30	10	5
	Cimento Amianto	10	15	27	15	15	25	20	20	30	22	15
	Telha de Barro	10	18	27	18	18	25	20	20	30	25	20
	Lage	20	20	27	27	27	30	30	25	30	30	20
	Metálica	15	20	27	0	32	50	35	30	30	30	20
	Outro	10	15	27	15	27	25	25	25	30	25	20
PAREDES	Sem	0	0	0	0	0	0	0	10	30	0	0
	Taipa	5	5	34	5	0	5	5	5	30	5	5
	Madeira Simples	4	4	34	4	4	0	10	4	30	4	4
	Madeira Dupla	5	8	34	8	8	0	15	8	30	8	8
	Concreto	20	30	34	34	34	0	30	15	30	25	30
	Especial	20	30	34	34	34	0	30	15	30	25	30
	Alvenaria	15	25	34	25	25	0	25	15	30	25	20
	Outro	10	20	34	20	20	0	20	15	30	20	20
REVEST. FACHADA	Sem	0	0	0	0	0	0	0	10	20	0	0
	Emboço	5	5	5	5	5	0	5	5	20	5	5
	Reboco	10	10	10	10	10	0	10	10	20	10	10
	Mat. Cerâmico	20	15	12	12	12	0	12	15	20	12	15
	Madeira	10	5	5	5	5	0	5	5	20	5	5
	Especial	30	20	17	17	12	0	20	15	20	23	20
	TOTAL	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

ANEXO II

Acórdão prolatado pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3512/ES, onde são partes o Governador do Estado do Espírito Santo e a Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo. Relator: Ministro Eros Roberto Grau. Julgado em: 15 de fevereiro de 2006.

91

Supremo Tribunal Federal

COORD. DE ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA
D.J. 23.06.2006
EMENTÁRIO Nº 2238-1

15/02/2006 TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.512-6 ESPÍRITO SANTO

RELATOR	: MIN. EROS GRAU
REQUERENTE(S)	: GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
ADVOGADO(A/S)	: PGE-ES - CRISTIANE MENDONÇA E OUTRO(A/S)
REQUERIDO(A/S)	: ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N. 7.737/2004, DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. GARANTIA DE MEIA ENTRADA AOS DOADORES REGULARES DE SANGUE. ACESSO A LOCAIS PÚBLICOS DE CULTURA ESPORTE E LAZER. COMPETÊNCIA CONCORRENTE ENTRE A UNIÃO, ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL PARA LEGISLAR SOBRE DIREITO ECONÔMICO. CONTROLE DAS DOAÇÕES DE SANGUE E COMPROVANTE DA REGULARIDADE. SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE. CONSTITUCIONALIDADE. LIVRE INICIATIVA E ORDEM ECONÔMICA. FERSADO. INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA. ARTIGOS 1º, 3º, 170 E 199, § 4º DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

1. É certo que a ordem econômica na Constituição de 1.988 define opção por um sistema no qual joga um papel primordial a livre iniciativa. Essa circunstância não legitima, no entanto, a assertiva do que o Estado só intervira na economia em situações excepcionais. Muito ao contrário.

2. Mais do que simples instrumento de governo, a nossa Constituição anuncia diretrizes, programas e fins a serem realizados pelo Estado e pela sociedade. Postula um plano de ação global normativo para o Estado e para a sociedade, informado pelos preceitos veiculados pelos seus artigos 1º, 3º e 170.

3. A livre iniciativa é expressão de liberdade titulada não apenas pela empresa, mas também pelo trabalho. Por isso a Constituição, ao contemplá-la, cogita também do "Iniciativa do Estado"; não a privilegia, portanto, para bem participante apenas a empresa.

4. A Constituição do Brasil em seu artigo 199, § 4º, veda todo tipo de comercialização de sangue, entretanto os abelece que a lei infraconstitucional disporá sobre as condições e requisitos que facilitem a coleta de sangue.

5. O ato normativo estadual não determina recompensa financeira a doação ou estimula a comercialização de sangue.

STF - Seção de Composição de Acórdão
19

92

5. Na ponderação entre o princípio da livre iniciativa e o direito à vida há de ser prestigiado o interesse da coletividade, interesse público primário.
7. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro Nelson Jobim, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria, julgar improcedente a ação, nos termos do voto do Relator.

Brasília, 15 de fevereiro de 2006.

EROS GRAU - RELATOR

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.512-6 ESPÍRITO SANTO

RELATOR	: **MIN. EROS GRAU**
REQUERENTE(S)	: GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
ADVOGADO(A/S)	: PGE-ES - CRISTIANE XENDONÇA E OUTRO(A/S)
REQUERIDO(A/S)	: ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO Eros Grau: O Governador do Estado do Espírito Santo propõe ação direta, com pedido de medida cautelar, na qual questiona a constitucionalidade da Lei estadual n. 7.735/04, promulgada pela Assembléia Legislativa, cujo teor é o seguinte:

> "Art. 1º Fica instituída a ½ (meia) entrada para doadores regulares de sangue, em todos os locais públicos de cultura, esporte e lazer mantidos pelos entidades e órgãos das administrações direta e indireta do Estado do Espírito Santo.
> Art. 2º A ½ (meia) entrada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do ingresso cobrado, sem restrição de data e horário.
> Art. 3º Para efeitos desta Lei, são considerados doadores regulares de sangue aqueles registrados no hemocentro e nos bancos de sangue dos hospitais do Estado, identificados por documento oficial expedido pela Secretaria do Estado da Saúde - SESA.
> Art. 4º A SESA emitirá carteira de controle das doações de sangue, comprovando a regularidade das doações.
> Art. 5º São considerados locais públicos estaduais para efeitos desta Lei, os teatros, os museus, os cinemas, os circos, as feiras, as exposições zoológicas, os parques, os pontos turísticos, os estádios e congêneres.
> Art. 6º O Poder Executivo regulamentará o presente Lei no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da data de sua publicação.
> Art. 7º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação".

2. O recurrente sustenta que o texto normativo atacado colide com o disposto nos artigos 61, § 1º, inciso II, alínea "e", 84, incisos II e VI, alínea "a", e 199, § 4º, da Constituição do Brasil[1]. Afirma que o Poder Legislativo capixaba, ao promulgar a lei atacada, invadiu "esfera de competência privativa do Governador do Estado de dispor sobre a organização administrativa do Poder Executivo Estadual", e que a Constituição de 1.988, "ao vedar todo tipo de comercialização de sangue, proíbe qualquer forma de instituição de benefício financeiro como recompensa pela doação de sangue, mesmo que indiretamente".

3. Determinei, nos termos da decisão de fl. 30, fosse aplicada ao caso a regra do artigo 12 da Lei n. 9.868/99.

---

[1] Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.
§ 1º - São de iniciativa privativa do Presidente da República as leis que:
.....
II - disponham sobre:
.....
e) criação e extinção de Ministérios e órgãos da administração pública, observado o disposto no art. 84, VI.
.....
Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:
.....
II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;
.....
VI - dispor, mediante decreto, sobre:
a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos;
.....
Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada.
.....
§ 4º - A lei disporá sobre as condições e os requisitos que facilitem a remoção de órgãos, tecidos e substâncias humanas para fins de transplante, pesquisa e tratamento, bem como a coleta, processamento e transfusão de sangue e seus derivados, sendo vedado todo tipo de comercialização.

4. O Advogado-Geral da União manifesta-se pelo acolhimento parcial do pleito. Diz que o artigo 4º da lei impugnada, ao determinar à Secretaria Estadual de Saúde a emissão de carteira de controle das doações, afronta o disposto nos artigos 61, § 1º, inciso II, alínea "c", e 84, incisos II e VI, alínea "a", da CB/88, pois comete atribuição a órgão público vinculado ao Poder Executivo estadual. Entende que os demais artigos guardam compatibilidade com o texto constitucional, ressaltando que o intuito da lei "é o de preservar o bem estar social do doador e a saúde do paciente que necessite de sangue" [fls. 36/40].

5. O Procurador-Geral da República opina pela improcedência do pedido. Destaca que a lei hostilizada promove incentivo à doação de sangue e não permissão a sua comercialização [fls. 42/45].

6. A Assembléia Legislativa afirma que o ato hostilizado é fruto de regular processo legislativo e que a iniciativa de leis que instituam políticas públicas é concorrente. Destacando que apenas o artigo 4º da lei poderia ser considerado inconstitucional. Acrescenta, por fim, que "é exagerada a interpretação de que a lei era questionada disponha sobre comércio de sangue" [fls. 61/69].

É o relatório, do qual deverão ser extraídas cópias para envio aos Senhores Ministros [RISTF, artigo 172].

96

Supremo Tribunal Federal

15/02/2006 TRIBUNAL PLENO

ADIN 3.512-6 ESPÍRITO SANTO
V O T O

O SENHOR MINISTRO **Eros Grau (Relator)**: Trata-se de ação direta na qual é objetivada a declaração de inconstitucionalidade da lei estadual que instituiu a 5ª (meia) entrada em locais públicos de cultura, esporte e lazer para doadores regulares de sangue e órgãos.

2. A ordem econômica na Constituição de 1988 define opção por um sistema, o sistema capitalista, no qual joga um papel primordial a livre iniciativa. Essa circunstância não legitima, no entanto, a assertiva de que o Estado só intervém na economia em situações excepcionais. Muito ao contrário.

3. A ordem econômica pode ser definida, enquanto parcela da ordem jurídica, mundo do dever ser, como o sistema de normas que define, institucionalmente, determinado modo de produção econômica. A ordem econômica diretiva contemplada na Constituição de 1988 propõe a transformação do mundo do ser. O seu artigo 170 determina que a ordem econômica [mundo do ser] deve estar fundada na valorização do trabalho e na livre iniciativa e deve ser apta a assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados determinados princípios. A Constituição diretiva. Sai do seu simples instrumento de governo, a nossa Constituição enuncia diretrizes, programas e fins a serem realizados pelo Estado e pela sociedade. Contura um plano de ação global normativo para o Estado e para a sociedade, informado pelos princípios veiculados pelos seus artigos 1º, 3º e 170. Os fundamentos e os fins definidos

em seus artigos 1º e 3º são os fundamentos e os fins da sociedade brasileira.

4. É necessário considerarmos, de outra banda, como anota AVELÃS NUNES[1], que a intervenção do Estado na vida econômica consubstancia um redutor de riscos tanto para os indivíduos quanto para as empresas, identificando-se, em termos econômicos, com um princípio de segurança: "A intervenção do Estado não poderá entender-se, com afeito, como uma limitação ou um desvio imposto aos próprios objectivos das empresas (particularmente das grandes empresas), mas antes como uma diminuição de riscos e uma garantia de segurança maior na prossecução dos fins últimos da acumulação capitalista". Vale dizer: a chamada intervenção do Estado no domínio econômico é não apenas adequada, mas indispensável à consolidação e preservação do sistema capitalista de mercado. Não é adverso a lógica do sistema, que em verdade não a dispensa como elemento da sua própria essência.

5. Assim é porque o mercado é uma instituição jurídica. Dizendo-o de modo mais preciso: as mercadas são instituições jurídicas. A exposição de NATALINO IRTI[2] é incisiva: o mercado não é uma instituição espontânea, natural — não é um locus naturalis — mas uma instituição que nasce graças a determinadas reformas institucionais, operando com fundamento em normas jurídicas que o requiem, o limitam, o conformam; é um locus artificialis. O fato é que, a deixarmos a economia de mercado desenvolver-se de acordo com as suas próprias leis, ela criaria grandes e permanentes males. "Por

[1] Do capitalismo e do socialismo. Atlântida Editora, Coimbra, 1.[illegible], pág. 125.
[2] Ordine [illegible] 3ª ed., Roma, Laterza, 1999.

mais paradoxal que pareça — dizia KARL POLANYI[1] — não eram apenas os seres humanos e os recursos naturais que tinham que ser protegidos contra os efeitos devastadores de um mercado auto-regulável, mas também a própria organização da produção capitalista". O mercado, anoto ainda [illegible][2], é uma ordem, no sentido de regularidade e previsibilidade de comportamentos, cujo funcionamento pressupõe a obediência, pelos agentes que nele atuam, de determinadas condutas. Essa uniformidade de condutas permite a cada um desses agentes desenvolver cálculos que irão informar as decisões a serem assumidas, da parte deles, no dinamismo do mercado. Ora, como o mercado é movido por interesses egoísticos — a busca do maior lucro possível — e a sua relação típica é a relação de intercâmbio, a expectativa daquela regularidade de comportamentos é que o constitui como uma ordem. E essa regularidade, que se há de assegurar somente na medida em que critérios subjetivos sejam substituídos por padrões objetivos de conduta — padrões definidos no direito posto pelo Estado — implica sempre a superação do individualismo próprio ao atuar dos agentes do mercado.

6. A liberdade, de outra parte, como observei em outra ocasião[3], é tematizada, no plano da Constituição de 1.988, principiologicamente, como fundamento da República Federativa do Brasil e como fundamento da ordem econômica. Ao princípio dá concreção, a própria Constituição, nas regras inscritas, v.g., no seu art. 5º — incisos II, VI, IX, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XX — e 206, II.

---

[1] A grande transformação — As origens da nossa época, trad. portuguesa de Fanny Wrobel, 2ª ed., Rio de Janeiro, Campus, 2000, págs. 16[illegible] e 163.
[2] Ob. cit., pág. 5[illegible].
[3] A ordem econômica na Constituição de 1988, 10ª edição, Malheiros Editores, São Paulo, 2.005, págs. [illegible] e ss.

7. Vê-se para logo, destarte, que se não pode reduzir a livre iniciativa, qual consagrada no artigo 1º, IV, do texto constitucional, meramente a noção que assume como liberdade econômica ou liberdade de iniciativa econômica.

8. Dir-se-á, contudo, que o princípio, enquanto fundamento da ordem econômica, é tanto no Cadiz. Aqui também, no entanto, isso não ocorre. Ou — discuto-o de modo preciso — a livre iniciativa não se resume, aí, à "princípio básico do liberalismo econômico" ou à "liberdade de desenvolvimento da empresa" apenas à liberdade única de comércio, pois. Em outros termos: não se pode visualizar no princípio tão somente uma afirmação do capitalismo.

9. O conteúdo da livre iniciativa é bem mais amplo do que como cujo perfil acabo de debuxar.

10. Ela é expressão de liberdade titulada não apenas pela empresa, mas também pelo trabalho. Por isso a Constituição, ao contemplá-la, capita também da "iniciativa do Estado"; não a privilegia, portanto, como bem pertinente apenas à empresa.

11. Daí porque, de um lado, o artigo 1º, IV, do texto constitucional enuncia como fundamento da República Federativa do Brasil o valor social e não as virtualidades singulares da livre iniciativa; de outro, o seu art. 170, caput, alinha lado a lado trabalho humano e livre iniciativa, curando porém o sentido de que o primeiro seja valorizado.

12. Os preceitos atinentes à ordem econômica contidos em nossa Constituição não podem ser interpretados isoladamente, destacados da totalidade que o texto constitucional consubstancia.

Supremo Tribunal Federal

Decidiu já esta Corte, no exame da ADI n. 319 QO, Relator o Ministro MOREIRA ALVES, afirmando o poder do Estado de, por via legislativa, regular a política de preços de bens e serviços. Dever de fazê-lo, diria eu. Função, dever-poder[6] de dar concreção às normas-objetivo[7] veiculadas pelos artigos 3º e 170 da Constituição.

13. Ora, o § 4º do artigo 199 da Constituição do Brasil estabelece que a lei disporá sobre condições e requisitos que facilitem a coleta de sangue. Veda todo tipo de comercialização, mas admite o estímulo à coleta de sangue. A lei referida pelo preceito será tanto a federal quanto a estadual. Assim, o que Estado do Espírito Santo faz através da lei atacada é estimular os doadores de sangue, atuando sobre o chamado domínio econômico por indução.

14. A esta altura cumpre distinguirmos três modalidades de atuação estatal no campo da atividade econômica em sentido estrito ("domínio econômico"), três modalidades de intervenção[8]: intervenção por absorção ou participação (a), intervenção por direção (b) e intervenção por indução (c). No primeiro caso, o Estado intervém no domínio econômico, isto é, no campo da atividade econômica em sentido estrito. Desenvolve ação, então, como agente (sujeito) econômico. Intervirá, então, por absorção ou participação. Quando o faz por absorção, o Estado assume integralmente o controle dos meios de produção e/ou troca em determinado setor da atividade econômica em sentido estrito; atua em regime de monopólio. Quando o faz por participação, o Estado assume o controle de parcela dos meios de

[6] Sobre a função como dever-poder, vide EROS ROBERTO GRAU e PAULA FORGIONI, O Estado, a empresa e o contrato, Malheiros Editores, São Paulo, 2.005, págs. 118-119.
[7] Vide meu A ordem econômica na Constituição de 1988, cit., págs. 166-167 e Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito, 3ª edição, Malheiros Editores, São Paulo, 2.005, págs. 128-132.
[8] Vide meu A ordem econômica na Constituição de 1988, cit., págs. 148 e ss.

produção e/ou troca em determinado setor da atividade econômica em sentido estrito; atua em regime de competição com empresas privadas que permanecem a exercitar suas atividades nesse mesmo setor. No segundo e no terceiro casos, o Estado intervirá sobre o domínio econômico, isto, sobre o campo da atividade econômica em sentido estrito. Desenvolve ação, então, como regulador dessa atividade. Intervirá, no caso, por direção ou por indução. Quando o faz por direção, o Estado exerce pressão sobre a economia, estabelecendo mecanismos e normas de comportamento compulsório para os sujeitos da atividade econômica em sentido estrito. Quando o faz, por indução, o Estado manipula os instrumentos de intervenção em consonância e na conformidade das leis que regem o funcionamento dos mercados. No caso das normas de intervenção por indução defrontamo-nos com preceitos que, embora prescritivos (deonticos), não são dotados da mesma carga de cogência que alcança as normas de intervenção por direção. Trata-se de normas dispositivas. Não, contudo, no sentido de suprir a vontade dos seus destinatários, porém, na dicção de Modesto Carvalhosa (Considerações sobre Direito Econômico, nesa, São Paulo, 1.971, pág. 204) no de "levá-lo a uma opção econômica de interesse coletivo e social que transcende os limites do querer individual". Nelas, a coação, tradicionalmente manifestada como comando, é substituída pelo expediente do convite ou, como averba Washington Peluso Albino de Sousa (Direito Econômico, Saraiva, São Paulo, 1.980, pág. 122) — de "[illegible], dos estímulos, dos incentivos, de toda ordem, oferecidos, pela lei, a quem participa de determinada atividade de interesse geral e patrocinada, ou não, pelo Estado". Ao destinatário da norma resta 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 correspondam aos

benefícios usufruídos em decorrência dessa adesão. Penetrando, aí, o universo do direito pessoal.

15. A lei estadual constituída é expressiva de intervenção por indução, em perfeita coerência com o quadro veiculado pelo mencionado § 4º do artigo 199 da Constituição. Nela não vislumbro, destarte, qualquer mácula que a comprometa.

16. Resta analisar a consonância entre o artigo 4º da lei e o texto constitucional. Segundo o mencionado artigo, caberia à Secretaria de Estado de Saúde -- SESA --- emitir a carteira de controle das doações de sangue, documento que comprovaria a regularidade dessas doações. Esta Corte, examinando questões análogas à esta, declarou inconstitucionais leis, de origem parlamentar, que dispunham sobre atribuições conferidas aos órgãos subordinados ao Governador [nesse sentido: ADI 2.443/MC, Relator o Ministro MAURÍCIO CORREA, DJ de 29/08/2003; ADI 2.799, Relator o Ministro MARCO AURÉLIO, DJ de 21/05/2004].

17. Também diverge da Constituição do Brasil o artigo 6º, que estabelece prazo de 90 (noventa) dias para que o Poder Executivo regulamente a lei. Assim decidiu esta Corte no julgamento das ações diretas de inconstitucionalidade ns. 2.393, Relator o Ministro SYDNEY SANCHES, DJ de 28/03/2003, e 511, Relator o Ministro MOREIRA ALVES, DJ de 16/04/2000.

Julgo parcialmente procedente o pedido formulado nesta ação direta, para declarar inconstitucionais os artigos 4º e 6º da Lei n. 7.737 do Estado do Espírito Santo.

15/02/2006 TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.512-6 ESPÍRITO SANTO

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Caso se retire isso, não se retira, também, a própria efetividade da medida? Esse não é o mecanismo de comprovação e, portanto, de controle?

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - E escolher a Secretaria de Saúde, porque se alega que isso seria de iniciativa privativa do Governador? Fico pensando se poderia ser a Secretaria de Agricultura.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Porque aí é uma relação de meio e fim.

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM (PRESIDENTE) - Ou de meio ambiente.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - E de ruído, por razões óbvias.

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU (RELATOR): – Permita-me, o artigo 3º da Lei n. 7.737/04 dispõe:

> "Art. 3º – Para efeitos desta Lei, são considerados doadores regulares de sangue aqueles registrados no Hemocentro e nos bancos de sangue dos hospitais do Estado, identificados por documento oficial expedido pela Secretaria de Estado da Saúde – CESA."

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Há qualidade – documento de identificação e documento de controle das doações.

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU (RELATOR): – Exatamente.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Vossa Excelência afasta o preceito que prevê o segundo documento.

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM (PRESIDENTE): – Porque ocorre só se inscreve, tem benefício na entrada, mas não dos sangue. E para controlar a efetiva doação de sangue.

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU (RELATOR): – Sim, mas esse documento expedido pelo órgão que recebe, no Hemocentro, já é suficiente. Não se precisa da carteira.

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM (PRESIDENTE) - Vamos devagar. Aqui, é indutor para doar sangue; ou seja, a pessoa que tenha efetivamente doado sangue dentro de um período de tempo. Agora, se você meramente se inscreve como doador e não doa, passa a gozar meia entrada? Aqui, você está alimentando a possibilidade de todo mundo se inscrever e não doar sangue. Ou seja, é um instrumento necessário. É o artigo 4º, porque, senão, tira o artigo 4º e fica só o registro da doação.

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU (RELATOR): - Perdoem-me, mas insisto no artigo 3º.

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM (PRESIDENTE) - Ministro Eros Grau, não estou dizendo isso, mas que o sistema funciona da seguinte forma: você se qualifica, inscreve-se e recebe um documento dizendo que está inscrito para, quando for chamado, eventualmente, doar sangue. Aqui está dizendo que ele quer a efetiva doação de sangue. Então, para gozar meia entrada, tem de estar em dia com a obrigação.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Ele é necessário tanto para a doação do sangue, como para mostrar a regularidade das doações.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES – Retirar o artigo 4º é, na verdade, retirar a eficácia da norma.

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM (PRESIDENTE) – Tira a eficácia da norma, porque o artigo 3º é mera inscrição.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES – Todo ano, o sujeito terá de passar por um processo de renovação, mostrando que, no ano anterior, passou por um processo na doação.

Não havia como não atribuir alguma função à Secretaria de Saúde.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE – Se essa sanção premial é constitucional, aí, tem-se que estabelecer um documento de controle.

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU (RELATOR): – Para mim, sem dúvida alguma, ela é constitucional.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE – E quanto à organização administrativa, a única coisa que se determinou foi a atribuição à Secretaria de Saúde.

107

Supremo Tribunal Federal

15/02/2006 TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.512-6 ESPÍRITO SANTO

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.512

RETIFICAÇÃO DE VOTO

O SR. MINISTRO ERÇO GRAU (RELATOR) - Senhor Presidente, ouvimo para que permaneça o artigo 15, julgo integralmente improcedente a ação.

15/02/2006 TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.512-6 ESPÍRITO SANTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Senhor Presidente, peço vênia para sustentar algo diverso.

Continuo entendendo que o Estado, em si, não pode cumprimentar com o chapéu alheio.

No § 1º, há referência que engloba não só o Estado propriamente dito, administração direta, como também pessoas jurídicas de direito privado. A tanto leva a alusão à administração indireta, a apanhar autarquias e fundações públicas, sociedades de economia mista e empresas públicas.

Tenho sustentado, quanto à meia-entrada dos estudantes relativamente a órgãos de cultura, que não subsiste a regra. Por isso empresto ao artigo 1º a interpretação que entendo conforme à Carta, para excluir, da referência à administração indireta, as pessoas jurídicas de direito privado.

E surge a problemática mencionada pelo relator: não se teria uma forma de remunerar a doação de sangue mediante algo que aparece como simples incentivo e tendo, portanto, os doadores o desconto, a meia-entrada nos locais de cultura, esporte e lazer? A meu ver, sim. Tenho dificuldades em placitar a forma.

Dessa forma, peço vênia para julgar procedente o pedido formulado.

109

Supremo Tribunal Federal

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.512-6
PROCED.: ESPÍRITO SANTO
RELATOR : MIN. EROS GRAU
REQTE.(S): GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
ADV.(A/S): AGUINALDO [illegible] MENDONÇA E OUTRO(A/S)
REQDO.(A/S): ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou improcedente a ação direta de inconstitucionalidade, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que a julgava procedente. Votou o Presidente, Ministro Nelson Jobim. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Carlos Britto. Plenário, 1º.08.2006.

Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Ellen Gracie, Gilmar Mendes, Cezar Peluso, Joaquim Barbosa e Eros Grau.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.

[illegible]
Secretário