

**XXIV CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI - UFMG/FUMEC/DOM
HELDER CÂMARA**

**DIREITO, ECONOMIA E DESENVOLVIMENTO
SUSTENTÁVEL II**

FERNANDO GUSTAVO KNOERR

MARCO ANTÔNIO CÉSAR VILLATORE

ROMEU FARIA THOMÉ DA SILVA

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – Conpedi

Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UFRN

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. José Alcebíades de Oliveira Junior - UFRGS

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR

Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes - IDP

Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC

Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Conselho Fiscal

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG /PUC PR

Prof. Dr. Roberto Correia da Silva Gomes Caldas - PUC SP

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches - UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS (suplente)

Prof. Dr. Paulo Roberto Lyrio Pimenta - UFBA (suplente)

Representante Discente - Mestrando Caio Augusto Souza Lara - UFMG (titular)

Secretarias

Diretor de Informática - Prof. Dr. Aires José Rover – UFSC

Diretor de Relações com a Graduação - Prof. Dr. Alexandre Walmott Borgs – UFU

Diretor de Relações Internacionais - Prof. Dr. Antonio Carlos Diniz Murta - FUMEC

Diretora de Apoio Institucional - Profa. Dra. Clerilei Aparecida Bier - UDESC

Diretor de Educação Jurídica - Prof. Dr. Eid Badr - UEA / ESBAM / OAB-AM

Diretoras de Eventos - Profa. Dra. Valesca Raizer Borges Moschen – UFES e Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - UNICURITIBA

Diretor de Apoio Interinstitucional - Prof. Dr. Vladimir Oliveira da Silveira – UNINOVE

D598

Direito, economia e desenvolvimento sustentável II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFMG/FUMEC/ Dom Helder Câmara;

coordenadores: Fernando Gustavo Knoerr, Marco Antônio César Villatore, Romeu Faria Thomé da Silva – Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-113-5

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: DIREITO E POLÍTICA: da vulnerabilidade à sustentabilidade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2. Economia. 3. Desenvolvimento sustentável. I. Congresso Nacional do CONPEDI - UFMG/FUMEC/Dom Helder Câmara (25. : 2015 : Belo Horizonte, MG).

CDU: 34



XXIV CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI - UFMG/FUMEC /DOM HELDER CÂMARA

DIREITO, ECONOMIA E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL II

Apresentação

A Coordenação do Grupo de Trabalho Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável II, do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito - CONPEDI, sente-se honrada por apresentar essa coletânea de artigos, fruto das pesquisas e dos debates realizados no âmbito do XXIV Congresso do CONPEDI, cujo tema foi Direito e política: da vulnerabilidade à sustentabilidade.

O evento, realizado na capital das Minas Gerais, desenvolveu suas atividades em três Instituições de Ensino Superior: a Faculdade de Direito da UFMG; a Universidade FUMEC; e a Escola Superior Dom Helder Câmara ESDHC, no período de 11 a 14 de novembro de 2015.

Dentre os inúmeros trabalhos encaminhados, provenientes de todas as regiões do País, vinte e seis artigos foram aprovados e selecionados para compor o presente livro do Grupo de Trabalho Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável II, com temas ligados ao Direito Econômico, ao Direito do Consumidor, ao Direito do Trabalho e ao Direito Ambiental.

O CONPEDI, desde 2005, fomenta o debate nas áreas do Direito Econômico em grupos de trabalho específicos, como aqueles voltados para as relações de consumo e desenvolvimento, além de investigar a relação entre Direito Econômico, modernidade e análise econômica do Direito, e temas correlatos. Os debates envolvendo tópicos de Direito do Consumidor e do Direito do Trabalho, já tradicionais nos Congressos do CONPEDI, também foram significativos neste encontro realizado em Belo Horizonte.

Convém, entretanto, registrar uma nota de destaque ao incremento substancial das discussões relativas às normas de proteção ambiental e ao princípio do desenvolvimento sustentável nos últimos eventos do CONPEDI, em especial no grupo de trabalho Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável II do XXIV Congresso. Esse aprofundamento se deve à crescente preocupação do ser humano com a manutenção do equilíbrio ambiental, refletida em inúmeros Programas de Pós Graduação espalhados pelo Brasil que se propõem à análise do tema, como o Programa de Mestrado em Direito Ambiental e Desenvolvimento Sustentável da Escola Superior Dom Helder Câmara, uma das instituições anfitriãs do evento. A estreita relação instaurada entre as normas de Direito Econômico e as de Direito

Ambiental, em busca de fomentar não apenas o crescimento, mas o desenvolvimento econômico em harmonia com o bem-estar social e a preservação ambiental, demonstra a absoluta adequação desse grupo de trabalho, que incentiva a pesquisa interdisciplinar, aproximando o Direito, a Economia e o Desenvolvimento Sustentável.

A catástrofe envolvendo as barragens de rejeitos da mineradora Samarco, no município mineiro de Mariana, acontecida às vésperas do XXIV Congresso, com gravíssimas repercussões socioambientais, foi abordada pelos coordenadores e pesquisadores do grupo no início dos trabalhos, que prestaram homenagem às vítimas, além de reforçar a convicção de que o desenvolvimento se encontra inexoravelmente atrelado à proteção do meio ambiente.

As normas jurídicas, já utilizadas como instrumentos vocacionados ao crescimento econômico, devem ser compreendidas, a partir da constitucionalização da proteção do meio ambiente, como instrumentos de viabilização do desenvolvimento econômico sustentável.

A construção do conhecimento, paulatinamente, estrutura-se pelo esforço de docentes, doutorandos e mestrados, que desenvolvem a pesquisa jurídica de maneira independente e comprometida. Nessa perspectiva, os vinte e seis artigos apresentam análise interdisciplinar de temas contemporâneos e, desse modo, ofertam efetiva contribuição para a evolução e consolidação de diversos institutos jurídicos.

Não remanescem dúvidas de que a contribuição acadêmica dos pesquisadores participantes do Grupo de Trabalho Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável II é essencial para movimentar os debates social, econômico, ambiental, político e jurídico, revigorando a participação democrática. Aproveitamos para, mais uma vez, tecer sinceros agradecimentos aos autores e, ainda, registrar nosso propósito de instauração de debates impulsionados pelos trabalhos agora publicados, na expectativa de que o elo Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável se fortifique na corrente do CONPEDI. Convidamos, por fim, a todos, para uma profícua leitura.

Belo Horizonte, 15 de novembro de 2015.

Coordenadores do Grupo de Trabalho

Professor Doutor Romeu Faria Thomé da Silva DOM HELDER

Professor Doutor Marco Antônio César Villatore PUCPR/UNINTER/UFSC

Professor Doutor Fernando Gustavo Knoerr - UNICURITIBA

CRISE ECONÔMICA: QUESTÕES PONTUAIS SOBRE OS INCENTIVOS CONCEDIDOS E OS LIMITES DO AJUSTE FISCAL

CRISIS ECONÓMICA: PREGUNTAS ESPECÍFICAS ACERCA DE LOS INCENTIVOS CONCEDIDOS Y LOS LÍMITES DE AJUSTE FISCAL

**Maria De Fatima Ribeiro
Marisa Rossignoli**

Resumo

Diante a crise econômica atual que assumiu dimensões globais, os sistemas contemporâneos exigem medidas tributárias interventivas mais ostensivas. Tais medidas, embora em um primeiro momento, representam uma saída para diminuir a crise, abre possibilidade de restabelecer o equilíbrio orçamentário em períodos posteriores, quando da recuperação econômica. No entanto, deve desempenhar papel relevante na integração das normas tributárias às novas exigências do mercado atual, para contribuir para o desenvolvimento social e econômico. A análise passa pela discussão do papel do Estado contemporâneo no desenvolvimento econômico, e, sua posição intervencionista, com vistas ao equilíbrio das atividades econômicas e seus reflexos. Nesse sentido, pode ser questionado até que ponto o sistema tributário brasileiro permite a alteração da política fiscal para intervenção no setor econômico? As mudanças na legislação tributária são constantes, e uma revisão dos mecanismos e novas possibilidades são imprescindíveis. A crise atual já vinha sendo sinalizada desde o final dos incentivos fiscais concedidos em 2008/09. Após esse período o governo brasileiro deveria ter tomado outras medidas, alterando o rumo da economia, evitando com isso o panorama caótico atual. A política econômica demonstrava, desde então, a necessidade de um planejamento público com previsão de investimentos e organização orçamentária, com controle da inflação e dos gastos públicos para evitar que a situação tributária, fiscal e monetária ficasse tão crítica. Para compensar esses desequilíbrios apontados, desde o final de 2014 e no primeiro semestre de 2015, diversas medidas de ajustes fiscais foram editadas pelo governo federal por meio de medidas provisórias e decretos, como forma de controle da inflação, dos juros, do crédito, dos investimentos, das despesas e dos encargos sociais como o seguro desemprego, auxílio doença, pensões e o sistema de aposentadoria. Referidas medidas vem sendo tomadas em caráter de urgência para evitar maior gravidade da situação econômica. Mesmo sendo baixadas essas medidas de urgência é preciso observar, no mínimo, o princípio da segurança jurídica como proteção constitucional do contribuinte, um dos pilares do estado democrático de direito. Optou-se pelo método dedutivo e bibliográfico para o desenvolvimento do artigo.

Palavras-chave: Crise econômica, Ajuste fiscal, Segurança jurídica

Abstract/Resumen/Résumé

Antes de la actual crisis económica que ha adquirido dimensiones globales, los sistemas contemporáneos requieren medidas fiscales intervencionistas más abierta. Tales medidas, aunque en un principio, representan una forma de disminuir la crisis, se abre la posibilidad de restaurar el equilibrio presupuestario en períodos posteriores cuando la recuperación económica. Sin embargo, debe desempeñar un papel en la integración de las normas fiscales a las nuevas exigencias del mercado actual, para contribuir al desarrollo social y económico. El análisis consiste en la discusión del papel del Estado contemporáneo en el desarrollo económico, y su posición intervencionista, con el fin de equilibrar la actividad económica y sus consecuencias. En consecuencia, cabe preguntarse en qué medida el sistema tributario brasileño le permite cambiar la política fiscal para la intervención en el sector económico? Los cambios en las leyes fiscales son constantes, y una revisión de los mecanismos y nuevas posibilidades son indispensables. La crisis actual ya se estaba firmado desde el fin de los incentivos fiscales en 2008/09. Después de este período, el gobierno brasileño debería haber tomado otras medidas por el cambio de la dirección de la economía, evitando así la actual escena caótica. Política económica demostrado desde entonces, la necesidad de una planificación pública con los gastos estimados y la organización del presupuesto, control de la inflación y el gasto público para evitar el impuesto, situación fiscal y monetaria se hizo tan crítica. Para compensar estos desequilibrios en punta, desde el final de 2014 y el primer semestre de 2015, una serie de medidas de ajuste fiscal fueron emitidos por el gobierno federal a través de medidas provisionales y decretos, con el fin de controlar la inflación, las tasas de interés, el crédito, la las inversiones, gastos e impuestos de nómina tales como el seguro de desempleo, subsidio de enfermedad, las pensiones y el sistema de jubilación. Estas medidas se han tomado de manera urgente para evitar la situación económica más severa. Incluso estas medidas de emergencia están descargando es necesario observar, al menos, el principio de seguridad jurídica y la protección constitucional de los contribuyentes, uno de los pilares del Estado democrático de derecho. Optamos por el método deductivo y la literatura para el desarrollo del artículo.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Crisis económica, Ajuste fiscal, Seguridad jurídica

1 – Introdução

Diante a crise econômica atual que assumiu dimensões globais, os sistemas contemporâneos exigem medidas tributárias interventivas mais ostensivas. Tais medidas, embora em um primeiro momento, representam uma saída para diminuir a crise, abre possibilidade de restabelecer o equilíbrio orçamentário em períodos posteriores, quando da recuperação econômica.

A economia brasileira mostra desequilíbrios com a alta de preços que não corresponde a um aumento nos salários, demissões, redução de benefícios entre outras situações. Essa tendência afeta também a Grécia, a Itália, a Espanha, Portugal entre outros países, com a alta da inflação e a queda no crescimento do Produto Interno Bruto – PIB. O quadro atual no Brasil vem mostrando que o governo federal está implementando um ajuste fiscal, o que significa o aumento de alguns tributos. Os contribuintes já começaram a sentir o efeito da crise que é visível com o aumento da carga tributária.

O Estado busca recursos financeiros, por meio da tributação, para dar frente às despesas públicas. No entanto, deve desempenhar papel relevante na integração das normas tributárias às novas exigências do mercado atual, para contribuir para o desenvolvimento social e econômico.

Desta forma, o Estado exerce a função fiscal quando obtém recursos financeiros por intermédio da arrecadação de tributos, e, exerce a função extrafiscal quando visa com a tributação, o atendimento da função socioeconômica do tributo. Mesmo com a crise econômica instalada, alguns setores ainda ressentem da necessidade de atendimento diferenciado com tributação extrafiscal.

A análise passa pela discussão do papel do Estado contemporâneo no desenvolvimento econômico, e, sua posição intervencionista, com vistas ao equilíbrio das atividades econômicas e seus reflexos. Vale destacar as lições de Aliomar Baleeiro¹ quando afirma que uma política tributária, para ser racional, há de manter o equilíbrio ótimo entre o consumo, a produção, a poupança, o investimento e o pleno emprego. E adianta que *se houver hipertrofia de qualquer desses aspectos em detrimento dos outros, várias perturbações podem suceder com penosas conseqüências para a coletividade.*²

Assim, o sistema tributário deve ter como objetivos o desenvolvimento econômico e social, sem que comprometa a criação de empregos, a redução da dependência de capitais externos, a eliminação da pobreza, as justiça fiscal e social, a diminuição das

¹ - BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro, Forense, 1984, pág. 171.

² - Ib. idem.

desigualdades regionais, citando estes, apenas como referências. Nesse sentido, pode ser questionado até que ponto o sistema tributário brasileiro permite a alteração da política fiscal para intervenção no setor econômico? As mudanças na legislação tributária são constantes, e uma revisão dos mecanismos e novas possibilidades são imprescindíveis.

A crise atual já vinha sendo sinalizada desde o final dos incentivos fiscais concedidos em 2008/09. Após esse período o governo brasileiro deveria ter tomado outras medidas, alterando o rumo da economia, evitando com isso o panorama caótico atual. A política econômica demonstrava, desde então, a necessidade de um planejamento público com previsão de investimentos e organização orçamentária, com controle da inflação e dos gastos públicos para evitar que a situação tributária, fiscal e monetária ficasse tão crítica.

Para compensar esses desequilíbrios apontados, desde o final de 2014 e no primeiro semestre de 2015, diversas medidas de ajustes fiscais foram editadas pelo governo federal por meio de medidas provisórias e decretos, como forma de controle da inflação, dos juros, do crédito, dos investimentos, das despesas e dos encargos sociais como o seguro desemprego, auxílio doença, pensões e o sistema de aposentadoria. Referidas medidas vem sendo tomadas em caráter de urgência para evitar maior gravidade da situação econômica.

Mesmo sendo baixadas essas medidas de urgência é preciso observar, no mínimo, o princípio da segurança jurídica como proteção constitucional do contribuinte, um dos pilares do estado democrático de direito.

Será utilizado o método dedutivo e bibliográfico para o desenvolvimento do presente artigo.

2 - Política Tributária e o Papel do Estado no Desenvolvimento Econômico

Desenvolvimento econômico não é apenas crescimento econômico e nem tampouco distribuição de riqueza. Pressupõe a distribuição dessa riqueza em favor do bem-estar social e a participação da sociedade. A Constituição Federal propõe, a busca pelo desenvolvimento econômico, sendo este uma efetiva mudança na situação atual da economia nacional³. O desenvolvimento deve ser entendido como um estado de equilíbrio na produção, distribuição e consumo de riquezas. Um Estado que enfatiza *apenas a vertente da modernização, desprezando a sua harmonia com os demais elementos, não pode se configurar como desenvolvido; pode, no máximo, ser um Estado modernizado.*⁴

³ - Art. 3º, 170 e 225.

⁴ - ELALI, André. *Um Exame da Desigualdade da Tributação em face dos Princípios da Ordem Econômica*, pág. 4, www.idtl.com.br/artigos/242.pdf

Uma política tributária orientada para o desenvolvimento econômico e justiça social, que não tiver na sua essência o estímulo ao trabalho e à produção fica comprometida. Pode-se afirmar que tal política deverá compensar *a redução de encargos pela tributação sobre acréscimos patrimoniais, termina por não provocar desenvolvimento econômico nem justiça social e gera insatisfações de tal ordem que qualquer processo de pleno exercício dos direitos e garantias democráticas fica comprometido.*⁵

A política econômica que compreende toda a atividade produtiva cedeu lugar à política financeira, que se ocupa do direito público e esta, por sua vez, deu origem à política tributária que passou a se ocupar exclusivamente das atividades estatais relativas aos tributos.⁶ A política fiscal discrimina diferentes espécies econômicas de renda e de capital para sofrerem diferentes incidências econômicas de tributação, no intuito de alcançar seus objetivos econômicos e sociais.⁷ Tal política fiscal pode ser entendida como o conjunto de medidas relativas ao regime tributário, gastos públicos que se desdobram em diversos seguimentos. Ou seja, a política fiscal pode utilizar-se dos tributos e dos gastos do governo para regular a atividade econômica sem desconsiderar os ditames da política monetária, vez que são políticas complementares.⁸

Gustavo Miguez de Mello⁹ assevera que a política tributária deve ser analisada pelos seus fins, pela sua causa última, pela sua essência, na medida em que o poder impositivo deve questionar: Por que tributar? O que tributar? Qual o grau de tributação? Atendendo as perspectivas e finalidades do Estado, o governo estará executando política tributária, adequada ao desenvolvimento econômico e social.

A política fiscal poderá ser dirigida no sentido de propiciar a evolução do país para objetivos puramente econômicos, como seu desenvolvimento e industrialização, ou também para alvos políticos e sociais, como maior intervenção do Estado no setor privado. A determinação do objeto da política fiscal integra as políticas governamentais. É ponto

⁵ - MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Direito Econômico e Tributário – Comentários e Pareceres*. Ed. Resenha Tributária, SP, 1992, pág. 6/7.

⁶ - RODRIGUES, Rafael Moreno. *Intributabilidade dos Gêneros Alimentícios Básicos*. São Paulo, Resenha Tributária, 1981, pág. 7.

⁷ - BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. Saraiva, São Paulo, 1963, pág. 458.

⁸ - Política fiscal também é considerada como o conjunto de medidas relativas ao regime tributário, gastos públicos, endividamento interno e externo do Estado, e as operações e situação financeira das entidades e organismos autônomos ou estatais, por meio dos quais se determina o montante e distribuição dos investimentos e consumo públicos como componentes da despesa nacional, afirma José Matias-Pereira, in <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/br/11/jmp.htm> no Artigo *Gestão das Políticas Fiscal e Monetária: Os Efeitos Colaterais da Crise Mundial no crescimento da economia brasileira*.

⁹ - MELLO, Gustavo Miguez de. Uma visão interdisciplinar dos problemas jurídicos, econômicos, sociais, políticos e administrativos relacionados com uma reforma tributária in *Temas para uma nova estrutura tributária no Brasil*. Mapa Fiscal Editora, Sup. Esp. I Congresso Bras. de Direito Financeiro, RJ, 1978, pág. 5.

pacífico, que cabe à política tributária se ocupar do planejamento e análise dos tributos que devem ser instituídos e cobrados, e, determinar que eles devam ser instrumentos indicados para alcançar a arrecadação preconizada pela política financeira, sem contrariar os objetivos maiores da política econômica e social que orientam o destino do país.

O fator econômico é preponderante para a adequada política tributária, não podendo o Estado, interferir através da tributação, com medidas que provoquem instabilidade na economia. A estabilidade econômica é mantida quando o Estado controla a inflação, a política de juros, possibilita a capacidade produtiva da sociedade, controla o orçamento público e os gastos públicos, garantindo a propriedade, propiciando a livre iniciativa e a livre concorrência. A política tributária deve se adequar ao ordenamento jurídico vigente, sob pena de tornar-se ineficaz e nula e ser proposta como instrumento para a correção de desequilíbrios, da diminuição das desigualdades, do crescimento e do desenvolvimento econômico e social. Por isso, os tributos devem ser avaliados com relação a sua eficiência econômica, quanto de um ponto de vista mais amplo, à sua adequação aos objetivos da política fiscal.

As normas jurídicas tributárias, quando utilizadas como incentivos para determinados comportamentos econômicos, revelam-se instrumentos potencialmente aptos para alcançar finalidades do Estado, por meio de políticas fiscais. Às vezes a ausência de normas ou no não atendimento às mesmas, pode ocorrer o acúmulo de ações judiciais. De igual modo, diante a ausência de um planejamento adequado de exigência de tributos e suas alterações, as conseqüências poderão ser as mesmas. Diversas questões que envolvem a tributação exigida por meio de decretos ou medidas provisórias, sem atender princípios constitucionais, especialmente o princípio da segurança jurídica, podem levar os contribuintes a acionar o Poder Judiciário, para atendimento de direitos e garantias constitucionais. É o que está acontecendo no Brasil com as medidas fiscais de ajustes da crise econômica que foram baixadas no primeiro semestre de 2015. O Poder Judiciário não é a esfera mais adequada para resolver as disparidades do sistema tributário do país. Esse é um problema basicamente do Poder Legislativo, mas aqui no Brasil os conflitos acabam desaguando no Poder Judiciário. E esses problemas *não podem ser resolvidos por decisões judiciais. A Justiça toma decisões à luz do caso concreto. O Supremo Tribunal Federal, então, profere uma decisão com repercussão geral. E aí temos reformas tributárias pontuais por uma decisão da corte quando o papel dela deveria ser residual: ou seja, para resolver apenas aquelas questões insolúveis na seara legislativa*¹⁰.

¹⁰ - Esse foi o posicionamento de Gustavo da Gama, procurador do município do Rio e um dos participantes do Seminário Federalismo e Guerra Fiscal promovido pela Associação dos Procuradores do Estado do Rio de

O que mudou na política econômica e tributária no Brasil de 2008 para cá? Quais as ações do governo que foram efetuadas para conter a inflação e diminuir os gastos públicos? Percebe-se um descompasso entre as medidas de incentivos fiscais concedidas no período da crise pós 2008 e a situação atual. Houve investimento de grande porte com as despesas para a Copa do Mundo, Projeto Minha Casa minha Vida entre outros, no entanto, com o rumo da economia, a arrecadação diminuiu. Com o aumento da inflação e a alta do dólar a importação ficou mais onerosa, dificultando a aquisição de algumas matérias primas e conseqüentemente diminuindo a exportação brasileira. A isso pode ser somada também a ausência de uma reforma da política tributária e o alto índice de corrupção nos diversos níveis de governo.

3 – Tributação e Ordem Econômica

Estado é uma instituição criada pela sociedade para atender determinadas necessidades visando os interesses dessa sociedade. Entretanto, para que essas prerrogativas possam ser alcançadas, o Estado necessita de recursos para a sua realização, entre os quais, os tributos são a sua principal fonte de receita.

Durante muito tempo, a tributação foi vista apenas como um instrumento de receita do Estado. Apesar desta missão, ser por si só, relevante, na medida em que garante os recursos financeiros para que o poder público bem exerça suas funções, verifica-se que atualmente o Estado, não pode abrir mão do uso dos tributos como eficazes instrumentos de política e de atuação estatais, nas mais diversas áreas, sobretudo na social e na econômica. As necessidades públicas devem ser atendidas diretamente pelo Estado. A sociedade, inserida no contexto econômico-social, deve ser relacionada também com o contexto internacional, cujos reflexos podem gerar desencadeamentos diretos que repercutem nesta sociedade.

Em conjunto com esses fundamentos, a Carta Constitucional ressalta em seu art. 3º, os seus principais objetivos, isto é, as suas principais metas e finalidades de sua criação. Traz como finalidades primordiais do Estado a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; a garantia do desenvolvimento nacional; a erradicação da pobreza e da marginalização, além de reduzir as desigualdades sociais e regionais; promover o bem de

Janeiro no dia 17/12/14. De igual modo merece destaque a proposta de Súmula Vinculante 69, que está para ser julgada pelo STF. O texto visa a estabelecer como nulo todo incentivo fiscal relativo ao ICMS que for concedido pelo estado que não for conveniado ao Conselho Nacional de Política Fazendária. Se aprovada, a súmula terá que ser aplicada por todos os tribunais do país caso tenham que julgar ações sobre esse tema. Ricardo Lodi, um dos participantes do Seminário Federalismo e Guerra Fiscal promovido pela Associação dos Procuradores do Estado do Rio de Janeiro no dia 17/12/14. Na verdade merece severa crítica a ausência de uma posição do Poder Legislativo a respeito do tema, uma vez que ICMS representa quase 90% da arrecadação dos estados.

todos entre outros. Para tanto, elenca, em seu Capítulo VII (art. 170), uma série de normas referentes à Ordem Econômica. Referido artigo destaca uma série de princípios referentes à Ordem Econômica, mas que, na verdade, são instrumentos de persecução dos objetivos e de cumprimento dos fundamentos do Estado brasileiro, como bem observa João Bosco Leopoldino da Fonseca: *para que os fundamentos sejam concretizados e para que os fins sejam alcançados, necessário se faz adotar alguns princípios norteadores da atividade da ação do Estado.*¹¹ Desse modo, os princípios norteadores da Ordem Econômica determinam quais deverão ser as condutas dos particulares em suas práticas comerciais, sempre no intuito de se preservar os valores inseridos no Texto Constitucional e que representam os anseios de toda a sociedade.

Diferentemente da regulação direta, onde o Estado ao atuar como empresário se prende às normas de direito privado e deve necessariamente respeitar os princípios do art. 170, da Constituição Federal, na atuação indireta, o Estado visa preservar o respeito a esses princípios. Isto é, intervém de forma direta quando há a necessidade imperiosa de manter a segurança nacional ou quando haja relevante interesse coletivo e, como agente econômico, está submetido ao regime de direito privado. Intervém de forma indireta, quando há a possibilidade da atividade econômica desrespeitar um dos princípios do art. 170, atuando como agente fiscalizador, regulador e planejador. Fiscaliza através do seu poder de polícia, regula concedendo incentivo ou tributando determinado setor e planeja determinando quais serão os setores que merecem receber determinado investimento para o seu desenvolvimento.¹²

Por isso, merece ser ressaltada a importância do estudo da ordem econômica e a relevância da incidência e arrecadação tributária para o desenvolvimento econômico do país. Assim, pode-se aferir que a ordem econômica pode ser entendida como o conjunto de relações pertinentes à produção e à circulação da riqueza.

Um dos instrumentos de intervenção do Estado na economia se efetiva por meio da tributação. Tal atividade tem por objetivo a interferência do Estado na economia. Com efeito, a intervenção do Estado pode ocorrer com uma série de medidas tanto com tributação mais acentuada ou menos acentuada, inclusive com incentivos fiscais com finalidades de estimular a ampliação do parque industrial, o comércio de bens e serviços entre outros, com políticas fiscais estabelecidas em conformidade com os ditames constitucionais.

¹¹ - FONSECA, João Bosco Leopoldino da. *Direito econômico*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998. pág. 87-88.

¹² - VINHA, Thiago Degelo; RIBEIRO, Maria de Fátima. *Efeitos Socioeconômicos dos tributos e sua utilização como instrumento de políticas governamentais*. In Tributação, Justiça e Liberdade. PEIXOTO, Marcelo Magalhães; FERNANDES, Edison Carlos (coord.), Curitiba: Juruá, 2005, pág. 675.

Daf a afirmativa de Hugo de Brito Machado, que *não constitui novidade a afirmação de que o tributo é uma arma valiosa de reforma social*.¹³ A tributação tem demonstrado que é excelente instrumento para o direcionamento da economia, vez que permite que sejam alcançados os fins sociais. O tributo é visto, então, como instrumento da economia de mercado e da livre iniciativa econômica.¹⁴

Enfim, no tocante às implicações da tributação com o desenvolvimento econômico, é patente de que a questão essencial não reside, somente, na menor ou na maior carga tributária, mas no modo pelo qual a carga tributária é distribuída, isto porque, todo tributo incide, em última análise, sobre a riqueza. E neste patamar o Poder Público deverá verificar se é possível aumentar ou diminuir a carga tributária, e de redistribuir a renda sem prejuízo do desenvolvimento econômico. Com isso, o Estado deve intervir no processo de desenvolvimento econômico, pela tributação.¹⁵

Ao lado das medidas de natureza tributária, são indispensáveis medidas no plano da despesa pública. Isto requer que o produto da arrecadação de tributos seja empregado preferentemente nos setores sociais, de saúde pública entre outros interesses da sociedade e os gastos públicos devem ser devidamente controlados.

4- Considerações sobre Medidas Fiscais para fazer frente à crise econômica

As crises econômicas e financeiras podem ocorrer frequentemente no mundo atual e são de difícil previsão imediata, mas a economia mostra desde cedo sinais de desequilíbrio, que certamente são detectados pelo governo. Seu custo repercute com perda de empregos, queda no investimento e na produção, considerando também os custos sociais. A crise financeira iniciada em 2008 continua a preocupar os países e blocos econômicos, principalmente com os reflexos que podem ser observados nos Estados Unidos e atualmente na União Européia, com o repasse para os demais países. No Brasil a situação não é diferente. Isso demonstra a necessidade de uma maior regulação governamental no sistema financeiro e fiscal e seus desdobramentos na busca da estabilidade econômica, tributária e financeira. Isso se opera com o planejamento governamental para execução em curto, médio e longo período.

No Século XX, apesar de ter ocorrido representativo crescimento econômico com inovações tecnológicas e de produtividade, permitindo uma representativa melhora na diminuição da pobreza, existem ainda muitas regiões em situação crítica. Kemal

¹³ - MACHADO, Hugo de Brito. *A Função do Tributo nas Ordens Econômica, Social e Política*, in Revista da Faculdade de Direito de Fortaleza, Fortaleza, 28 (2), julh-dez, 1987, pág. 12.

¹⁴ - MACHADO, Hugo de Brito. *Op. cit.* págs. 13/4.

¹⁵ - MACHADO, Hugo de Brito. *Op. cit.* pág. 28.

Dervis e Ceren Özer defendem a importância da criação de mecanismos globais de governança para evitar crises de ordem política e econômica.¹⁶

No entanto, esse crescimento é bem vindo quando aliado com a qualidade de vida da população envolvida, tais como saúde, educação, infra-estrutura básica entre outros pontos importantes. Embora os governos locais ou regionais tenham que atuar como gestores de medidas para reduzir a pobreza e dispor de condições para atender as demandas sociais e econômicas internas, devem ser destacados os fortalecimentos das instituições internacionais como o Fundo Monetário Internacional e o Banco Mundial.

Os sistemas tributários estão em profunda mudança, vez que não vivem fechados em si mesmos, alheios à vontade soberana dos demais Estados e agentes econômicos no cenário internacional. A globalização econômica e a consequente abertura dos mecanismos de troca de informação, pessoas e bens ditaram uma exposição inusitada do poder de tributar.¹⁷

Nos últimos anos com a crise econômica mundial, os sistemas tributários de diversos países precisaram ser reajustados para retomar ou estimular o crescimento econômico. Na Europa, desde 2009, as políticas de arrocho fiscal têm sido privilegiadas, mesmo em um quadro de desempenho muito diferenciado entre os países do bloco.¹⁸ Embora tivessem relativa liberdade para gerir suas políticas fiscais, os países ficaram limitados às políticas cambiais e monetárias impostas pelo Banco Central Europeu. Um dos traços da dificuldade da União Européia encarar a atual crise é a ausência de reflexão teórica consistente sobre o tema. O Professor António Carlos dos Santos dedica um estudo sobre a crise financeira e a questão da fiscalidade na União Européia, demonstrando que *a crise, cujo principal desafio no plano financeiro é hoje o cerceamento do crédito e, no plano económico, o aumento do desemprego decorrente da redução da atividade económica, é quase sempre*

¹⁶ - Citados por Pedro C. de Mello & Humberto Spolador em *Crises Financeiras – do século XVII à crise do subprime da zona do euro*, São Paulo: Editora Saint Paul, 2010, pág. 250.

¹⁷ - CATARINO, João Ricardo. *Os novos contextos das finanças públicas – Parte II Desafios da Tributação no ímpeto de uma maior codificação fiscal mundial*. In Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal nº 4, ano III, 2011, pág. 10.

¹⁸ - Enquanto Alemanha, Holanda, Dinamarca e Suécia, por exemplo, apresentaram desempenhos melhores na atividade econômica, outros países como Irlanda, Portugal, Grécia, Bulgária, Romênia e Lituânia estão atravessando situações muito complicadas. Nesse último grupo, algumas nações já têm se submetido a programas de ajuste, supervisionados pelas autoridades monetárias e financeiras européias e pelo Fundo Monetário Internacional (FMI). Além disso, Reino Unido, Espanha e Itália têm sido freqüentemente apontados como estando no limite da administração autônoma de suas dívidas públicas, podendo também vir a ter necessidade de se submeterem a programas de ajuda. Nesse caso, esses países, devem em contrapartida aos aportes financeiros, tentar administrar o problema da gestão da dívida pública interna, comprometendo-se a gerir pesados programas de ajuste fiscal prescritos pela Comissão Européia e pelo Banco Central Europeu (BCE), bem como pelo FMI. (NOTA TÉCNICA 104 – Agosto 2011, DIEESE – Departamento Intersindical de Estudos e Estatísticas Socioeconômicas, pág. 6 e 7).

*vista como resultante da crescente falta de confiança dos agentes económicos dos mercados financeiros.*¹⁹

Com a crise econômica global em 2008, teve como principal referência o abalo do crédito, com a negociação de *subprimes*, empréstimos de alto risco a pessoas que não ofereciam tanta garantia de adimplemento aos bancos nos Estados Unidos. A constante elevação da taxa de juros, e a recessão no mercado como um todo, levaram ao não pagamento de inúmeros empréstimos dessa natureza.²⁰ Depois dessa crise, o que se viu em vários países foi a interferência do governo na economia, com a injeção de dinheiro e concessão de benefícios fiscais, na tentativa de restabelecer o crédito.

No auge da crise econômica (2008), o governo brasileiro reduziu as alíquotas de alguns tributos, sobretudo impostos flexíveis, para tentar diminuir custos e garantir alguma lucratividade a setores importantes da economia. Diante o cenário (crise de 2008), o Brasil adotou pacote de medidas fiscais, com finalidades extrafiscais para manter ou recuperar o desenvolvimento econômico. Na oportunidade, o governo federal fez alguns ajustes na legislação do Imposto de Importação (II), do Imposto de Exportação (IE), IOF (Imposto sobre Operações Financeiras) e do Imposto sobre Produtos Industrializados, principalmente sobre o setor automobilístico, o financeiro, a construção civil e o moveleiro bem como os produtos da linha branca.

Uma das recomendações do Fundo Monetário Internacional (FMI) no tocante ao contorno da crise deflagrada em 2008, foi a promoção de medidas de estímulo fiscal como a redução de impostos sobre o consumo durante determinado período. Instrumentos fiscais anticíclicos deviam, a princípio, ter impacto transitório, sendo revistos tão logo a economia apresentasse os sinais de recuperação esperados. Foi esse o principal caminho adotado pelo Brasil por meio da redução das alíquotas de tributos com acento extrafiscal, notadamente o IPI e o IOF,²¹ naquela oportunidade.

¹⁹ - SANTOS, António Carlos dos. *A crise financeira e a resposta da União Europeia: que papel para a fiscalidade?* In *A Fiscalidade como Instrumento de Recuperação Económica*. MONTEIRO, Sonia; COSTA, Suzana; PEREIRA, Liliana (coord.). Porto: Editora Vida Económica, 2010, pág. 23. O autor faz análise retroativa das crises anteriores e da atual com estudo paralelo da situação econômica na União Europeia e outros países.

²⁰ - Podem ser destacados dois importantes fatores que contribuíram para tal situação: a) a falta de um disciplinamento mais severo quanto a negociação do crédito por instituições financeiras, b) uma política fiscal irresponsável por parte do governo americano, em período de elevados custos com guerras desencadeadas a partir de 11 de setembro, ressalta Raquel Cavalcanti. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Tributação após a crise econômica de 2008: Limites ligados à legitimação e à finalidade da intervenção estatal*. Trabalho publicado nos Anais do XVIII Congresso Nacional do CONPEDI, SP. De 04 a 07/11/2009. www.conpedi.org.br, pág. 5153.

²¹ - ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Política Fiscal e a Crise Econômica Internacional* in *Finanças Públicas – XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010*, pág. 27.

As medidas fiscais estabelecidas no Brasil, conforme apresentado, considerando o IPI no tocante ao estímulo à economia e à preservação de empregos, levam as seguintes reflexões: obteve os efeitos desejados? A escolha do setor automotivo seria o mais adequado para tais medidas? Os resultados da forte desoneração deste setor beneficiaram a toda sociedade? E sobre os produtos da linha branca? E ainda: se o objetivo era estimular o emprego, poderia também reduzir a carga incidente sobre o trabalho (folha e salários), para todos os setores que utilizam representativa mão-de-obra? Poderia reduzir a tributação de outros setores (alimentício, coureiro/calçadista ou têxtil, entre outros)? São questões, cujas respostas dependem e dependerão da atuação do governo federal, que elegeu tais setores da economia para a concessão dos benefícios. Evidentemente, que a finalidade dessas medidas era manter equilíbrio econômico, ante a esperança de prosperidade.

O que ocorreu, porém, em relação a algumas dessas empresas que receberam os benefícios fiscais? Apesar do auxílio recebido do governo, mantiveram cortes significativos de mão de obra, afirma Raquel Ramos Machado.²² Destaca a autora que a *prosperidade econômica não deve privilegiar um grupo específico, mas atingir o máximo de pessoas possível. Para evitar a frustração de condutas extrafiscais dessa natureza, o Governo deveria condicionar à concessão de algumas reduções e isenções a manutenção de empregos.* Nesse caso, não se trata da aplicação de uma teoria do bem-estar social, mas de *subsidiário contemporâneo, pois o Estado não presta diretamente direitos sociais, mas intervém na economia, reduzindo a carga tributária, possibilitando o desenvolvimento econômico, mas com preocupações sociais.*²³ Em tempo de crise econômica, a política fiscal tende inevitavelmente a ter objetivos de curto prazo, respondendo a necessidades inadiáveis de assegurar o emprego e ajudas sociais bem como debater questões relacionadas com a tributação e seus modelos.

Paralelamente, o Programa de Aceleração do Crescimento foi alterada a tabela do IRPF, criando-se novas alíquotas, o que pragmaticamente implicou diminuições no valor final pago a título do imposto. Ademais, reduziu-se a alíquota do IOF sobre crédito direto a pessoa física no escopo de estimular sua concessão.²⁴

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio_TN/XVPremio/politica/MHpfceXVPTN/Tema_3_MH.pdf

²² - MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Tributação após a crise econômica de 2008: Limites ligados à legitimação e à finalidade da intervenção estatal*. Trabalho publicado nos Anais do XVIII Congresso Nacional do CONPEDI, SP. De 04 a 07/11/2009. www.conpedi.org.br, pág. 5153.

²³ - *Ib.* Idem, pág. 5153.

²⁴ - Se, por um lado, a redução de alíquotas do IPI apresentou função típica contra a crise econômica, por exemplo, vez que foi concedida por tempo determinado e com gradual retorno após a verificação das condições econômicas normalizadas, o mesmo não se pode afirmar com relação à alteração das faixas de incidência e novas alíquotas do IRPF, que configurou medida totalmente atípica, devido os efeitos permanentes da respectiva

Sobre a atuação do Estado, o professor Celso Ribeiro Bastos afirma que *nos momentos de grande demanda, e nos momentos de crise, este atua incentivando, instigando o mercado. É, por isso que se tem, no nosso sistema, bem como na maior parte do mundo, o Estado como agente normativo e regulador da ordem econômica.*²⁵

Com isso, as desonerações fiscais concedidas a setores produtivos específicos e a faixas de renda com capacidade de consumo, prorrogadas em 2009, embora tivessem gerado elevadas renúncias de receitas tributárias, contribuíram decisivamente para a frenagem dos efeitos negativos da crise no Brasil. A redução do preço final ao consumidor, em decorrência da aplicação de alíquotas menores do IPI (até zero), ocasionou um incremento nas vendas e, por conseguinte, na produção, evitando quedas acentuadas no nível de emprego em alguns setores.²⁶

Conforme estudos do DIEESE, em 2011 existiam condições melhores para uma reação do Brasil, dado o volume maior de reservas e certa desaceleração do ritmo da atividade econômica do país, que poderia abrir espaço para sua expansão. Segundo o estudo, para viabilizar essa reação, *o atual governo precisaria fazer uma forte inflexão no discurso do ajuste fiscal que tem expressado desde o início desse ano, em linha com as políticas que, aplicadas na Europa e EUA, têm empurrado o mundo para o acirramento da crise. Ou seja, seria necessário retomaras políticas de ampliação do crédito e do gasto público para impulsionar os investimentos*²⁷. E deveria, principalmente, executar uma política industrial fortemente articulada com a gestão macroeconômica e entre os vários elos da cadeia de produção, a fim de reduzir a elevada dependência do setor primário e evitar a queda da produção, da renda e do emprego no país.²⁸

alteração. No quesito da renúncia de receitas, a prorrogação por seis meses do IPI reduzido para construção civil e a prorrogação por três meses do IPI reduzido de veículos com recomposição gradual em três meses, teve uma estimativa de renúncia de receitas tributárias decorrente de ações desonerativas durante a crise, para o ano de 2009, inicialmente avaliado pelo governo em 3.342 bilhões. Dados do Ministério da Fazenda: <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2009/p290609.pdf>.

²⁵ - BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Econômico*, São Paulo, Celso Bastos, 2003, pág. 258.

²⁶ - ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Política Fiscal e a Crise Econômica Internacional* in Finanças Públicas – XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010, pág. 6 a 41.

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio_TN/XVPrêmio/politica/MHpfceXVPTN/Tema_3_MH.pdf

²⁷ - DIEESE – Departamento Intersindical de Estudos e Estatísticas Socioeconômicas. NOTA TÉCNICA 104 – Agosto 2011, pág. 11.

²⁸ - É importante destacar que em agosto de 2011 foi criado o Conselho de Economia e Finanças da União de Nações Sul-Americanas (UNASUL), como um importante espaço autônomo de articulação de políticas regionais de enfrentamento da crise sendo um instrumento no sentido de reagir à crise aprofundando a integração regional sul-americana.

O papel do Estado é prevenir e atenuar os efeitos cíclicos. Assim, em meio à crise, caberia lançar mão da política fiscal mais como um paliativo, para segurar as expectativas do que como solução para reerguer a economia.²⁹

Difícilmente o país crescerá economicamente, com uma grande redistribuição e de forma sustentável por um longo período, sem a realização de uma reforma tributária estrutural. Criar novos tributos, *num momento em que a carga tributária gira em torno de 40% e em que a população ainda recebe em troca serviços públicos de baixa qualidade, é temeroso, sobretudo com a instabilidade político-econômica vivida no país atualmente.*³⁰

Embora considerando a necessidade de ajuste fiscal para sair da crise econômica, e evitar uma crise mais aguda, não adianta criar novos tributos. É preciso simplificar o sistema, segundo alguns especialistas. De igual modo, que o governo inicie um ciclo de reformas que possa mudar a estrutura dos gastos públicos. Para o economista Bernard Appy, o ajuste fiscal é uma prioridade porque pode melhorar a economia no longo prazo. Mas é preciso mudar a estrutura do gasto público, que *nos leva a ter carga tributária em alta, investimento em baixa e crescimento estagnado.*³¹

O contribuinte brasileiro questiona constantemente o aumento da carga tributária. Afinal, vem pagando a expansão do gasto público, sobretudo o custo do endividamento. Tem-se, então, que a carga tributária é elevada e que a contraprestação de serviços precisa ser qualificada. A transferência de expressivos recursos da economia para as contas públicas enfraquece o investimento e reduz o consumo. Rogério Vidal Martins,³² ressalta que, a aplicação do tributo tão somente na sua função arrecadatória, tem como conseqüências a inibição da produção de bens e serviços em razão da diminuição da capacidade econômica, advinda do aumento da tributação; a diminuição dos níveis de emprego; a redução do poder aquisitivo do cidadão-contribuinte; a redução do consumo e,

²⁹ - AFONSO, José Roberto. *Keynes, investimento e política fiscal na crise*. Trabalho apresentado no III Encontro da Associação Keynesiana Brasileira de 11 a 13.08.2010. Acesso em 20.01.2012. www.ppge.ufrgs.br/akb/encontros/2010/54.pdf

³⁰ - VILLAS-BÔAS, [Marcos de Aguiar](http://www.conjur.com.br). O governo federal deveria tributar locação de bem móvel para aumentar receitas, www.conjur.com.br em 05.03.15. Ressalta que o caminho mais adequado para o Brasil crescer é se alinhar aos países mais desenvolvidos, reformando estruturalmente o sistema tributário para extinguir o PIS, a COFINS e o IPI, recuperando essa tributação por meio do aumento do IRPF e da sua progressividade, assim como, e especialmente, por meio do corte de gastos.

³¹ - “Desde a Constituição de 1988 é a mesma história. Quando a economia vai bem, os governos elevam os gastos. A economia fica mal, fazem o ajuste elevando carga tributária porque as despesas são rígidas. Algumas são muito importantes socialmente, outras nem tanto”, justifica Bernard Appy *in* www.nkcontabilidade.com.br/alta-nos-tributos/ no Seminário sobre o Desafio Fiscal em 11.05.15.

³² - MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva. *A Política Tributária como Instrumento de Defesa do Contribuinte. A Defesa do Contribuinte no Direito Brasileiro*. São Paulo: IOB, 2002, pág. 33.

também, a diminuição da competitividade do país em relação ao mercado externo. Ou seja, pode causar um enorme prejuízo econômico e social para o país do que decorre a necessidade de, novamente, se promover um aumento da carga tributária.

Simplificar a tributação é outra das motivações usuais de reformas. Cabe aqui salientar que, devido à complexidade natural das relações econômicas, a tributação de boa qualidade é inerentemente complicada. Não obstante, a busca de simplicidade na tributação é essencial, posto que a complexidade está associada aos custos para administrar os tributos e para cumprir as obrigações tributárias. Qualquer reforma implica mudanças nas distribuições da carga tributária entre contribuintes e da arrecadação entre as diversas unidades de governo.

Devido à incerteza global no momento atual, os governos (principalmente o Brasil) devem ser prudentes na condução de suas políticas públicas. Tal cenário está sujeito a riscos consideráveis na política econômica. A repercussão da crise no Brasil em 2008/09, foi esperada com a diminuição dos créditos para o comércio exterior, seguida da retração dos mercados externos e dos investimentos estrangeiros, paralelamente à queda brusca nos preços dos principais produtos de exportação, o que gerou desemprego setorial no Brasil e revisão completa dos planos de investimentos na base produtiva nacional, opina Paulo Roberto de Almeida.³³

Já, o Ministro da Fazenda Guido Mantega, em 2009 respondeu ao seguinte questionamento: Por que o Brasil estava em melhores condições para resolver a crise? Porque o País se preparou e criou as condições de enfrentá-la.³⁴ Segundo o Ministro, o Brasil constituiu um mercado interno que estimula o investimento e dá um horizonte de longo prazo aos empresários, menos dependente das turbulências do mercado internacional, afirmando que a solidez fiscal marcava a política econômica naquele momento. Em 2007, antes de a crise, o governo brasileiro lançou um plano de desenvolvimento, denominado Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), com investimentos de R\$ 503,9 bilhões até 2010, na melhoria e ampliação da infra-estrutura. No início de 2009, referido Plano foi reforçado em

³³ - Um dos momentos mais dramáticos foi a queda brutal da produção industrial no último trimestre de 2008, com o aumento concomitante do desemprego no setor, fazendo com que as estimativas dos analistas quanto aos indicadores de crescimento passassem do pessimismo ao catastrófico. As respostas do governo, mais especificamente do Banco Central, foram adequadas ao momento, embora o lado monetário e financeiro tenha sido bem mais coerente do que o lado fiscal. No plano das autoridades monetárias, houve injeção de liquidez na veia do sistema, com redução dos depósitos compulsórios; extensão dos créditos ao setor bancário; atuação na frente cambial e de comércio exterior, com a redução concomitante dos juros de referência, assegura Paulo Roberto de Almeida www.viapolitica.com.br. Acesso em 17.01.2012.

³⁴ - MANTEGA, Guido. *O Brasil se preparou para enfrentar a crise mundial*, in Revista Brasil Economia Sustentável, Ministério da Fazenda – abril de 2009 – nº 4, pág. 2.

R\$ 142,1 bilhões. Ressaltou também outro fator que contribuiu para o país enfrentar a crise que é a solidez do seu setor bancário.³⁵

Segundo Paulo Roberto de Almeida, o mérito do governo (2012) no plano econômico foi, justamente, o de ter preservado o *núcleo essencial das políticas adotadas antes do seu início, quais sejam: flutuação cambial, metas de inflação e responsabilidade fiscal, tanto pelo lado da preservação do superávit primário como da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal*.³⁶

Observa-se que o processo de retomada do crescimento econômico no mundo, no entanto, continuou lento até hoje, com efeitos representativos sobre o emprego e a renda das populações mundiais. No Brasil, o governo deveria avaliar sua política fiscal, corrigir a política econômica, revendo o modelo até então adotado, para permitir que o setor privado pudesse investir e criar riquezas, emprego e renda. A demora na reação do governo federal para as questões sensíveis da economia brasileira desencadearam no processo de desestabilização que estamos assistindo atualmente.

Nesse sentido, há que se verificar a capacidade de recuperação dos países mais desenvolvidos, em particular, aos Estados Unidos e União Européia. As crises são fenômenos inerentes ao sistema capitalista, decorrentes de suas reconhecidas imperfeições, o que reforça a necessidade do Estado atuar de maneira consistente como ente regulador. Num contexto de provável retomada do crescimento mundial, o Brasil está entre os emergentes, por isso é importante salientar a necessidade de revisão do Sistema Tributário, com vistas aos ajustes das condições dos mercados internacionais.

5 - O Ajuste Fiscal nos Limites do Direito

A crise econômica que assola o Brasil (2015) revela a necessidade de algumas medidas governamentais de urgência para que a situação econômica não piore mais ainda, conforme já destacado.

O ajuste fiscal é a prioridade da agenda econômica do governo federal desde janeiro de 2015. Tal ajuste assume duas frentes de sacrifício: corte de gastos públicos e o

³⁵ - Em função de sua solidez, o Brasil pode adotar em 2008/09 diversas medidas anticíclicas. O País reduziu seus juros básicos, flexibilizou a política monetária e adotou medidas fiscais de desoneração e ampliação do investimento público. Destacou ainda, que o Brasil, tinha *um modelo de desenvolvimento que diminuiu as desigualdades e fortaleceu seu mercado interno e enfrenta a atual crise internacional de forma soberana, com crescente contribuição e participação nos fóruns internacionais, como o do G-20, adotou medidas anticíclicas e continuará adotando as que forem necessárias para manter o ciclo decrescimento sustentado que atingiu*. Id. Ibidem, pág. 7.

³⁶ - ALMEIDA, Paulo Roberto de. In www.viapolitica.com.br.

aumento da arrecadação, valendo salientar que esta opção vem se apresentando preponderante em relação à primeira, nesse período difícil da economia brasileira.³⁷

O ajuste fiscal em andamento (2015) apresenta graves violações à ordem jurídica com a quebra da moralidade, da legalidade, da separação de poderes, ressalta José Marcos Domingues³⁸. Assevera que *os contingenciamentos preventivos, e por decreto, são violação abusiva do direito orçamentário — ademais com leis orçamentárias votadas após o início do exercício, sancionadas pelos atuais governantes, alguns reeleitos, quando sobejamente conhecida a raiz de irresponsabilidade da crise fiscal em curso.*³⁹

A maioria das medidas fiscais está sendo realizada por meio de decretos e medidas provisórias. Os contingenciamentos preventivos, *e por decreto, são violação abusiva do direito orçamentário — ademais com leis orçamentárias votadas após o início do exercício, sancionadas pelos atuais governantes, alguns reeleitos, quando sobejamente conhecida a raiz de irresponsabilidade da crise fiscal em curso.*⁴⁰

O principal instrumento de controle é o orçamento⁴¹ conforme prevê o artigo 165 da Constituição Federal e de igual modo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Todos os instrumentos jurídicos de controle orçamentário devem ser interpretados em conjunto com os artigos 37 e 70 da Carta constitucional. As despesas e receitas devem estar previstas nos orçamentos, discutidos, aprovados, sancionados e publicados. Desta forma o Estado estará autorizado a arrecadar o necessário e o suficiente para realizar seus propósitos em nome do povo.⁴² Isto porque a relação entre o fisco e o contribuinte é uma relação jurídica e não uma relação de poder. O orçamento, quando o mesmo *continua sendo, marcadamente um instrumento básico de administração e, como tal, deve cumprir múltiplas funções.*⁴³

³⁷ - CAMPEDELLI, Laura Romano e Bruno Nepomuceno. *Ajuste fiscal ressignifica a tributação? É tempo de reforma!* In www.conjur.com.br em 18.06.15.

³⁸ - DOMINGUES, José Marcos. *Ajuste fiscal consagra graves violações a ordem jurídica nacional*, in <http://www.conjur.com.br/2015-jun-01/jose-domingues-ajuste-fiscal-consagra-violacoes-ordem-juridica>, em 01.06.15.

³⁹ - Id. *Ibidem*. O primeiro instrumento desse controle constitucional é o orçamento (art. 165): Equilibrado e responsável (art. 165 e 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF). Legal (art. 165) e legítimo (Artigos 166, 37 e 70). Universal e transparente (artigo 165 da Constituição e art. 1º da LRF). Estes são os caminhos que se apresentam ao cumprimento do preceito constitucional que considera o planejamento “determinante para o setor público” (artigo 174 da Constituição), fulminando-se priorizações imorais e resultados ineficientes que desafiam o controle de legitimidade e economicidade das contas públicas (artigos 37 e 70 da CF), destaca José Marcos Domingues.

⁴⁰ - DOMINGUES, José Marcos. *Op. cit.*

⁴¹ - O planejamento orçamentário consiste em três instrumentos legais: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

⁴² - PISCITELLI, Roberto Boccaccio. *Orçamento Autorizativo X Orçamento Impositivo*. Brasília, Câmara dos Deputados, Estudo, setembro, 2006, pág. 4.

⁴³ - GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. São Paulo, Atlas, 2009, pág. 63 e segs. O autor demonstra as modernas técnicas orçamentárias por meio dos princípios: unidade, universalidade, periodicidade, não-afetação de receitas, exclusividade, equilíbrio, clareza, publicidade e exatidão.

Ao lado da necessidade de atendimento ao orçamento é preciso observar os ditames do artigo 174 da Constituição. As leis devem estabelecer as diretrizes e bases do planejamento e desenvolvimento nacional equilibrado, compatibilizando com os planos nacionais e regionais de desenvolvimento, exigidos tanto no âmbito federal, estadual, distrital e municipal.

Ao escrever sobre o financiamento da educação no Brasil, José Maurício Conti destaca as *pressões pertinentes de decisões judiciais que interferem em políticas públicas educacionais, assegurando o acesso dos indivíduos a este direito fundamental. Trata-se de um desafio de dar eficácia a dispositivos constitucionais ao mesmo tempo em que enfrentam a escassez de recursos e a necessidade de um sólido planejamento para a provisão adequada de serviços públicos.*⁴⁴

A segurança jurídica efetiva-se pela atuação de princípios, destacando-se os princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade da jurisdição entre outros. O princípio da legalidade disposto no artigo 150, I, da Constituição é inerente ao estado de direito. Sacha Calmon observa que *onde houver Estado de Direito haverá reserva 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.*⁴⁵ Assim, é possível afirmar que a concepção do Estado de Direito confere à lei a função de instrumento de justiça porque limita os poderes públicos. O princípio da legalidade tributária é, essencialmente, uma forma de realização da justiça.⁴⁶

Para Humberto Ávila a obrigatoriedade de edição de lei para a instituição e para o aumento do tributo, *é instrumento de promoção dos ideais de confiabilidade e de previsibilidade do (e pelo) ordenamento jurídico*, ressaltando que as normas legais só poderão ser modificadas por meio de outras normas legais, o que contribui para a sua estabilidade, uma vez que o contribuinte terá melhores condições de prever as obrigações futuras.⁴⁷

Daí questionar se a forma como o Poder Executivo vem atuando, em especial, em razão do uso expressivo de medidas provisórias e decretos para o aumento de tributos e demais medidas do ajuste fiscal, objetivando metas meramente arrecadatórias,

⁴⁴ - CONTI, José Maurício. *O Orçamento Público e o Financiamento da Educação no Brasil*. In Direito Financeiro, Econômico e Tributário (Estevão Horvath, José M. Conti e Fernando F. Scaff – organizadores), Quartier Latin, São Paulo, 2014, p. 495.

⁴⁵ - COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, RJ, Forense, 2007, pág. 213.

⁴⁶ - GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Eficácia e aplicabilidade das limitações constitucionais ao poder de tributar*. São Paulo, Resenha Tributária, 1997, pág. 83.

⁴⁷ - ÁVILA, Humberto. *Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário*. São Paulo, Malheiros, 2012, pág. 241.

considerando ainda outros projetos de lei que estão em trâmite para aprovação no Congresso⁴⁸.

Ao comentar sobre a edição de medidas provisórias, o prof. Paulo de Barros Carvalho destacou que elas demonstram desastrosas conseqüências. Ressalta que os defeitos apresentados não estão nas estruturas desses diplomas, que têm força de lei, mas *em virtude da manipulação extravagante e arbitrária que fez delas, medidas provisórias, instrumentos que atentavam, a cada passo, contra a integridade de valores sobranceiros da ordem jurídica nacional*.⁴⁹

Como ensina Alberto Xavier: *as relações entre indivíduo e Estado não são relações paritárias, situadas horizontalmente no mesmo plano, nem o Estado é titular de direitos subjetivos suscetíveis de serem lesados pelo exercício de direitos dos particulares. As relações entre indivíduo e Estado são relações entre “administrados” e titulares de poderes de autoridade, sendo, por conseguinte, relações não entre direitos subjetivos, mas entre liberdades e competências ou poderes funcionais*,⁵⁰ assim, é princípio basilar de direito tributário que os tributos sejam criados e modificados por lei, nos termos do artigo 150, inciso I, da Constituição.

Outro aspecto que é importante a ser destacado é a questão da confiança na área do Direito Público. Tramita no Senado o Projeto de Lei nº 349/2015, que prevê na esfera administrativa e judicial, que não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos, sem medir as conseqüências práticas da decisão. E também que a interpretação das normas sobre gestão pública considerará os obstáculos e dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo. Isto porque o Estado surpreende as pessoas físicas e jurídicas com constantes normas administrativas, o que tem gerado instabilidade jurídica e riscos.⁵¹

⁴⁸ - Apenas para exemplificar, desde dezembro de 2014 até junho de 2015 já foram editadas as Medidas Provisórias MP 664 (Lei 13.135 que dispõe sobre pensão de viúva e auxílio doença), MP 665 (Lei 13.134 que trata do seguro desemprego e abono salarial), MP 668 (Lei nº 13.137 que trata do PIS/COFINS e Importação), MP 670 (Imposto de Renda) e os Decretos 8.392 (IOF Crédito); Decreto 8.395 (PIS/COFINS/Cide Combustíveis); Decreto 8.393 (IPI Cosméticos); Decreto 8.426 (PIS/COFINS Receitas Financeiras); Decreto 8.415 (Redução Reintegra). Outras propostas como a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (Projeto de Lei Complementar 277/08), a tributação dos lucros, dividendos e juros sobre o capital próprio, alteração do PIS e da COFINS, entre outros, fazem parte da discussão dos ajustes em matéria tributária.

⁴⁹ - CARVALHO, Paulo de Barros. *Legalidade e o Sobreprincípio da Segurança Jurídica na Revogação de normas tributárias*, in Direito Financeiro, Econômico e Tributário, Estevão Horvath, José M. Conti e Fernando F. Scaff (organizadores), Quartier Latin, São Paulo, 2014, pág. 724.

⁵⁰ - XAVIER, Alberto. *Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva*. Dialética, São Paulo, 2002, pág. 107. Como se trata de uma diretriz constitucional, que reforça a necessidade de segurança jurídica na criação de ônus tributários, tal regra apenas pode ser excepcionada pela própria Constituição, no caso dos impostos de importação, exportação, IPI e IOF.

⁵¹ - **Carlos Ari Sundfeld** elaborou o projeto apresentado pelo senador Antonio Anastasia em parceria com Floriano Azevedo Marques Neto que prevê a inclusão, na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro

A situação atual da crise econômica encontra também respaldo na falta de disposição do governo federal para propor e aprovar as mudanças necessárias, por meio de uma reforma tributária, antes do longo do processo de desencadeamento dessa crise. Provavelmente teríamos outro quadro da realidade econômica brasileira se as reformas tributárias e medidas econômicas fossem realizadas, seguidas de outras mudanças de ordem política e administrativa. Certamente não teriam que ser efetuados tantos cortes nas remessas de dinheiro para a saúde, para a educação e para outros programas vitais à sociedade.

Importante destacar, em se tratando de ajuste fiscal o FMI (Fundo Monetário Internacional), apresentou relatório sobre a situação do Brasil, considerando a situação em 2014 com recomendações futuras, levando em conta os ajustes fiscais que o governo pretende propor. Alertou que a retomada da economia brasileira vai depender da execução do ajuste fiscal proposto pelo governo, mas sugeriu que mais medidas, entre elas reformas estruturais, seriam necessárias para assegurar a sustentabilidade econômica do país no futuro. As considerações constam do artigo IV do Relatório sobre o Brasil, considerando a análise anual que o Fundo faz sobre as economias de diversos países, destacando-se: *A implementação bem-sucedida da estratégia de ajuste fiscal e outras ações de política econômica devem contribuir para fortalecer a confiança e ajudar a recuperar o investimento na última parte de 2015, criando a base para que o crescimento positivo volte a ocorrer em 2016.*

Referido documento acentua ainda que: *É preciso favorecer um ajuste que reduza a pressão fiscal de longo prazo. Realizar reformas estruturais que reduzam a complexa estrutura de destinação dos recursos e determinar limites para o crescimento de gastos de áreas como saúde e educação, teriam benefícios de longo prazo.*

Entre as reformas propostas pelo Fundo estão a redução dos gargalos de infra estrutura, a simplificação dos tributos, a abertura da economia, a melhoria da alocação de recursos, a reforma previdenciária e a revisão da fórmula de indexação do salário mínimo.⁵² Medidas como essas já vem sendo adotadas pelo governo federal com a mudanças

(Decreto-Lei 4.657/42), de disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e aplicação do Direito Público.

⁵² - "Reformas estruturais amplas são fundamentais para melhorar a capacidade produtiva do país, especialmente ao reduzir o custo de fazer negócios e fomentar os investimentos, e ancorar um crescimento equilibrado, sustentado e forte", afirma o texto. Concluído no início de março deste ano, o relatório não leva em consideração o impacto de alguns anúncios recentes, como as Medidas Provisórias 664 e 665, que mudam as regras dos benefícios sociais (que endurecem as regras do seguro desemprego e o abono salarial) e a 668 que aumenta as alíquotas do PIS/PASEP e COFINS de produtos de importação, que foi transformada na Lei nº 13.137/15. www.conjur.com.br em 12.05.15.

no seguro desemprego, nas novas regras nas aposentadorias, cortes nos repasses financeiros para a educação e os demais ajustes.

6 - Considerações Finais

O Estado deve incentivar o desenvolvimento, em conformidade com o artigo 3º, 170 e 225 da Constituição Federal. O Brasil apresenta desequilíbrios regionais expressivos, sendo, portanto, necessários instrumentos que viabilizem a correção desse cenário, estabelecendo mecanismos que promovam um novo equacionamento das vantagens comparativas para a realização de investimentos produtivos.

Uma legítima política tributária deve ser fundada em diversos fatores e não apenas baseada na sua arrecadação pelo Estado. Referida política deve atender os ditames constitucionais, visando o desenvolvimento econômico e social, garantindo os direitos do contribuinte.

Na busca do bem comum, os princípios constitucionais funcionam como fundamentos de todo o sistema normativo e são de fundamental importância para a estruturação do Estado brasileiro, na medida em que traduzem quais são os fundamentos e principais objetivos do Estado, e, conseqüentemente, orientam toda a política socioeconômica desenvolvida pelo Poder Executivo.

A intervenção do Estado na economia é reflexo do novo processo pelo qual passa o capitalismo mundial, na medida em que este sofre uma série de limitações em sua atuação. Os princípios que regulam tanto a ordem econômica, quanto a ordem social são instrumentos previstos no texto constitucional visando a preservação dos direitos sociais do cidadão, como forma de se alcançar a justiça social.

Agora é momento de buscar saídas da crise econômica para evitar conseqüências mais graves nos próximos anos. De certa forma, para impulsionar o desenvolvimento econômico nacional neste contexto de globalização, deve ser salientado a necessidade da redução dos gastos públicos, com um processo de diminuição da carga tributária, capaz de permitir uma maior disponibilidade de recursos para a poupança, investimento ou consumo.

As normas tributárias extrafiscais estabelecidas durante a crise de 2008, tiveram a importante função de estimular o crescimento econômico por meio da redução de impostos incidentes sobre o consumo, impulsionando a compra de bens de capital, automóveis e eletrodomésticos, com a finalidade de incrementar a demanda doméstica. Contribuíram, assim, para equilibrar as distorções provocadas no mercado em virtude da crise

de crédito e da retração do consumo, embora outros setores importantes da economia da indústria e serviços também poderiam ser objeto de atuação do Governo para minimizar a crise.

Foram eleitas metas no Programa de Aceleração do Crescimento – PAC para a retomada do crescimento e dos investimentos das empresas provocando o crescimento da demanda doméstica relacionada à indústria e o estímulo ao crédito a curto prazo. Deve ser considerada também a proteção social, a diminuição do nível da pobreza, a redução das desigualdades de renda pessoais, a redução dos desequilíbrios regionais, entre outros.

O poder do Estado de tributar e de desonerar é amplo, mas não ilimitado, sujeitando-se às diretrizes normativas e aos valores contidos no texto constitucional, que dão os contornos das normas tributárias. Diante do atual contexto mundial e nacional, é inevitável que o governo brasileiro tem que ajustar a política econômica em vigor, utilizando com maior intensidade a política fiscal. Mas para tanto, deverão ser observados os limites da segurança jurídica que estão constitucionalmente garantidos. Tais medidas e ações devem ser consistentes na condução da política econômica, que são essenciais para permitir que o Brasil enfrente de maneira adequada os complexos problemas socioeconômicos, decorrentes dos efeitos da crise financeira e econômica brasileira e mundial. É preciso com urgência a elaboração de um plano de desenvolvimento com vistas à superação desse período nefasto da econômica. De igual modo, merece destaque o emprego, como um elemento fundamental no equilíbrio das relações econômicas, devendo o Estado desenvolver políticas públicas adequadas para que o mercado absorva o máximo possível do trabalho disponível. E essas políticas devem atender os princípios constitucionais para garantir a competitividade com igualdade de condições.

É evidente que o ajuste fiscal é necessário. Porém, após todas as medidas tributárias já tomadas pelo governo no início de 2015, deve centrar os esforços na redução dos gastos públicos, especialmente, nas despesas correntes. O aumento de receitas é fundamental, mas sem a contrapartida da redução das despesas, corre-se o risco de prejudicar ainda mais a retomada do desenvolvimento. Se de um lado o Estado precisa arrecadar tributos, do outro, não pode ultrapassar os limites da capacidade de contribuir das pessoas e empresas, o princípio da segurança jurídica entre outros.

Poderia também aproveitar esse momento de discussão da tributação em um período de crise fiscal do estado brasileiro, a fim de discutir a tributação e as despesas públicas, e em como o estado deve interferir no mercado para que a crise brasileira não se alastre.

Com a edição das medidas fiscais baixadas por decretos ou por medidas provisórias, o governo está deixando de considerar a relevante questão da aplicação do princípio da segurança jurídica, especialmente quanto à proteção da confiança dos contribuintes, desconsiderando ainda outros princípios constitucionais entre eles o da legalidade, além do orçamento público e do planejamento conforme prevê a Carta maior.

7 – Referências:

- AFONSO, José Roberto. *Keynes, investimento e política fiscal na crise*. Trabalho apresentado no III Encontro da Associação Keynesiana Brasileira de 11 a 13.08.2010. www.ppge.ufrgs.br/akb/encontros/2010/54.pdf
- ALMEIDA, Paulo Roberto. *A crise econômica internacional e seu impacto no Brasil*. <http://www.viapolitica.com.br/diplomatizando>
- APPY, Bernard. O Desafio Fiscal in www.nkcontabilidade.com.br/alta-nos-tributos/ em 11.05.15.
- ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Política Fiscal e a Crise Econômica Internacional in Finanças Públicas – XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010*, pág. 6 a 41. http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio_TN/XVPremio/politica/MHpfceXVPTN/Tema_3_MH.pdf
- BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. RJ, Forense, 1984.
- BASTOS. Celso Ribeiro. *Curso de Direito Econômico*. São Paulo: Celso Bastos, 2003 e 2004..
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. Saraiva, São Paulo, 1963.
- CAMPEDELLI, Laura Romano e Bruno Nepomuceno. *Ajuste fiscal ressignifica a tributação? É tempo de reforma!* In www.conjur.com.br em 18.06.15.
- CARRAZZA, Roque A. *Curso de direito constitucional tributário*. 21ª. ed. SP, Malheiros, 2005.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Legalidade e o Sobreprincípio da Segurança Jurídica na Revogação de normas tributárias*, in *Direito Financeiro, Econômico e Tributário*, Estevão Horvath, José M. Conti e Fernando F. Scaff (organizadores), Quartier Latin, São Paulo.
- CATARINO, João Ricardo. *Os novos contextos das finanças públicas – Parte II Desafios da Tributação no ímpeto de uma maior codificação fiscal mundial*. In *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal* nº 4, ano III, 2011.
- CONTI, José Mauricio e SCAFF, Fernando Facury (Coord). *Orçamentos Públicos e Direito Financeiro*. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2011.
- DIEESE – Departamento Intersindical de Estudos e Estatísticas Socioeconômicas - NOTA TÉCNICA 104 – Agosto 2011.
- DOMINGUES, José Marcos. *Ajuste fiscal consagra graves violações a ordem jurídica nacional*, in <http://www.conjur.com.br/2015-jun-01/jose-domingues-ajuste-fiscal-consagra-violacoes-ordem-juridica>, em 01.06.15.
- ELALI, André. *Um Exame da Desigualdade da Tributação em face dos Princípios da Ordem Econômica*, www.idtl.com.br/artigos/242.pdf
- FERRER, Gabriel Real; CRUZ, Paulo Márcio. *A Crise Financeira Mundial, o Estado e a Democracia Econômica*. In *Argumentum – Revista de Direito da Universidade de Marília*, nº 10, ano 9, 2009, pág. 117-136.
- FONSECA. João Bosco Leopoldino da. *Direito econômico*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

- GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia. *Finanças Públicas*. 2ª. Ed. Rio de Janeiro: Editora Campus, 2000.
- GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2005.
- HENRIQUES, Elcio Fiori. *Os Benefícios Fiscais no Direito Financeiro e Orçamentário*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.
- MACHADO, Hugo de Brito. *A Função do Tributo nas Ordens Econômica, Social e Política*, in Revista da Faculdade de Direito de Fortaleza, Fortaleza, 28 (2), julh-dez, 1987.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Ordem Econômica e Tributação*. In Princípios e Limites da Tributação 2. FERRAZ, Roberto (coord.), São Paulo: Quartier Latin. 2009.
- MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Tributação após a crise econômica de 2008: Limites ligados à legitimação e à finalidade da intervenção estatal*. Trabalho publicado nos Anais do XVIII Congresso Nacional do CONPEDI, SP. De 04 a 07/11/2009. www.conpedi.org.br
- MANTEGA, Guido. *O Brasil se preparou para enfrentar a crise mundial*, in Revista Brasil Economia Sustentável, Ministério da Fazenda – abril de 2009 – nº 4.
- MARTINS, Gustavo do Amaral. *Mercado e Tributação: Os Tributos, suas relações com a Ordem Econômica...* in Direito Tributário e Políticas Públicas, coord. José Marcos Domingues, São Paulo: MP editora, 2008.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Sistema Tributário na Constituição de 1988*, 15ª ed. rev. atual. - São Paulo, Saraiva, 1998.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Direito Econômico e Tributário – Comentários e Pareceres*. Ed. Resenha Tributária, SP, 1992.
- MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva. *A Política Tributária como Instrumento de Defesa do Contribuinte. A Defesa do Contribuinte no Direito Brasileiro*. São Paulo: IOB, 2002.
- MATIAS-PEREIRA, J. *Gestão das Políticas Fiscal e Monetária: Os Efeitos colaterais da crise mundial no crescimento da economia brasileira*. In Observatorio de la Economía Lationoamericana, nº 148, 210.
- MELLO, Gustavo Miguez de. *Uma visão interdisciplinar dos problemas jurídicos, econômicos, sociais, políticos e administrativos relacionados com uma reforma tributária in Temas para uma nova estrutura tributária no Brasil*. Mapa Fiscal Editora, Sup. Esp. I Congresso Bras. de Direito Financeiro, RJ, 1978.
- MELLO, Pedro C. de & SPOLADOR, Humberto. *Crises Financeiras*. 3ª ed., São Paulo: Saint Paul Editora, 2010.
- OUVIDORIA EM REVISTA, Informativo da Ouvidoria-Geral do Ministério da Fazenda, *O Brasil se preparou para enfrentar a crise mundial*, ano VI – nº 5 – julho de 2009.
- PALMA, Clotilde. *Crise Económica e o Regime Fiscal do Centro Internacional de Negócios da Madeira* In *A Fiscalidade como Instrumento de Recuperação Económica*. MONTEIRO, Sonia; COSTA, Suzana; PEREIRA, Liliana (coord.). Porto: Editora Vida Económica, 2010.
- RODRIGUES, Rafael Moreno. *Intributabilidade dos Gêneros Alimentícios Básicos*. São Paulo, Resenha Tributária, 1981.
- SANTOS, António Carlos dos. *A crise financeira e a resposta da União Européia: que papel para a fiscalidade?* In *A Fiscalidade como Instrumento de Recuperação Económica*. MONTEIRO, Sonia; COSTA, Suzana; PEREIRA, Liliana (coord.). Porto: Editora Vida Económica, 2010.
- SANTOS, António Carlos dos; GONÇALVES, Maria Eduarda; MARQUES, Maria Manuel Leitão. *Direito Económico*, 6ª ed. atual., Coimbra: Almedina, 2011.

- TORRES, Heleno Taveira (coord.). *Direito Tributário e Ordem Econômica*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.
 - VINHA, Thiago Degelo e RIBEIRO, Maria de Fátima. *Efeitos Sócio-Econômicos dos Tributos e sua Utilização como Instrumento de Políticas Governamentais in TRIBUTAÇÃO, JUSTIÇA E LIBERDADE*. Coord. Marcelo Peixoto e Edison Carlos Fernandes, Curitiba: Editora Juruá, Curitiba, 2005.
 - WAGNER, José Carlos Graça. *Tributação Social do Trabalho e do Capital*. SP, Resenha Tributária, 1982.
 - XAVIER, Alberto. *Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva*. Dialética, SP, 2002.
-