

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

**DIREITO, ECONOMIA E DESENVOLVIMENTO
SUSTENTÁVEL I**

FABIANO TEODORO DE REZENDE LARA

GUSTAVO ASSED FERREIRA

SUSANA CAMARGO VIEIRA

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 I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFMG/FUMEC/ Dom Helder Câmara;
coordenadores: Fabiano Teodoro de Rezende Lara, Gustavo Assed Ferreira, Susana Camargo Vieira – Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-119-7

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 I

Apresentação

Este Grupo de Trabalho, que em 12 de novembro de 2015 reuniu pesquisadores de todo o país para discutir Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável, não poderia ter se reunido em ocasião mais simbólica. Uma semana antes, no dia 5 de novembro, acontecera a tragédia do rompimento da Barragem do Fundão, em Mariana, Minas Gerais, que resultou em perda de vidas humanas, de histórias de vida, de cultura, de meios de subsistência, lares, dentre outros bens. E afetou populações, economia e meio ambiente de, até agora, dois estados da federação, além de (segundo muitos) assassinar o Rio Doce, riquíssimo em biodiversidade e muito importante para a economia dos estados de Minas gerais e do Espírito Santo. E foi lembrando isso que iniciamos nossos trabalhos.

Estávamos também a pouco mais de um mês da data em que o mundo se reuniria novamente, em Paris, para discutir (e pode ser nossa última chance) como lidar com o problema das mudanças climáticas, cujos efeitos vêm sendo sentidos por todos, em todos os continentes. Nesse sentido, lembramos aos participantes que, no campo jurídico, Comitês Internacionais da International Law Association (importantes por reunirem estudiosos do direito e das relações internacionais de todos os continentes e vertentes político-jurídicas) vêm publicando obras e relatórios importantes sobre dano ambiental, desenvolvimento sustentável, responsabilidade social das empresas no contexto do desenvolvimento sustentável, e, mais recentemente, sobre a gestão e o uso de recursos naturais internacionais em/por Estados nacionais. Lembramos também de um projeto internacional (Earth System Governance) nascido em uma universidade (Universidade das Nações Unidas em Bonn) e que, hoje sob o guarda-chuva da Future Earth (que reúne as principais instituições nacionais e internacionais financiadoras de pesquisa sobre o assunto), vem discutindo experiências de governança, local e global, para prevenir/conviver/mitigar/adaptar planeta e sociedade na batalha contra os efeitos das mudanças climáticas. Há que sensibilizar para os problemas e engajar na busca de alternativas/soluções, jovens - cujo futuro está ameaçado... E isso exige uma mudança fundamental de mentalidade, para a qual o CONPEDI, com sua característica única de fazer conversar "todos os sotaques" dos diferentes estados e regiões brasileiros, está em posição de contribuir muito.

Foram 27 trabalhos selecionados em processo de avaliação cega, apresentados e discutidos em um clima de coleguismo e compartilhamento que não poderia ter sido mais agradável. Os

"sotaques" se ouviram, valorizaram, respeitaram e foram respeitados e valorizados. Foi certamente um longo dia, ao final do qual estávamos, todos (e ainda éramos muitos!), exaustos mas felizes. Saímos de lá, todos, com novas ideias e perspectivas. Convivemos com a diversidade, e dela aprendemos. Esperamos que este livro - resultado de tantos esforços - possa contribuir como se espera; que seja lido, replicado e as experiências multiplicadas. Agradecemos, a todos os que apresentaram trabalhos mas também a tantos que lá estiveram apenas para ouví-los, a presença, a atenção, o interesse. E esperamos vê-los em Brasília em seis meses!

O PRINCÍPIO DA EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA EM FACE DAS REGRAS DA LIBERDADE DE AÇÃO E DA PRECAUÇÃO DO DIREITO ECONÔMICO: UM CASO HIPOTÉTICO DE IMPORTAÇÃO.

THE PRINCIPLE OF TAX EXTRAFISCALITY IN ORDER TO THE RULES OF ACTION OF FREEDOM AND ECONOMIC RIGHTS CAUTION: A CASE IMPORT HYPOTHETICAL

**Giovani Clark
Claudio Luiz Gonçalves de Souza**

Resumo

Giovani Clark¹ Claudio Luiz Gonçalves de Souza² RESUMO É cediço que a atividade fiscal do Estado é orientada pela capacidade contributiva daqueles que se afiguram como sujeitos passivos da obrigação tributária e, em face da ocorrência do fato gerador, têm a obrigação de recolher aos cofres públicos as exações devidas. Não obstante, os tributos também apresentam, em sua essência, finalidade outra que não a simples aferição de receita para suprir o erário. Nessa esteira, podemos distinguir os tributos fiscais dos tributos extrafiscais, cabendo aos segundos, notadamente, as funções prioritárias de executores de políticas socioeconômica. Em face disso, a extrafiscalidade tributária, tais tributos podem ser exigidos dentro do mesmo exercício fiscal. Assim sendo, o artigo versa sobre a política econômica estatal imediatista, executada por meio do imposto de importação, no âmbito do comércio exterior, utilizando-se do princípio da extrafiscalidade, causando insegurança jurídica aos contribuintes/importadores por violar comandos constitucionais e regras de Direito Econômico (liberdade de ação e da precaução). Tais regras foram construídas doutrinariamente pelo Prof. Washington Peluso Albino de Souza, introdutor da disciplina no Brasil, marco teórico do trabalho. Ademais, a pesquisa é eminentemente documental, apoiada na doutrina e na jurisprudência.

Palavras-chave: Palavras-chave: princípio da extrafiscalidade, Regra da liberdade de ação, Regra da prevenção, Segurança jurídica, Responsabilidade civil do estado por política econômica

Abstract/Resumen/Résumé

ABSTRACT It's musty that the activity of state tax is guided by the ability to pay of those who appear as the tax liability taxpayers and, in the face of the taxable event, have the obligation to collect the public coffers appropriate exactions. Nevertheless, the taxes also have, in essence, purpose other than the simple scouting of payment to supply the treasury. On this track, we can distinguish the state revenues of extrafiscal taxes, leaving the latter, notably, the priority functions of socioeconomic policies. On the face of it, the tax extrafiscality of such taxes may be required within the same fiscal year. Therefore, the objective of article is to speak about the state economic policy and its immediacy

implemented through the import tax under the foreign trade, using the principle of extrafiscality, causing legal uncertainty for taxpayers / importers for violating constitutional commands and rules of Economic Law (freedom of action and precaution). These rules were built doctrinally by Prof. Washington Peluso Albino de Souza, introducer of the discipline in Brazil, theoretical framework of work. Moreover, research is eminently documentary, based on the doctrine and jurisprudence.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Keywords: principle of extrafiscality, Action freedom rule, The prevention rule, Legal security, Civil liability of the state for economic policy

1. INTRODUÇÃO

As atividades econômicas, mormente aquelas desenvolvidas pelas sociedades empresárias, no âmbito das suas relações jurídicas de natureza mercantil, sejam em operações domésticas ou nas atividades internacionais que envolvem a comercialização de bens, mercadorias, produtos e serviços nas importações e/ou exportações, estão sujeitas não apenas à incidência tributária, como também ao controle e regulação do mercado por parte do Estado.

Nesse aspecto, a legislação brasileira contempla em seu arcabouço a aplicabilidade do princípio da extrafiscalidade tributária como contraponto ao princípio da anterioridade tributária para exigir e arrecadar tributos dentro do mesmo exercício fiscal, sob os auspícios de um mercado regulado.

Não obstante, indigitados princípios, se não bem observados e evidenciados pelo aplicador da lei, poderão implicar ainda em desrespeito as construções doutrinárias do Direito Econômico, com destaque para afronta às regras da liberdade de ação e da precaução.

Podem, ainda, violar comandos constitucionais tais como o ato jurídico perfeito e o direito adquirido (art. 5, XXXVI da CR) que, juntamente com o princípio da não surpresa tributária, compõem com as regras da Liberdade de ação e da precaução, um conjunto de direitos que tutelam o contribuinte e que, por sua vez, não podem ser objeto da aplicação desmedida e inconsequente do princípio da extrafiscalidade usado em uma política econômica estatal imediatista.

Com efeito, a não observância desses contornos jurídicos repercutirão diretamente no desenvolvimento da economia capitalista, na medida em que dificulta, cerceia ou até mesmo impede a realização dos negócios jurídicos dos contribuintes, com a aplicação desmesurada do princípio da extrafiscalidade na exigência tributária.

Em face dessa circunstância, poder-se-á atribuir ainda a responsabilidade estatal civil por eventuais prejuízos que possam ser causados aos particulares, em razão das medidas de política econômica estatal, aproveitando-se da extrafiscalidade; bem como

da legislação nacional que assegura ações judiciais contra aquelas, quando injustas, lesivas e danosas, inclusive as pertinentes ao comércio internacional.

Assim sendo, o objeto do artigo é versar sobre a política econômica estatal imediatista executada por meio do imposto de importação, no âmbito do comércio exterior, utilizando-se do princípio da extrafiscalidade, causando insegurança jurídica aos contribuintes/importadores por violar comandos constitucional e regras de Direito Econômico (liberdade de ação e da precaução). Tais regras foram construídas doutrinariamente pelo Prof. Washington Peluso Albino de Souza, introdutor da disciplina no Brasil, marco teórico do trabalho. Ademais, a pesquisa é eminentemente documental, apoiada na doutrina de Direito Econômico e Tributária, bem como na legislação brasileira e na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF).

2. O PRINCÍPIO DA EXTRAFISCALIDADE EM SUBSTÂNCIA

Geralmente, o Direito Tributário se afigura como ramo autônomo que estuda a forma pela qual o Estado poderá instituir, fiscalizar, arrecadar e extinguir tributos, com o fito de prover e manter as necessidades públicas e cumprir os mandamentos constitucionais.

No escol de Hugo de Brito Machado, o Direito Tributário é conceituado nas seguintes palavras:

(...) é o ramo do Direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra abusos desse poder (MACHADO, 2002, p.52).

Seguindo essa compreensão doutrinária, pode-se afirmar que o Estado, com respaldo no Direito Tributário, possui a competência para instituir, fiscalizar e arrecadar tributos, e assim o faz para manter todas as competências estatais, tendo por objetivo principal a justiça socioeconômica ambiental .

Referida competência tributária encontra-se inserta não apenas na Lei Maior, como devidamente regulamentada pelas normas infraconstitucionais, consoante ressay do *caput* do artigo 6º da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), que assim se manifesta *in verbis*:

6º - A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na

Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta lei.

Destarte, pode-se compreender que um determinado tributo pode ser instituído com o objetivo único e exclusivamente arrecadatório (teoricamente), para que o erário possa estar devidamente suprido dos recursos financeiros necessários para o Estado cumprir com suas atribuições.

Todavia, insta evidenciar que o tributo é em sua essência fiscal, no momento em que o Estado, enquanto agente fiscalizador, não possui outra preocupação que não seja a sua arrecadação. Lado outro, o tributo poderá assumir, em sua concepção, outra finalidade senão a meramente arrecadatória, oportunidade em que o Estado visa utilizar o tributo como instrumento regulador e indutor da vida econômica, social, tecnológica, ambiental.

Nessa perspectiva, o tributo acaba por assumir a condição de mecanismo extrafiscal e que, por sua vez, ainda com supedâneo nos ensinamentos de Marcus de Freitas Gouvêa temos a seguinte informação:

A extrafiscalidade se constitui no 'algo a mais' que a obtenção de receitas mediante tributos; liga-se a valores constitucionais; pode decorrer de isenções, benefícios fiscais, progressividade de alíquotas, finalidades especiais, entre outros institutos criadores de diferenças entre os indivíduos, que são, em última análise, agentes políticos, econômicos e sociais (GOUVÊA, 2006, p. 2-3).

Percebe-se, portanto, uma evidente distinção entre as funções de natureza fiscal e extrafiscal de um tributo; mormente no momento em que a extrafiscalidade se manifesta não somente para que o Estado possa aumentar sua arrecadação, mas busca dar prevalência aos preceitos constitucionais intervindo indiretamente no domínio econômico (SOUZA, 2005), executando medidas de política econômica (via redução, isenção, elevação de tributos) objetivando efetivar o desenvolvimento (art. 3, II da CR) e a soberania econômica nacional (art. 170, I da CR), dentre outras coisas.

Contudo, salientamos que nesses tempos pós-modernos, os tributos fiscais, inicialmente catalogados com fins de arrecadação, também são utilizados pelo Estado para executar as políticas socioeconômicas estatais, seja para indução da econômica nacional ou de inibição setorial, seja em prol da saúde humana. Por outro lado, ainda encontramos casos que os tributos extrafiscais são manipulados no intuito de reforçar o

caixa estatal devido as suas dificuldades financeiras. Logicamente, em ambos os casos, deve se obedecer os comandos constitucionais peculiares, bem com a legislações infraconstitucionais. Nessa toada, já tivemos criação de nova faixa reduzida de imposto de renda pessoas físicas (tributo fiscal), a fim de induzir o mercado interno; bem como a elevação do imposto sobre a industrialização dos cosméticos, digo, do Imposto sobre produtos industrializados (tributo extrafiscal), buscando reforçar os cofres públicos.

Sendo assim, o Estado pode atuar por meio dos tributos com o propósito não apenas de arrecadar, mas também com o objetivo de executar as políticas econômicas, a fim de dar concretude ao Texto Constitucional, e logicamente, objetivando o fim das desigualdades regionais e social (art. 170, VII da CR), o desenvolvimento nacional (art. 3, II da CR) e a justiça tributária (art. 145, parágrafo primeiro da CR), em face da capacidade contributiva dos indivíduos, e empresas.

Constantemente, inúmeras legislações, por meio da aplicação do princípio da extrafiscalidade tributária, afetam as políticas econômicas privadas e terminam por violar direitos, inviabiliza contratos e causar danos.

Não raras vezes, a aplicação do princípio da extrafiscalidade, em especial como exceção ao princípio da anterioridade tributária se torna inadequada, sobretudo, quando as referidas leis colidem com os princípios constitucionais relevantes e, portanto, não podem ser ignorados pelos profissionais do direito com a simples alegação de possuir o Estado o dever de intervir indiretamente no domínio econômico (art. 174 da CR).

Não restam dúvidas que, com o princípio da extrafiscalidade, o Estado possui o condão de modificar a estrutura da norma tributária, sob o argumento de que irá atender as finalidades constitucionais mais abrangentes, tais como: interesses relacionados à política de infraestrutura urbana, meio ambiente, transporte, educação, saúde, dentre outras, e atribuindo assim efeitos tributários diversos em circunstâncias que, por sua vez, deveriam receber tratamento igualitário.

Todavia, certas medidas de política econômica, via tributos, com fundamento no princípio da extrafiscalidade "inviabilizando" o contribuinte, suplantando o seu planejamento econômico e financeiro, causa insegurança jurídica, confrontando ainda com as regras da liberdade de ação e da Precaução do Direito Econômico; além de

violam o próprio princípio da não surpresa tributária e os comandos constitucionais do ato jurídico perfeito e do direito adquirido, vistos e revistos na Constituição brasileira como direitos fundamentais inquestionáveis.

3. DA EXCEÇÃO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA E OS LIMITES DA EXTRAFISCALIDADE: UM CASO HIPOTÉTICO DE IMPORTAÇÃO.

Para o estudioso do Direito Tributário não é segredo que o denominado princípio da anterioridade tributária, também conhecido como simplesmente “princípio da anterioridade”, determina que não haverá a exigência da exação no mesmo exercício fiscal da lei que o instituiu ou majorou a alíquota do tributo.

Dessa forma, em princípio, um tributo somente poderia ser cobrado pela autoridade tributária competente no ano seguinte àquele em que a lei que o criou ou modificou fora promulgada. Com efeito, a base legal é a própria Constituição brasileira que, por meio do seu artigo 150, inciso III, alínea “b”, assim dispõem de forma clara:

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

III - cobrar tributos: (...)

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (...).

Todavia, existem casos em que a nossa Constituição da República, com o fito de estabelecer maior flexibilidade a determinadas espécies de tributos (impostos), lhe atribuem a condição de extrafiscalidade e, por conseguinte, afasta a aplicação do princípio da anterioridade tributária. Da mesma sorte, para outros tipos de tributos, motivados pela urgência da situação, excepciona-se o princípio da anterioridade, como é o caso da instituição de empréstimos compulsórios nas hipóteses de guerra externa ou de calamidade pública.

Torna-se importante ressaltar que as referidas situações que ensejam a possibilidade de determinação da extrafiscalidade tributária como exceção ao princípio

da anterioridade deveriam ser melhor definidas e disciplinadas no Texto Constitucional ou por meio de lei complementar, tendo caráter específico e delimitado.

Porém, a Constituição de 1988 concedeu ao Executivo a prerrogativa de alterar as alíquotas, dentro dos limites fixados pela lei, no que se concerne a determinados impostos, como por exemplo: imposto de importação (II) e exportação (IE), imposto sobre produtos industrializados (IPI), imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguros, títulos e valores mobiliários (IOF), consoante reza o parágrafo 1º do artigo 153 da Carta Política de 1988.

Dessa forma, ao compulsarmos a Constituição Federal, depreende-se que, consoante insculpido nos artigos 150, §1º e 148, inciso I, ficam excluídos do princípio da anterioridade, as seguintes espécies tributárias:

- a) imposto sobre a importação de produtos estrangeiros (CR, art. 150, §1º, art. 153, I);
- b) imposto sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (CR, art. 150, §1º, art. 153, II);
- c) imposto sobre produtos industrializados (CR, art. 150, §1º, art. 154, IV);
- d) imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (CR, art. 150, §1º, art. 153, V);
- e) imposto extraordinário lançado na iminência ou no caso de guerra externa (CR, art. 150, §1º, art. 154, II);
- f) empréstimo compulsório para atender as despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência (CR, art. 148, I).

Deu-se, desse modo, "autonomia" para que o aplicador do direito, sob os seus critérios de entendimento e interpretação das relações econômicas, sejam de natureza pública ou privada, possa determinar em quais circunstâncias são aplicadas o princípio da extrafiscalidade tributária.

Não obstante, o Estado ao se socorrer do dito princípio, acaba por extrapolar seus limites de aplicação, em detrimento de outros princípios constitucionais e regras do

Direito Econômico que, por seu turno, carregam a mesma importância na ordem jurídica, e ao não serem observados ferem o direito adquirido, o ato jurídico perfeito, o princípio tributário da não surpresa e, mormente, as regras da liberdade de ação e da precaução.

Tome-se, por exemplo, a hipótese exemplificativa de uma sociedade empresária que ao participar de um processo de concorrência pública para o fornecimento de determinado produto, na composição de seu preço, deverá contemplar os custos de importação de um insumo, necessário e compulsório para o processo de fabricação do produto final que, por seu turno, será fornecido ao cliente (o Estado), acaso vença o certame.

Nessa esteira, o indigitado insumo a ser importado e em consonância com a sua classificação tarifária na TEC – Tarifa Externa Comum, lhe remete a uma NCM-Nomenclatura Comum do Mercosul que, em um primeiro momento, lhe indica a aplicação de uma alíquota 0% (zero por cento) do imposto de importação (II) para a realização da aquisição do insumo em questão.

Ainda, seguindo essa linha de raciocínio, para que seja importado o insumo, a sociedade empresária deverá obter junto ao Departamento de Comércio Exterior (DECEX) que, por sua vez, é um órgão da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), uma Licença Prévia de Importação, por se tratar de uma operação de importação não automática.

Sabe-se que as operações de importação no Brasil, para que possam ser realizadas, poderão ser de natureza “automática”, isto é, poder-se-á embarcar as mercadorias e/ou produtos sem a necessidade de uma autorização prévia por parte das autoridades competentes; ou será “não-automática”, quando em sentido contrário, dependam de um licenciamento prévio.

Destarte, no caso hipotético, a empresa, através de seus representantes legais e profissionais, preenchem todos os requisitos, obedecem a todas as formalidades e cumprem as exigências, obtendo assim da autoridade governamental competente

(União) a autorização para importar o insumo ao amparo do licenciamento prévio de natureza “não-automática”.

Lado outro, a mesma sociedade empresária, dentro dessa linha de raciocínio exemplificativo, vence o processo de concorrência pública para fornecimento do produto final que irá fornecer ao cliente (o Estado), cuja importação do insumo é de fundamental e imprescindível necessidade. Considere-se ainda, nessa hipótese, que a empresa somente venceu o processo de concorrência, em face do preço que ofertou em sua proposta ter sido o mais atrativo (baixo), conquanto considerou na composição do seu preço final de importação o custo de 0% (zero por cento), concernente à alíquota do imposto de importação que a mesma consultou e que foi objeto de seu pedido de licença de importação previamente requerida e autorizada.

Ocorre que, enquanto a sociedade empresária tomando as providências junto ao seu fornecedor para proceder com o embarque do insumo, objetivando cumprir com a consecução de seu objetivo "social" e produzir a mercadoria final, para atendimento ao adquirente que abriu o processo de concorrência; a autoridade tributária se valendo da prerrogativa do princípio da extrafiscalidade do imposto de importação, como exceção ao princípio da anterioridade tributária, majorou a alíquota que, no momento do pedido de licença de importação, “não automática”, era de 0% (zero por cento) para uma nova alíquota de 13% (treze por cento).

Com o emprego da medida de política econômica estatal imediatista, podendo ser aumentada e cobrada a nova alíquota (II), dentro do mesmo exercício fiscal, a sociedade empresária se vê prejudicada pela referida medida, porquanto o fato gerador para a exigência do imposto de importação é a sua entrada em território aduaneiro brasileiro, tendo por elemento temporal para a exigibilidade tributária o registro da Declaração de Importação no âmbito do Sistema Integrado do Comércio Exterior (SISCOMEX).

Desse modo, se o fornecedor no exterior já embarcou a mercadoria (insumo), mesmo que o contribuinte tenha uma licença prévia de importação concedida pelas autoridades aduaneiras, poderá a União lhe exigir a nova alíquota, acaso a mesma já esteja em vigor por ocasião da entrada da mercadoria em território aduaneiro, em detrimento de todas as autorizações e/ou permissões que se obteve anteriormente.

Veja que não resta nenhuma dúvida que o fato gerador para a exigência do imposto de importação ocorre na entrada da mercadoria em território aduaneiro, conforme dispõem o *caput* do artigo 72 do Decreto 6.759, de 09 de fevereiro de 2009 que, por seu turno, aprova o Regulamento Aduaneiro e que transcreve-se *in verbis*:

Art. 72 - O fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro.

A prevalecer o princípio da extrafiscalidade tributária na situação hipotética, a empresa sofrerá um grande prejuízo, podendo até mesmo ficar impossibilitada de atender ao seu cliente (o Estado), em face da elevação dos seus custos na composição do preço final do vencedor do certame que, lado outro, será influenciado diretamente pela alteração, aumento e exigência de uma nova alíquota do imposto de importação.

Percebe-se que os ditames jurídicos, nessa circunstância, são violados, como mencionado alhures, isto é, o ato jurídico perfeito, o direito adquirido, o princípio da não surpresa tributária e, em especial, as regras da liberdade de ação e da precaução do Direito Econômico.

Em uma primeira análise, tomando-se por base o caso hipotético apresentado, temos que o ato jurídico perfeito é aquele já efetivado de acordo com a lei vigente, uma vez que foram satisfeitos todos os requisitos formais para gerar a plenitude dos seus efeitos, o que o torna completo ou aperfeiçoado. E é exatamente tal situação que ocorre no momento em que é concedido o licenciamento prévio para a importação não automática, por parte da autoridade competente, configurando-se um ato jurídico perfeito.

Já o direito adquirido se manifesta como uma espécie de direito subjetivo que, por sua vez, fica incorporado ao patrimônio do sujeito do direito em caráter definitivo, estando o mesmo já consumado ou não, mas sendo exigível de pleno direito, na via jurisdicional, acaso não observado ou cumprido pelo sujeito da obrigação.

Vê-se que no caso em tela, o direito adquirido também se faz presente, porquanto uma vez que a autoridade dá a concessão para que o contribuinte realize a

operação de importação, com base em uma licença de importação não automática; naquele momento estava vigorando a alíquota de 0% (zero por cento), e foi exatamente tal circunstância que permitiu a pactuação do negócio jurídico com o fornecedor do insumo no exterior e lançar o preço da licitação. Evidencia-se, pelas características do princípio constitucional em apreço, a configuração de um direito adquirido pela pessoa jurídica, quando a mesma obteve o licenciamento prévio para importar sua mercadoria junto às autoridades competentes.

Na essência do direito adquirido, seu titular encontra-se protegido de futuras mudanças na legislação que venham regular o ato por meio do qual fez surgir o seu direito, maiormente porque indigitado direito encontra-se incorporado ao seu patrimônio jurídico.

Ademais disso, no âmbito da própria legislação tributária, vislumbra-se ainda o princípio da não-surpresa que, por sua vez, se manifesta como um instrumento constitucional com o fito de garantir o direito do contribuinte à segurança jurídica, que é uma das bases do Estado Democrático de Direito.

Com efeito, o princípio da não-surpresa do contribuinte se materializou na Constituição de 1988 por meio do princípio da anterioridade, já discutido anteriormente, que é aplicado aos tributos em geral.

Destarte, com o advento da Emenda Constitucional n. 42/2003, ocorreu a aplicação cumulativa do princípio da anterioridade da lei prevista no artigo 15º, inciso III, alínea “b” da CR que veda a exigência de tributo no mesmo exercício financeiro que haja sido então publicada a lei que os instituiu ou majorou, juntamente com o prazo de *vacatio legis* de 90 (noventa) dias, insculpido no artigo 150, Inciso III, alínea “c” da Constituição da República.

Entrementes, causa absoluta estranheza que nem mesmo o comando da noventena fosse considerada para os impostos excepcionados do princípio da anterioridade tradicional, dentre os quais o imposto de importação, causando total e irrestrita insegurança jurídica para a realização dos negócios jurídicos a serem perpetrados pelo titular do direito.

Ademais, na distinção doutrinária entre normas e regras fixadas pelo saudoso Professor Washington Peluso Albino de Souza (2005), que irá reforçar nossa posição, via as regras da liberdade de ação e da precaução, a fim de possibilitar: (i) a responsabilização do Estado por políticas econômicas pública e/ou (ii) a tomar medidas judiciais para evitar/minimizar prejuízos.

4. As REGRAS DA LIBERDADE DE AÇÃO E DA PRECAUÇÃO EM FACE DA POLÍTICA ECONÔMICA.

Antes de adentrarmos nas regras de liberdade de ação e da precaução, torna-se importante inicialmente ressaltar a relevância das políticas econômicas públicas dentro do contexto jurídico.

Destarte, é no escol do Professor Giovani Clark que encontraremos o seguinte ensinamento:

As políticas econômicas ditadas pelo aparelho estatal possuem em seus fins, objetivos e pelos textos constitucionais em geral, incluindo a Carta Magna brasileira de 1988, por intermédio da consagrada, doutrinariamente, Constituição Econômica (CLARK, 2008, p. 103).

Logicamente, tanto as políticas econômicas públicas, como as privadas, devem obedecer os comandos da nossa constituição econômica, onde o seu núcleo central estão nos arts. 170 a 192 da CR, assim como devem dar concretude aquela na realidade injusta e perversa nacional. Ensina o mestre mineiro Washington Peluso Albino de Souza (2005) sobre a constituição econômica:

A presença de temas econômicos, quer esparsos em artigos isolados por todo o texto das Constituições, quer localizados em um de seus “títulos” ou “capítulos”, vem sendo denominada “Constituição Econômica”.

Significa, portanto, que o assunto econômico assume sentido jurídico, ou se “juridiciza”, em grau constitucional.

Decorre desse fato a sua institucionalização pela integração na “Ordem Jurídica”, configurando a “Ordem Jurídico-Econômica” (SOUZA, 2005, p. 209).

Seguindo a doutrina do citado mestre mineiro, tanto a Lei Maior de 1988, e sobretudo da Constituição Econômica, possui uma ideologia constitucional adotada, plasmada em seus comandos positivados, que não se confunde com nenhuma ideologia

política pura, já que a Constituição brasileira é fruto de uma construção plural e conjuga diversas ideologias políticas, construindo assim a constitucionalmente adotada, via princípios e normas (CLARK & CORRÊA & NASCIMENTO, 2013).

Justamente da ideologia constitucional adotada onde se abstrai as regras do Direito Econômico. Essa advém de um trabalho de identificação realizado pelo doutrinador do Direito Econômico e elas se diferenciam dos princípios e das normas.

Ao tratar separadamente a “Regra” como parte do discurso de Direito Econômico não podíamos perder de vista o amálgama que se nos impunha. Enquanto as Regras Éticas estabeleciam limites de ação expressos em comportamento social, que chegavam à “censura”, as Regras e as Leis da Economia voltavam-se para os “interesses materiais, individuais ou coletivos”, as Regras Jurídicas, voltadas para as “normas” e delas para a “Lei”, transmitiam-lhes a atribuição de sanção e de punição (Ex.: regra – “quem pode o mais, pode o menos”; norma – “quem pode o mais e tem maior poder econômico pode ou não, dominar o mercado; lei – decorrendo de decisão política do legislador, de acordo com a ideologia da Constituição, pode ser impedido o poder maior (chegaria até o monopólio), como pode ser permitido, à vista da sua maior “eficiência” (quando o consumidor seja mais beneficiado). Base: Regra da Razão, fundamentando todo discurso, desde o “fato” até à “lei”). Porém, separando a “regra” e a “norma”, deixa-se a esta a afirmativa jurídica, embora não ignorando a “Regra de Direito Econômico”, enquanto Regra de Direito. Os doutrinadores do Direito, em sua quase totalidade não admitem tal procedimento, e quando dele tratam, geralmente o fazem em posição de crítica. Dabin, que aborda o assunto dos dois modos, como Jurista e como Filósofo, salienta em “nota” 11, que os juristas-filósofos não partem da idéia de “regra”, mas da idéia de “Justiça”, obrigando o respeito ao direito do outro, coma “bilateralidade”, ou relação interindividual (jus suum) (SOUZA, 2006, p. 232).

Ensina, ainda, os professores Giovani Clark e Leonardo Alves Corrêa em relação as regras de Direito Econômico partindo dos ensinamentos de seu construtor:

As regras de Direito Econômico, repita-se, possuem a função de abertura de possibilidades de juridização do fato econômico. Tais regras enunciam comandos gerais que auxiliam na construção de diferentes direções de elaboração/execução da política econômica. As regras do Direito Econômico não são modelos de conduta herméticos de aplicação do tudo ou nada, como em Dworkin ou Alexy. O objetivo das regras de Direito Econômico não é regular situações gerais e abstratas, mas permitir a criação de diferentes opções de proposições jurídicas que regularão determinado fato econômico. Assim, dado o fato econômico “X”, as regras do Direito Econômico permitirão ao intérprete a construção e interpretação da política econômica “Y” ou “Z”, conforme as condições e limitações históricas, políticas, sociais e econômicas.

A fonte de criação das regras é a própria evolução da doutrina, por ser abstraída pelos juristas, através de um esforço intelectual da ideologia constitucionalmente adotada. As regras do Direito Econômico – diferentemente das regras estudadas na teoria do Direito – não vinculam os indivíduos, a sociedade e o Estado (CLARK & CORRÊA, 2011, p. 42-43).

As duas regras de Direito Econômico aplicadas ao caso em tela são: da liberdade de ação e da precaução. A primeira impõe ao Estado a responsabilidade civil por suas políticas econômicas, inclusive as licitas, podendo ele indenizar os indivíduos, as empresas, e até mesmo outros entes estatais, quando modifica aquelas, supostamente em prol da sociedade, mas causam danos. Não devendo os que estão submetidos ou aderiram a política econômica estatal suportar isoladamente o ônus financeiro/econômico (débitos, falências, recuperação judicial ou extrajudicial). Regra perfeitamente adequada ao estudo realizado e ao caso hipotético exemplificado, sendo assim enunciada (regra da liberdade de ação):

“Uma vez assegurada a liberdade de ação econômica ao sujeito, pela ideologia adotada, o mesmo não pode ser responsabilizado pelas conseqüências decorrentes de atos de autoridade superior que venham modificar a orientação dada à política econômica vigente no momento da prática daqueles atos”(SOUZA, 2005, p. 125).

Já a segunda, regra da precaução, pode ser utilizada, conjuntamente com a regra anteriormente citada, objetivando evitar ou minimizar os efeitos danosos de uma política econômica estatal imediatista, possibilitando aos administrados/contribuintes prejudicados ingressarem com medidas judiciais a fim de impedir ou minimizar danos com aquelas, independentemente do direito de reparação do dano civil posterior. Digo, no intuito de evitar a recuperação judicial ou extrajudicial da empresa, a falência ou a prejuízos, devido a irreversibilidade da medida de política econômica, entra-se com um mandado de segurança ou com uma ação judicial pedindo tutela antecipada ou liminar. Aliás, medidas bem cabíveis para o caso hipotético acima. Vejamos o enunciado da regra da precaução:

os agentes econômicos e os participantes, em geral, da política econômica do País, devem dispor de meios legais para evitar que medidas de política econômica não coincidentes com o interesse geral e com as atividades econômicas em particular venham a ser postas em prática, sem que tais agentes ofereçam garantias efetivas para a defesa contra a probabilidade dos prejuízos econômicos e sociais decorrentes. (SOUZA, 2005, p. 132).

Percebe-se, portanto, que o Estado, realizador de políticas econômicas planejadas, que coordena seus administrados/contribuintes, não deve adotar supostamente medidas legais que possam causar prejuízos econômicos e financeiros a segmentos sociais específicos.

Não obstante, tal circunstância se verifica no momento em que o Estado não considera nos casos dos tributos extrafiscais, o princípio da anterioridade nonagesimal para aqueles que são amparados por um ato jurídico perfeito, pelo direito adquirido, pelo princípio da não surpresa tributária e, ainda, pelas regras de Direito Econômico.

A Constituição brasileira de 1988, acolheu de forma insofismável a responsabilidade objetiva do Estado, quando prevê expressamente indigitada responsabilidade, baseada na teoria do risco administrativo, insculpido em seu artigo 37, *caput* e parágrafo 6º, inclusive em face das políticas econômicas.

Ensina a doutrina de Matheus Carneiro Assunção (2008) que a responsabilidade prevista no artigo 37 da nossa Lei Maior, exige a presença de alguns requisitos, tais como: ocorrência do dano, ação ou omissão administrativa; existência de nexo causal entre o dano e ação ou omissão administrativa, assim como ausência de causa excludente da responsabilidade estatal.

Da mesma forma, se compulsarmos inúmeros julgados, mormente na linha da jurisprudência que prevalece no Supremo Tribunal Federal, constataremos que os elementos que compõem a estrutura e, dessa forma, definem o perfil da responsabilidade civil objetiva do Poder Público irão dessa forma compreender: (i) a alteridade do dano, (ii) a causalidade material entre o "*eventus damni*" e o comportamento positivo (ação) ou negativo (omissão) do agente público, (iii) a oficialidade da atividade causal e lesiva imputável a agente do Poder Público, que, nessa condição funcional, tenha incidido em conduta comissiva ou omissiva, independentemente da licitude, ou não, do seu comportamento funcional (RTJ 140/636) e (iv) a ausência de causa excludente da responsabilidade estatal (RTJ 55/503 - RTJ 71/99 - RTJ 91/377 - RTJ 99/1155 - RTJ 131/417).

Ademais, para reforçar a responsabilidade estatal por suas medidas de políticas econômicas, independentemente de dolo ou culpa, ou se lícita ou ilícita, temos o julgamento, em 2014, do caso Varig (Recurso Extraordinário n. 571969) favorável da empresa aérea em face de ditas medidas no serviço público de aviação civil, causadoras de prejuízos e no caso de fim da empresa (CLARK & CARVALHO & SOUSA, 2014).

Por outro lado, reforçando os argumentos trazidos acima, sobretudo regra da precaução, aqueles que estão sujeitos as políticas econômicas devem possuir meios judiciais (mandado de segurança por exemplo) no intuito de evitar e/ou minimizar preventivamente dos danos provocados por aquelas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo apresentado serve de base ilustrativa e exemplificativa as diversas situações que envolvem a inobservância por parte do Estado no que tange aos comandos constitucionais e infraconstitucionais na aplicação do princípio da extrafiscalidade de determinados impostos em exceção ao princípio da anterioridade tributária que, por ventura, possa carrear prejuízos aos particulares em suas relações jurídicas, mormente as de natureza mercantil.

É cediço que uma vez que o próprio Estado, na qualidade de interventor do domínio econômico, ao conceder ao particular um direito por meio de uma autorização, anuência ou permissão prévia, onde se poderá realizar um negócio jurídico, em circunstâncias conhecidas na época da concretização, não deve vir, em momento superveniente, cassar tal direito alicerçado no princípio da extrafiscalidade tributária e onerar o contribuinte, sem se ater pelas consequências e prejuízos que referido ato (política econômica) poderá ocasionar. Em outras palavras, não é lícito acenar um direito com uma mão, para depois suprimi-lo com a outra mão.

Não há dúvidas de que o Estado deve sim agir na vida socioeconômica em prol de toda a coletividade, mas não pode olvidar de princípios fundamentais insculpidos na própria Constituição Federal.

Do mesmo modo, não poderá deixar de respeitar os próprios princípios tributários, também consagrados em sede constitucional e em legislação infraconstitucional, é o caso por exemplo do princípio da não surpresa tributária, deixando o administrado contribuinte em situação irreparável ou de difícil reparação econômica.

Por fim, destaca-se a legitimidade das regras de liberdade de ação e da precaução insculpidas em nosso Direito Econômico que se manifestam clara ao demonstrarem o dever do Estado de não executar políticas econômicas que possam prejudicar seus administrados/contribuintes, refletindo em responsabilidade objetiva do próprio Estado, bem como na possibilidade de ações judiciais a fim de evitar ou diminuir danos futuros.

6. REFERÊNCIAS:

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *A responsabilidade civil do Estado na visão do STF e do STJ*. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1677, 3fev. 2008. Disponível em: . Acesso em 05 de junho de 2015, 18:14:51.

BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. *Responsabilidade Civil Extracontratual das Pessoas Jurídicas de Direito Privado Prestadoras de Serviço Público*. Interesse Publico, Ano 2, nº 6. São Paulo: Nota dez, p. 206.- 207, 2000.

BRASIL, Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

BRASIL, Constituição Federal de 1988.

BRASIL, Decreto n. 6.759, de 09 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro).

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas. *Curso Elementar de Direito Econômico*. Porte Alegre: Núria Fabris Editora, 2014.

CLARK, Giovani. *Política Econômica e Estado*. Revista da Faculdade de Direito da UFMG n 53. Belo Horizonte, p. 103- 177, jul/dez 2008.

CLARK, Giovani; CASTRO, Maria Cecilia de Almeida. A Regra da Indexação sobre os Vencimentos dos Servidores Públicos na Constituição da República de 1988. 2008. Pensar, Fortaleza, v. 15, n. 2, p. 424-441, jul./dez. 2010.

CLARK, Giovani & CORRÊA, Leonardo. Teoria das Normas e Direito Econômico: Um Diálogo com a Filosofia. In: SOUZA, Washington Peluso Albino de & CLARK, Giovani (Coord.). *Direito Econômico e a Ação Estatal na Pós-Modernidade*. São Paulo: LTr, 2011.

CLARK, Giovani; MORAES, Eduardo Abreu. O Novo Rendimento da Poupança e a Regra da Indexação. In: XXI Congresso Nacional do CONPEDI, 2012, Niterói/RJ. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2012. p. 401-421. <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=254ed7d2de3b23ab>

CLARK, Giovani. CORRÊA, Leonardo Alves. NASCIMENTO, Samuel Pontes do. Ideologia Constitucional e Pluralismo Produtivo. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*, v. Especial, p. 265-300, 2013.

CLARK, Giovani. CARVALHO, Antônio Roberto Winter. SOUSA, Simone Letícia Severo e. *A Responsabilidade Civil do Estado por Intervenção no Domínio Econômico*. In: FARIA, Edimur Ferreira de. SOUSA, Simone Letícia Severo e. *Responsabilidade Civil do Estado: no ordenamento Jurídico e na Jurisprudência Atuais*. Belo Horizonte: Del Rey, 2014, p. 181-204.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na constituição de 1988*. 14 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

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

HARADA, Kyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 21ª Ed. rev., atual., ampl. São Paulo: Malheiros, 2002.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 11ª Ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 27 edição. São Paulo: Malheiros, 2002.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Teoria da Constituição Econômica*. Belo Horizonte: Editora Del Rey, 2002.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Breve depoimento sobre a introdução do Direito Econômico no ensino jurídico, enquanto disciplina curricular*. *Revista da Faculdade de Direito da UFMG* n. 49. Belo Horizonte, p. 225-233, jul/dez 2006.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*. 6ª Ed. São Paulo. Ltr. 2005.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. CLARK, Giovani. *Questões polêmicas de direito econômico*. São Paulo: Ltr, 2008.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. CLARK, Giovani (Coord.). *Direito econômico e a ação estatal na pós-modernidade*. São Paulo: LTr, 2011.