

EXTRAFISCALIDADE COMO FORMA DE IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

EXTRA TAXING AS A WAY OF PUBLIC POLICIES
IMPLEMENTATION

Ricardo Strapasson Torques¹
Salete Oro Boff²

Sumário

1. Introdução. 2. A extrafiscalidade. 2.1. Conceito de extrafiscalidade. 2.2. Limites à extrafiscalidade. 3. Políticas públicas: conceituação e localização do tema. 3.1. Mínimo existencial e reserva do possível como pressuposto e limite ao desenvolvimento de políticas públicas.; 4. Extrafiscalidade como forma de implementar políticas públicas. 4.1 Casos específicos de extrafiscalidade como forma de implementação de políticas públicas. 4.1.1. Contribuição sobre royalties para a geração de tecnologia. 4.1.2 Regime de tributação simplificado para microempresas e empresas de pequeno porte. 5. Considerações Finais. Referências.

Summary

1. Introduction. 2. Extra tax. 2.1. Extra tax Concept. 2.2. Limits on extra tax. 3. Public policies: concept and theme localization. 3.1. Existential minimum and reserve for contingencies as a condition and limit for the development of public policies. 4. Extra taxing as way of public policies implement 4.1 Specific cases of extra taxing as a way for public policies implementation. 4.1.1. Contribution on royalties for technology generation. 4.1.2 Simplified taxing for micro and small companies. 5. Finals remarks. References.

Resumo

O presente estudo tem por objetivo demonstrar que a extrafiscalidade, como forma de promoção dos deveres constitucionalmente estabelecidos por meio da imposição tributária, revela-se importante meio para o Estado induzir, incentivar ou inibir determinada atividade privada. Tal finalidade é diversa da finalidade fiscal dos tributos. Na Ordem Constitucional de 1988, as políticas públicas são compreendidas como toda atuação estatal no

1 Pós-Graduando em Direito Processual Civil pelo IESA/RS. Bacharel em Direito pela UFPR.

2 Doutora em Direito pela UNISINOS/RS. Professora do Programa de Mestrado em Direito da UNISC e do IESA de Santo Angelo/RS.

sentido de promover os objetivos e fundamentos constitucionais estabelecidos, visando coordenar os meios à disposição do Estado e das atividades privadas. Desta forma, o instituto da extrafiscalidade é meio eficaz para a implementação de políticas públicas estatais.

Palavras-chave: Extrafiscalidade. Políticas públicas. Atuação estatal.

Abstract

Extra tax, as a way of promoting the duties constitutionally established by imposing tax, is an important way for the state to induce, encourage or inhibit certain private activities. This purpose is different from the one of tax impose. In the 1988 Constitution public policies are understood as every state action to promote the objectives and the ground constitutionally established. Thus, the extra tax institute is an effective way to implement public policies.

Key words: Extra tax. Public policies. State action

1 Introdução

Ao longo da história, o Estado brasileiro assumiu diversas posturas perante a população a depender da orientação política impressa no texto constitucional. A Constituição Federal de 1988 proclama o Brasil como Estado Democrático de Direito³, o qual possui como fundamentos⁴ a dignidade da pessoa e a livre iniciativa, e como objetivos⁵ a construção de sociedade justa e solidária, o desenvolvimento nacional, a redução da pobreza e da marginalização e a promoção da igualdade em sentido material. Esses fundamentos, arrolados no art. 1^a da Constituição da República, e objetivos, arrolados no art. 3^o – mostram o espírito da Constituição e denotam a orientação política pretendida.

O Estado brasileiro tem matiz de Estado Liberal, cuja preocupação principal é assegurar as liberdades individuais de cunho negativo. Também não se configura como um Estado Social, tal como o Estado mexicano e alemão da Constituição mexicana de 1917 ou de Weimar de 1919, marcada pelo

3 Conforme art. 1^o da Constituição da República: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito”, disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm> acesso em 28/06/2011.

4 Conforme o art. 1^o da Constituição da República são fundamentos do nosso Estado: “I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político”, disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm>, acesso em 28/06/2011.

5 Conforme o art. 3^o da Constituição da República são objetivos da Federação: “I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”, disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm>, acesso em 28/06/2011.

intervencionismo estatal exacerbado. A Constituição de 1988 propugna por um meio termo no qual a liberdade de iniciativa convive com os valores sociais do trabalho; a garantia dos direitos de propriedade convive com a função social desta, isso porque o Estado Democrático de Direito assenta-se num extenso rol de direitos e deveres fundamentais e na garantia dos meios para a sua efetivação.

Para que tais intentos sejam operacionalizados, não basta um Estado regulador, alijado das preocupações sociais brasileiras, é necessário que ele participe, seja ativo, executando diversas ações governamentais para garantir os direitos e garantias constitucionais. Com esse propósito, o Estado se valerá de meios constitucionalmente delimitados, tal como o instituto da extrafiscalidade no direito tributário. Esse é o contexto no qual se passa a tecer considerações.

Inicialmente, analisa-se a extrafiscalidade no direito tributário, distinguindo-a da forma mais comum de cobrança de tributo: a fiscal. Feito isso, apresenta-se o conceito de extrafiscalidade, tendo em vista o direito tributário constitucionalizado. A seguir, ingressa-se na análise da extrafiscalidade, como meio de implementação de políticas públicas, com o fim de verificar, a partir de verificação de aplicações, práticas adotadas no Brasil.

2 A extrafiscalidade

Com a finalidade de situar brevemente o tema explanado, Becker, ao tratar dos fundamentos jurídicos do direito tributário, afirma que o Estado nasce por uma relação natural, como engenho humano que, “uma vez criado, não subsiste ‘per se’, independente de seus criadores, porém é um Ser Social cuja criação é continuada”⁶. Esse “Ser Social” distingue-se dos indivíduos que o criam e dotam-no de personalidade própria, de cunho social, distinto da personalidade jurídica. Para o referido autor, a personalidade jurídica é o reconhecimento da personalidade social do Estado, pelo direito positivo⁷. O fundamento de validade de Estado está no *rapport politique*⁸ entendido como “conjunto das relações que a imposição e a obediência de regras de conduta estabelecem, vinculando a todos os indivíduos membros de um grupo social”.⁹

Nesse contexto, o Estado se sustenta e se retroalimenta pela inteligência e vontade dos indivíduos em prol de um bem comum que é um bem comum temporal, porque localizado numa concepção de mundo específica, por exemplo,

6 BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 142.

7 Idem, p. 142.

8 Expressão de cunho francês criada por Duclos M. PIERRE, na obra “L’evolution des rappotrs politiques depuis 1975” e desenvolvida por Georges Bordeau.

9 Idem, p. 144.

liberal ou social¹⁰, que se materializa num texto constitucional, representando o “poder do Estado”, que nada mais é do que o “Poder dos Indivíduos que se transindividualizou”¹¹. O Estado brasileiro hodierno é Democrático de Direito por opção do povo brasileiro, detentor da soberania, manifestado pelo Poder Constituinte Originário no Texto de 1988.

O bem comum estabelece uma relação que liga todos os indivíduos a um e cada um a todos, por meio de um feixe de direitos e deveres que possui na igualdade (ou no princípio da igualdade) um corolário unificador. É sob esta base que se funda o direito tributário. Segundo Harada:

Com gradativa evolução das despesas, para atender às mais diversas necessidades coletivas, tornou-se imprescindível ao Estado lançar mão de uma fonte regular e permanente de recursos financeiros. Assim, assentou-se sua força coercitiva para a retirada parcial das riquezas dos particulares, sem qualquer contraprestação. Dessa forma, o tributo passou a ser a principal fonte dos ingressos públicos, necessários ao financiamento das atividades estatais¹².

Atualmente, o fenômeno tributário encontra-se juridicizado, sendo categoria jurídica regulada pelo direito com fundamento de validade no princípio da legalidade estrita, ao contrário de sua origem histórica.

Bastante semelhante é o pensamento de Ataliba, para o qual as normas tributárias têm por finalidade a atribuição de dinheiro ao Estado. Para o referido autor, o direito possui caráter instrumental¹³, pois a norma jurídica é “meio posto à disposição das vontades para obter, mediante comportamentos humanos, o alcance das finalidades desejadas pelos titulares daquelas vontades”¹⁴.

Toda essa construção doutrinária do direito tributário, seu fundamento e finalidade, culminam com a teoria contemporânea do dever fundamental de pagar impostos, desenvolvida por Nabais, sintetizada da seguinte forma:

Como dever fundamental, o imposto não pode ser encarado nem com o mero *poder* para o estado, nem como um mero *sacrifício* para os cidadãos, constituindo, antes, o contributo indispensável a uma

10 Idem, p. 150.

11 BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. Ob. cit, p. 168.

12 HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 18. ed., rev. e ampl.. São Paulo: Atlas, 2008, p. 288.

13 Em sentido semelhante, Alfredo Augusto Becker afirma: “o direito tributário tem natureza instrumental e seu ‘objetivo próprio’ (razão de existir) é ser um instrumento a serviço de uma Política. Esta (a Política) é que os seus próprios e específicos objetivos econômicos-sociais”, In: BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. Ob. cit. p. 543-4.

14 ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed., 9. tir. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 25.

vida em comunidade organizada em *estado fiscal*. Um tipo de estado que tem na subsidiariedade da sua própria acção (económico-social) e no primado da autorresponsabilidade dos cidadãos pelo seu sustento o seu verdadeiro suporte. Daí que se não possa falar num (pretensão) *direito fundamental* a não pagar impostos¹⁵. (grifos do original).

O Estado brasileiro, assim como a maioria das nações ocidentais, apresenta-se como Estado Fiscal, cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por tributos.¹⁶ Diante disso, a principal função dos tributos é prover os cofres públicos a fim de executar a função pública, a qual deve pautar-se pelo interesse público, conforme leciona Mello¹⁷. Nesse contexto, desenvolveu-se, também, a exação extrafiscal, cuja finalidade é diversa da mera arrecadação fiscal, com fundamento no princípio da supremacia do interesse público.

Nesse sentido, conforme ensina Mélega, citado por Harada, “os tributos já não se apresentam como simples fontes do poder de tributar, mas simultaneamente como emanção do poder de polícia, ou melhor, o poder de tributar observe o poder de polícia na tarefa de regular a economia. A extrafiscalidade é finalismo que informa qualquer tributo.”¹⁸.

Assim, de um lado, apresentam-se os impostos de natureza fiscal, de outro, os impostos com finalidade extrafiscal, fundados no poder regulatório do Estado, que serão analisados nas sequências.

2.1 Conceito de extrafiscalidade

A extrafiscalidade vincula-se ao campo da intervenção do Estado no domínio econômico e social, desconexo do poder de tributar propriamente dito¹⁹,

15 NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2004, p. 678.

16 A título ilustrativo, no Estado do Rio Grande do Sul, em 2009, do total de receita arrecada (R\$ 28.565.477.078,82) mais de 60% decorrem da arrecadação tributária (R\$ 17.859.070.153,92), conforme planilha disponibilizada pelo Tesouro Nacional, órgão central do Sistema de Administração Financeira Federal e do Sistema de Contabilidade Federal. Informações disponíveis em arquivo eletrônico no sítio do Tesouro Nacional, denominado de *Execução Orçamentária dos Estados (1995-2009)*, disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/index.asp, acesso em 14 de junho de 2011.

17 MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de direito administrativo*. 16. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 27.

18 MÉLEGA, Luiz. *Uma introdução à ciência das finanças*. 5. ed., atualizada por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 189; citado em HARADA, Kiyoshi. *Sistema tributário na Constituição de 1988: tributação progressiva*. 2. ed., rev. e atual. até a EC 47/05. Curitiba: Juruá, 2006, p. 268.

19 NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. Op. cit., 1980, p. 185.

cuja finalidade é meramente arrecadatória. São “duas competências, a de tributar e a de regular”²⁰. A extrafiscalidade se insere no último campo.

Autor igualmente clássico, Becker prenunciou que a principal finalidade dos tributos: “não será a de um instrumento de arrecadação das despesas públicas, mas a de um instrumento de *intervenção* estatal no meio social e na economia privada”²¹. Em verdade, na construção da figura tributária não mais será ignorada a finalidade extrafiscal, nem será esquecida a finalidade fiscal, ambas coexistem e convivem, com maior ou menor prevalência de uma em relação ao outro, a depender do contexto no qual se inserem. Segundo referido autor, a intervenção na economia privada, por meio de regras jurídicas tributárias, é necessidade inadiável, pois somente dessa forma se garantirá à pessoa dignidade.²²

Para Nabais, embora a extrafiscalidade esteja fora das preocupações erigidas em torno do direito fundamental de pagar impostos, esse dever exerce influência sobre o instituto.²³ O campo da extrafiscalidade está adstrito ao da “prossecação de objetivos económicos-sociais”²⁴, fundados no princípio do Estado social.

Não obstante, a doutrina nacional converge para um conceito de extrafiscalidade, como refere Carvalho, à “forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade”²⁵. No mesmo sentido, Carraza, observa:

Há extrafiscalidade quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou base de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa. Por aí se vê que a extrafiscalidade nem sempre causa perda de numerário; antes, pode aumentá-lo, como, por exemplo, quando se exacerba a tributação sobre o consumo de cigarros.²⁶

A extrafiscalidade pode também ser considerada como a cobrança de exação fundada no poder de polícia²⁷, o que parece impreciso, pois, embora os arts. 78 e 79 do CTN conceituem poder de polícia, este tem melhor compreensão

20 Idem, p. 187.

21 BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. Op. cit, p. 536.

22 BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário* Op. cit, p. 537.

23 NABAIS, José Casalta. *Dever fundamental de pagar impostos*. Op. cit., p. 695.

24 Idem, p. 695.

25 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 287.

26 CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 24. ed., rev., ampl. e atual. até à Emenda Constitucional n. 56/2007. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 109.

27 HARADA, Kiyoshi. *Sistema tributário na Constituição de 1988: tributação progressiva*. op. cit., p. 268.

na doutrina administrativista. Veja-se, por exemplo, Mello, para o qual poder de polícia é:

[...] atividade da Administração Pública, expressa em atos normativos ou concretos, de condicionar, com fundamento em sua supremacia geral e na forma da lei, a liberdade e a propriedade dos indivíduos, mediante ação ora fiscalizadora, ora preventiva, ora repressiva, impondo coercitivamente aos particulares um dever de abstenção (*non facere*) a fim de conformar-lhes os comportamentos aos interesses sociais consagrados no sistema normativo.²⁸

De fato, existem pontos em comum entre ambos os institutos jurídicos, notadamente no que se refere ao condicionamento da propriedade dos indivíduos mediante ação estatal, com a finalidade de conformação dos atos segundo os interesses da sociedade. Entretanto, a extrafiscalidade não decorre da atividade da Administração Pública, mas é atividade legiferante, que exige conformação constitucional, pois é matéria de natureza eminentemente tributária, subsumida ao princípio da reserva legal. Não há como vislumbrar a cobrança de uma exação tributária por meio de atos normativos ou concretos da Administração Pública.

Tal como os impostos de natureza fiscal, deve-se observar a conformação da regra-matriz de incidência dissecada por Carvalho ou pela hipótese de incidência tributária explanada por Ataliba²⁹. Segundo o primeiro, a regra-matriz de incidência é:

[...] norma de conduta, vertida imediatamente para disciplinar a relação do Estado com seus súditos, tendo em vista contribuições pecuniárias. Concretizando-se os fatos descritos na hipótese, deve-ser a consequência, e esta, por sua vez, prescreve uma obrigação patrimonial. Nela, encontraremos uma pessoa (sujeito passivo) obrigada a cumprir uma prestação em dinheiro. Eis o dever-ser modalizado.³⁰

Percebe-se que a regra-matriz de incidência tributária é o que legitima a instituição e cobrança de determinado imposto, ainda que extrafiscal. Portanto, não há como considerar os institutos – extrafiscalidade e poder de polícia – semelhantes, embora possuam finalidades convergentes.

Por fim, e bastante importante para o decorrer da explanação, é o conceito de extrafiscalidade aferido por Meirelles, para quem a “extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades

28 MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de direito administrativo*. op. cit., p. 724.

29 ATALIBA, Geraldo. *Hipóteses de incidência tributária*. op. cit., p. 68.

30 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. op. cit., 2010, p. 287.

reputadas convenientes à comunidade. É ato de política fiscal, isto é, de ação de governo para o atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária.”³¹

Portanto, a extrafiscalidade está alijada à função primordial dos tributos, qual seja, abastecimento dos cofres públicos, mas, constitui instrumento, no âmbito do poder estatal, para a prossecução dos objetivos econômico-sociais do Estado, seja por meio da regulação estatal, seja por meio do fomento de atividades.

2.2 Limites à extrafiscalidade

A doutrina em geral aponta os limites definidos pela Constituição à tributação excessiva e à legalidade, como os principais limitadores da imposição tributária, seja ela fiscal ou extrafiscal. No que atine ao último, ressalta-se a função do imposto extrafiscal e, desta forma, a ponderação principiológica é diversa. A doutrina apresenta alguns princípios como limites à extrafiscalidade.

Por primeiro, apenas para ressaltar, o princípio da legalidade é que legitima toda a atuação estatal no campo do direito. No direito tributário, em específico, esse princípio ganha contornos estritos, pois “somente poderá instituir tributos, isto é, descrever a regra-matriz de incidência, ou aumentar os existentes, majorando a base de cálculo ou a alíquota, mediante a expedição de lei.”³². Qualquer incentivo fiscal, para que não se torne arbitrário, ou qualquer tributação restritiva, como a que incide sobre cigarros para que não implique em apropriação indevida, somente é concebível mediante lei, com antecedente constitucional prévio estabelecendo a competência.

Por segundo, destacamos o princípio da proibição do tributo com efeito de confisco. O direito econômico – ramo jurídico no qual se insere a extrafiscalidade em sentido último – não deve sofrer “exigentes limitações constitucionais”³³, sendo que, em regra, os Estados deixam à sua administração ampla liberdade de condução nesse quesito, sendo limite material à aplicação extrafiscal do tributo o princípio da proibição do excesso e do arbítrio³⁴. Esse princípio desdobra-se em: a) legitimidade dos fins, ou seja, relaciona-se com a finalidade constitucional almejada; b) imprescindibilidade do meio, ou seja, a utilização extrafiscal do tributo se impõe, pois não há meio sucedâneo com os mesmos efeitos e; c) razoabilidade ou proporcionalidade em sentido estrito, que indica a relação direta entre o sacrifício exigido com a relevância da finalidade objetivada.

31 MEIRELLES, Hely Lopes. *Finanças municipais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 57-58.

32 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. Ob. Cit., 2010, p. 206.

33 NABAIS, José Casalta. *Dever fundamental de pagar impostos*. Ob. cit., p. 695.

34 Idem, p. 695.

Esse princípio, também denominado de princípio da vedação ao confisco, ganha relevo em se tratando de exação extrafiscal como instrumento de proteção ao contribuinte, sugerindo a aplicação ponderativa dos princípios constitucionais envolvidos num caso em específico, conforme teorizações de Alexi e Dworkin.³⁵ Em todo caso, destaca-se a dificuldade em estabelecer parâmetros objetivos e claros, cabendo ao Poder Judiciário, em última instância, decidir fundamentadamente quanto ao mérito propriamente dito do direito pleiteado.³⁶

Percebe-se que definir o conceito de confisco não é difícil, todavia, complicado é definir os limites além dos quais a tributação torna-se confiscatória. Não há, na doutrina pátria ou europeia ocidental, quem enfrente satisfatoriamente o tema. Esse princípio, em verdade, apenas nos fornece um “rumo axiológico, tênue e confuso, cuja nota principal repousa na simples advertência ao legislador dos tributos, no sentido de comunicar-lhe que existe um limite para a carga tributária.”³⁷

Por terceiro, cumpre explicar brevemente sobre o princípio da igualdade e sua relação com a extrafiscalidade. Considera-se *a priori* ser limitador da atividade impositiva estatal, não coadunando com a extrafiscalidade, pois, por exemplo, em algumas situações, benefícios são concedidos a determinados setores da economia ou a alíquota do imposto de importação é elevada sobremaneira em relação a determinado bem. Na realidade, o princípio da igualdade na extrafiscalidade é buscado de maneira indireta, por buscar concretizar fins estatais diversos do propriamente fiscal, não se graduando especificamente pelo parâmetro da capacidade contributiva.

Em análise da capacidade contributiva, Carvalho a considerava como o “padrão de referência básico para aferir-se o impacto da carga tributária e o critério do juízo de valor sobre o cabimento e a proporção do expediente impositivo.”³⁸. Destaca dois momentos do princípio da capacidade contributiva. O primeiro o de “realizar o princípio pré-jurídico da *capacidade contributiva absoluta ou objetiva* retrata a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentem signos de riqueza.”³⁹ (grifo do autor). O segundo “também é *capacidade contributiva*, ora empregada em acepção *relativa* ou *subjetiva*, a repartição da percussão tributária, de tal modo que os participantes do acontecimento contribuam de acordo com o tamanho econômico do evento.”⁴⁰ (grifos do autor).

35 BERTI, Flávio de Azambuja. *Impostos: extrafiscalidade e fiscalidade*. 2. ed., revista e atualizada. Curitiba: Editora Juruá, 2006, p. 169.

36 Idem, p. 169.

37 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. Op. cit., 2010, p. 212.

38 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. Op. cit., 2010, p. 213.

39 Idem, p. 214.

40 Idem, p. 214.

Na realidade, o princípio da capacidade contributiva – fortemente relacionado com o princípio da igualdade – no campo da extrafiscalidade não possui aplicação direta, pois a aplicação extrafiscal do tributo visa a garantir fins sociais ou econômicos do Estado por meio de atividades de incentivo ou regulatórias, restringindo ou oportunizando situações, nem sempre agindo de forma igual, mas, por vezes, relativizando o primado da igualdade para assegurar bens outros constitucionalmente relevantes ou para garanti-lo em sentido material.

Finalmente, Nogueira, no que diz respeito aos limites à extrafiscalidade, destaca que atuação extrafiscal deve estar concentrada na figura da União, tendo em vista que se trata de poder central do Estado brasileiro⁴¹. Além disso, para o referido autor é necessária a observância dos parâmetros constitucionais, fora dos quais não se concebe a atuação de qualquer ente da Federação.⁴²

Atualmente, no que tange à concentração da atuação na figura da União, embora na prática isso se confirme, tal postura sofre fortes críticas da doutrina, na medida em que, respeitados os parâmetros constitucionais de atribuição de competência, a atuação extrafiscal numa municipalidade é legal e aconselhável, pois um município está mais próximo da população em contato com as necessidades locais. Como exemplifica Boff, é necessário repensar uma melhor regulação da repartição de receitas tributárias, tendo em vista o modelo particular da Federação brasileira.⁴³

No mesmo sentido, observa Harada:

[...] o emprego da extrafiscalidade, [...], não fica adstrito ao âmbito federal. Estados e Municípios podem fazer uso da extrafiscalidade para regular matéria de sua respectiva competência, [...]. Do contrário, seria negar a autonomia das entidades periféricas, restringindo o exercício do poder de polícia a outros meios ou instrumentos normativos que não sejam de natureza tributária, isto é, excluindo o instrumento tributário como meio de manifestação do poder de política.⁴⁴

41 Segundo o referido autor: “O fato é que as exonerações tributárias de cunho extrafiscal, por meio de incentivos – sejam elas chamadas de isenções, reduções, favores, estímulos ou devolução do imposto pago – são expedientes que, acompanhados de outras medidas, só se completam quando adotados pelo poder nacional ou estejam dentro do contexto deste”. In: NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. op. cit., p. 193

42 NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. op. cit., p. 193.

43 BOFF, Salete Oro. *Reforma tributária e federalismo: entre o ideal e o possível*. Porto Alegre: Sergio Fabris, 2005.

44 HARADA, Kiyoshi. *Sistema Tributário na Constituição de 1988: tributação progressiva*. op. cit., p. 271. No mesmo sentido MÉLEGA, Luiz. *Uma introdução à ciência das finanças*. op. cit., p. 1.781.

Em tom de conclusão, frise-se que a extrafiscalidade é um instrumento jurídico posto à disposição do Estado para que ele, no campo do direito tributário, atue para além da arrecadação tributária, com o fito de garantir os direitos e deveres constitucionalmente delimitados, em especial as exigências do Estado Social. Assim, passamos, no capítulo seguinte, à análise das políticas públicas para, finalmente, correlacionar ambos os institutos.

3 Políticas públicas: conceituação e localização do tema

Exposto o funcionamento e a aplicação extrafiscal da exação tributária na teoria, passa-se à análise das políticas públicas. Inicia-se com a contextualização do tema.

No que atine ao direito administrativo, ramo afeto ao das políticas públicas, Barroso afirma que três circunstâncias devem ser consideradas: a) a existência de uma vasta quantidade de normas constitucionais voltadas para a disciplina da Administração Pública; b) uma série de transformações que o Estado brasileiro sofreu nos últimos anos e; c) a influência da principiologia constitucional sobre as regras de direito administrativo⁴⁵. Desse modo, o princípio da supremacia do interesse público⁴⁶, considerado, inclusive, um dos princípios basilares do direito administrativo, deve ser analisado detidamente.

O princípio da supremacia do interesse público ao lado do princípio da legalidade são fundamentais porque denotam a bipolaridade do direito administrativo: liberdade do administrado, por um lado, e autoridade da Administração Pública, por outro⁴⁷. O “interesse público deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem.”⁴⁸

A temática das políticas públicas, como atuação da autoridade pública de modo a conduzir a Administração para a realização do bem comum, insere-

45 BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalismo do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil. *Revista de Direito Constitucional e Internacional*, São Paulo, n. 58, jan.-mar., 2007, p. 151.

46 Flávio de Azambuja Berti conclui que o princípio da supremacia do interesse público está presente quando da cobrança extrafiscal de tributos, já que para o autor pode-se afirmar “que o princípio inspirador deste uso extrafiscal do tributo é um daqueles princípios genéricos do Direito Público, aplicável não só ao Direito Tributário, mas também ao Direito Administrativo, Financeiro, Penal etc., qual seja, a ‘supremacia do interesse público sobre o particular’ sem desconsiderar-se outro princípio relevante, qual seja, ‘a indisponibilidade de referida supremacia’”. In: BERTI, Flávio de Azambuja. *Imposto: extrafiscalidade e não confisco*. op. cit., p. 42.

47 DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. *Direito administrativo*. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 62.

48 MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. op. cit., p. 53.

se, portanto, no viés primário do interesse público e, em caso de colisão com os demais princípios presentes na Constituição, será utilizada a técnica da ponderação de princípios que predomina no direito contemporâneo. Embora não previsto expressamente no texto constitucional, o princípio da supremacia do interesse público é cediço na doutrina⁴⁹ e há na jurisprudência pátria sua integral aplicação.⁵⁰

A institucionalização do Estado Democrático de Direito, com ordens constitucionais definidas e vinculativas que dotam as regras e princípios constitucionais de juridicidade, cria ambiente positivo para o Administrador Público implementar políticas públicas, sobrepondo-se, inclusive, às liberdades e garantias individuais. Essa sobreposição, entretanto, não é direta, mas depende de filtragem constitucional, pois “nenhum interesse pode ser considerado público se levar ao sacrifício dos valores e dos direitos fundamentais. A preponderância do interesse público exige que todos os esforços sejam empregados, com a maior eficiência possível, para o atendimento do indivíduo.”⁵¹

Portanto, as políticas públicas podem ser situadas dentro da seara do direito administrativo, representando as diversas formas de atuação estatal para atendimento do interesse público. A origem do termo políticas públicas está inclinada às ciências administrativas e econômicas mais que propriamente ao direito. De acordo com Souza, são quatro os pensadores que teorizaram, pioneiramente, sobre políticas públicas: H. Laswell, que introduz, na década de 1940 a ideia de “análise de política pública” (*policy analysis*); H. Simon, que introduz o conceito de racionalidade limitada dos decisores públicos (*policy makers*); C. Lindblom, que trata das variáveis que influenciam a prática de políticas públicas e, finalmente, e D. Easton, que define políticas públicas como sistema, como uma relação entre formulação, resultados e o ambiente.⁵²

Seguindo Teixeira, define-se política pública como:

[...] diretrizes, princípios norteadores de ação do poder público; regras e procedimentos para as relações entre poder público e sociedade, mediações entre atores da sociedade e do Estado. São, nesse caso, políticas explicitadas, sistematizadas ou formuladas em documentos (leis, programas, linhas de financiamento) que orientam ações que

49 Para além da referida autora cite-se Celso Antônio Bandeira de Mello. *Curso de Direito Administrativo*. Op. cit., p. 64; e Maria Sylvania Zanella Di Pietro. *Direito Administrativo*. op. cit., p. 63.

50 FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. *A Constitucionalização do direito administrativo e as políticas públicas*. op. cit., p. 13.

51 Idem, p. 15.

52 SOUZA, Celina. Políticas públicas: uma revisão da literatura. Artigo disponível em: < http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1517-45222006000200003&lng=pt&nrm=iso&userID=-2>, acesso em 28/06/2011

normalmente envolvem aplicações de recursos públicos. Nem sempre porém, há compatibilidade entre as intervenções e declarações de vontade e as ações desenvolvidas. Devem ser consideradas também as ‘não ações’, as omissões, como forma de manifestação de políticas, pois representam opções e orientações dos que ocupam cargos.⁵³

As políticas públicas, portanto, constituem um conjunto das mais diversas atuações do poder público, visando ao atendimento da finalidade pública, o conjunto de atividades voltado para a satisfação do interesse público com a finalidade de realizar os direitos fundamentais dos cidadãos. Como prover todas as necessidades dos administrados é impossível diante da escassez de recursos, o Administrador, por meio da eleição dos princípios do mínimo existencial e da reserva do possível, estabelece fórmulas para elencar as políticas públicas prioritárias⁵⁴. Leal, em sentido semelhante, refere-se a “políticas públicas constitucionais vinculantes como as ações atribuídas pela Constituição aos Poderes Públicos destinadas à efetivação de direitos e garantias fundamentais.”⁵⁵. Assim, as políticas públicas constituem programas de atuação dos governos tendentes à realização dos fins estatais⁵⁶, que são consubstanciados nos objetivos fundamentais e nos direitos sociais, que, em grande maioria, exigem atuação ativa do poder público.

Nesse sentido, de acordo com Sarlet⁵⁷,

os direitos fundamentais prestacionais [...] sempre estarão aptos a gerar um mínimo de efeitos jurídicos, sendo, na medida desta aptidão diretamente aplicáveis, aplicando-se-lhes (com muito mais razão) a

53 TEIXEIRA, Celso Elenaldo. “O papel das políticas públicas no desenvolvimento local e na formação da realidade”. Artigo disponível em: < http://www.fit.br/home/link/texto/politicas_publicas.pdf>. Acesso em: 28 jun.2011.

Cite-se, além da definição adiante, a de Celina Souza, para a qual políticas públicas é “campo do conhecimento que busca, ao mesmo tempo, colocar o governo em ação e/ou analisar essa ação (variável independente) e, quando necessário, propor mudanças no rume ou curso dessas ações (variável dependente)”. SOUZA, Celina. “Políticas públicas: uma revisão da literatura”. Artigo disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1517-45222006000200003&lng=pt&nrm=iso&userID=-2>. Acesso em: 28 jun.2011

54 Adiante, vamos analisar ambos os institutos com mais destaque, pois se apresentam como limites à atuação estatal no campo das políticas públicas.

55 LEAL, Rogério Gesta. A efetivação do direitos à saúde por uma Jurisdição-Serafim: limites e possibilidades, *Revista de Direito Administrativo e Constitucional*. Belo Horizonte, v. 6, n.25, jul. 2006, p. 68.

56 BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito administrativo e políticas públicas*. São Paulo: Editora Saraiva, 2003, p. 250.

57 SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 8. ed., rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 297.

regra geral, [...], no sentido de que inexistente norma constitucional destituída de eficácia e aplicabilidade.

A forma com que esses direitos são positivados no texto constitucional, de acordo com o referido autor, determinará o *quantum* de eficácia dos direitos fundamentais prestacionais.⁵⁸

3.1 Mínimo existencial e reserva do possível como pressuposto e limite ao desenvolvimento de políticas públicas

É cediço que os direitos fundamentais prestacionais possuem relevância econômica, porque “diretamente vinculada à destinação, distribuição (e redistribuição), bem como à criação de bens materiais”⁵⁹. Em razão disso, desenvolveu-se, como limite à atuação estatal e, logicamente, como limite à instituição de políticas públicas, o princípio da reserva do possível, sintetizada por Sarlet como uma “espécie de limite fático e jurídico dos direitos fundamentais”⁶⁰, que depende de uma série de fatores, tais como, a efetiva disponibilidade fática do direito prestacional, a disponibilidade jurídica dos recursos materiais e humanos, relacionando-se com a questão orçamentária, competência legislativa e competência administrativa e, finalmente, com a questão da proporcionalidade e razoabilidade da prestação e sua exigibilidade.⁶¹

Além da reserva do possível, como um limite máximo para se imporem políticas públicas, há um outro limite: o mínimo existencial. Trata-se, em verdade, de pressuposto que aponta para o dever estatal de atuação. O mínimo existencial corresponde ao conjunto de situações materiais indispensáveis à sobrevivência e à vida digna de uma pessoa, constituindo o núcleo do princípio da dignidade da pessoa. São condições mínimas que o poder público deve levar em consideração na atuação governamental.⁶²

Portanto, o conceito de política pública no direito é operacional, pois se centra na noção de atuação estatal conforme os ditames constitucionais e legais. Os postulados da reserva do possível e do mínimo existencial, por sua vez, coexistem e delimitam as margens fora das quais a política pública torna-se violadora de direitos fundamentais.

58 SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. op. cit, p. 297.

59 Idem, p. 301.

60 Idem, p. 305.

61 Idem, p. 304.

62 SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. op. cit, p. 298.

4 Extrafiscalidade como forma de implementar políticas públicas

Como anotado, a extrafiscalidade é um instrumento jurídico de que se vale o Estado para garantir e dar efetividade aos direitos e garantias constitucionalmente delimitados por meio da maior ou menor exigência de tributos. As políticas públicas, por sua vez, constituem toda atuação do poder público na consecução da finalidade pública.

Desta forma, é evidente que a utilização dos meios extrafiscais de cobrança tributária é uma forma de implementação de políticas públicas que pode ser de diversas naturezas. Por exemplo, quanto ao grau de intervenção, poderíamos vislumbrar uma política pública estrutural, por exemplo, ao interferir em determinadas relações sociais como o fomento da empregabilidade de pessoas portadoras de necessidades sociais por meio de isenções fiscais.

Quanto à abrangência da política pública de natureza extrafiscal, ela poderia ser universal, segmentada ou fragmentada como ocorre com aumento de tributos sobre bens exportados como forma de fortalecimento da economia nacional.

Relativamente aos impactos nas relações sociais, pode-se supor uma tributação diferenciada para produtos alimentícios básicos como forma distributiva de política pública. Ou, até mesmo, uma tributação mais forte em termos de comércio de cigarros como forma de inibir o consumo para fins de saúde pública.

Dessa forma, diante da diversidade de valores e bens tutelados pelo Estado brasileiro, as políticas extrafiscais servem para fomentar o desenvolvimento econômico e social, regular a utilização da propriedade privada, a livre iniciativa ou a livre concorrência, a defesa do meio ambiente, o desenvolvimento científico e tecnológico, bem como para o apoio à educação, à cultura e aos desportos, entre outros valores constitucionais.

Dado que a aplicação extrafiscal da exação tributária incide “sobre situações, fatos ou estados de fato, indicativos da existência de capacidade econômico-contributiva dos sujeitos passivos, os impostos viabilizam a efetivação de inúmeras políticas públicas voltadas à realização de objetivos sociais e econômicos nas mais diferentes áreas da atuação das pessoas físicas e jurídicas”, promovendo ou reprimindo condutas, “estimulando ou dificultando o desenvolvimento de mercados, ensejando ou inviabilizando atos e negócios jurídicos”.⁶³

Portanto, a extrafiscalidade é corolário do Estado Social e tem como objetivo criar condições para que o Poder Público preserve valores importantes da sociedade, cuja realização é de fundamental importância. E mais, as políticas

63 BERTI, Flávio de Azambuja. *Impostos: extrafiscalidade e não confisco*. Op. cit., p. 44.

públicas extrafiscais, embora mais próximas à atuação prestacional do Estado, não devem descurar da dinâmica do direito tributário e sua conformação, estando, desta maneira, em conformidade com o Estado Democrático de Direito.

Diante da vasta gama de possibilidades de cobrança extrafiscal para a implementação de políticas públicas, passa-se à análise de casos em específico: o primeiro, em relação à contribuição sobre *royalties* para a geração de tecnologia; o segundo, sobre o regime simplificado de tributação para as microempresas e empresas de pequeno porte.

4.1 Casos específicos de extrafiscalidade como forma de implementação de políticas públicas

4.1.1 Contribuição sobre royalties para a geração de tecnologia

A lei nº 10.168/2000 instituiu Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE – destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação. Esse programa tem por finalidade estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro por meio de programas de pesquisa científica e tecnológica. Tal intento visa acelerar a inovação tecnológica no país, que, ainda hoje, é eminentemente exportador de matérias-primas. A legislação insere-se no rol de políticas públicas com o fito de mobilizar a sociedade para a criação de ambiente favorável para que empresas, universidades, centros de pesquisas e instituições de ensino conjuntamente desenvolvam programas para a inovação tecnológica.

A incidência da referida CIDE dar-se-á sobre pessoa jurídica detentoras de licença de uso ou adquirentes de conhecimentos tecnológicos, bem como sobre aquela que for signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior, nos termos do art. 2º, da Lei nº 10.168/2000. Além disso, conforme alteração promovida pela Lei nº 11.452/2007, essa contribuição não incidirá sobre remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

Conforme o §2º, do art. 2º, da lei sob análise, a CIDE incidirá sobre pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. Este dispositivo constitui, em verdade, modelo inibidor de aquisição de tecnologia estrangeira, como forma de privilegiar a tecnologia nacional.

A CIDE incidirá à base de 10% (dez por cento), de acordo com o § 4º, da Lei nº.10.168/2000, sendo devido sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, para residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações assumidas nos termos do §2º, visto acima.

Os recursos captados serão destinados ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, com o fim de custeio de diárias, passagens, material de consumo, investimentos, obras civis, instalações, equipamentos e outros itens necessários ao desenvolvimento de programas em parceria entre empresas e instituições de ensino para a inovação tecnológica no país.

Essa lei, recentemente, passou pelo crivo do STF, num processo interpartes⁶⁴, no qual uma empresa de motosserras arguiu violação de diversos princípios constitucionais, entre eles o da livre iniciativa, o da livre concorrência e o da propriedade. Na realidade, como já referido, esta é uma hipótese de colisão entre princípios, que deve ser subsumida pela técnica de ponderação de valores, hipótese em que o STF entendeu ser mais relevante, na situação em concreto, o princípio do desenvolvimento tecnológico do país. Além disso, em termos formais, foi alegada a inconstitucionalidade da lei que instituiu a CIDE por não se tratar de lei complementar. Tal alegação também não obteve êxito, pois entende a Corte ser “dispensável a edição de lei complementar para a instituição desta espécie tributária”.⁶⁵

64 Recurso Extraordinário nº 492.353 AgR/RS, com a seguinte ementa: “DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR E VINCULAÇÃO À ATIVIDADE ECONÔMICA: DESNECESSIDADE. ARTS. 5º, XXXV, LIV e LV, e 93, IX, DA CF/88: OFENSA INDIRETA. 1. O Supremo Tribunal Federal entende que é constitucional a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº. 10.168/2000 em razão de ser dispensável a edição de lei complementar para a instituição dessa espécie tributária, e desnecessária a vinculação direta entre os benefícios dela decorrentes e o contribuinte. Precedentes. 2. A jurisprudência desta Corte está sedimentada no sentido de que as alegações de ofensa a incisos do artigo 5º da Constituição Federal – legalidade, prestação jurisdicional, direito adquirido, ato jurídico perfeito, limites da coisa julgada, devido processo legal, contraditório e ampla defesa – podem configurar, quando muito, situações de ofensa meramente reflexa ao texto da Constituição, circunstância essa que impede a utilização do recurso extraordinário. 3. O fato de a decisão ter sido contrária aos interesses da parte não configura ofensa ao art. 93, IX, da Constituição Federal. 4. Agravo regimental a que se nega provimento”, disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=LEI-010168&base=baseAcordaos>>

65 Recurso Extraordinário n. 492.353 AgR/RS, relatado pela Ministra Ellen Gracie, com julgamento em 22/02/2011, disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=620560>>.

4.1.2 Regime de tributação simplificado para microempresas e empresas de pequeno porte

No art. 146, inciso III, alínea “d”, da CF⁶⁶ há previsão de possibilidade de lei complementar instituir regime tributário diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte. Esta forma diferenciada de tributação objetiva conferir efetividade ao art. 3º, incisos II e III da Constituição da República, por meio de aplicação extrafiscal de tributação como instrumento do desenvolvimento nacional e da superação de desigualdades sociais.

Atualmente, este dispositivo é regulamentado pela Lei Complementar nº 123/2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, o qual possui uma série de instrumentos para operacionalizar o mandamento constitucional, com destaque para o regime único de arrecadação de tributos – conforme o art. 1º, inciso I, da Lei nº. 123/2006 – e o acesso ao crédito e ao mercado, inclusive com preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, nos termos do art. 1º, inciso III, da referida Lei Complementar.

A respeito da constitucionalidade dessa lei, já se manifestou o STF no sentido de que não é possível vislumbrar

ofensa ao princípio da isonomia tributária se a lei, por motivos extrafiscais, imprime tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta, afastando do regime do simples aquelas cujos sócios têm condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado.⁶⁷

5 Considerações finais

Diante do exposto tecem-se as seguintes e breves conclusões:

1. A extrafiscalidade é expediente de natureza notadamente tributária cuja finalidade é diversa da incidência tributária de natureza fiscal, que tem por objetivo

66 Conforme o art. 146, III, d, da Constituição da República: “Cabe à lei complementar: [...] III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...] d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239”, disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 28 jun.2011.

67 Ação Direta de Inconstitucionalidade nº.1.643, de relatoria do Min. Maurício Corrêa, julgamento em 5-12-2002, disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=516889>>, Acesso em: 28 jun.2011.

operacionalizar os direitos e as garantias fundamentais postulados na Constituição, por meio de diversas técnicas, tais como benefícios fiscais e isenções ou alíquotas severas com intuito de inibir determinadas atividades ou setores econômicos.

2. Juridicamente falando, política pública é toda atuação estatal visando atingir a finalidade pública. O Estado Democrático de Direito, tal como se apresenta no Brasil contemporaneamente, exige não apenas uma atitude negativa estatal, mas também, e ao mesmo tempo, um Estado que providencie meios para prover os direitos constitucionalmente assegurados.

3. Nesse contexto, a extrafiscalidade é um dos expedientes de que se pode valer o Poder Público para implementar políticas públicas, seja para regular determinado setor da econômica, seja para fomentar determinado setor econômico ou atividade, seja para prover meios para garantir a saúde pública.

4. Como exemplo desse tipo de prática pela Administração, apresentamos a Lei nº 10.168/2006, que dentre outras disposições, prevê a imposição de uma CIDE sobre tecnologia adquirida no estrangeiro, como forma de fomentar a inovação tecnológica no território nacional, bem como a utilização dos recursos arrecadados para a criação de programas entre empresas e instituições de ensino para a inovação tecnológica.

5. Finalmente, o último exemplo, no qual a Lei Complementar nº 123/2006 instituiu um regimento diferenciado e mais facilitado para as microempresas e empresas de pequeno porte, como forma de efetivar os objetivos constitucionais definidos nos incisos II e III da Constituição da República.

Referências

ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Tradução por Ernesto Garzón Valdés. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed, 9. tir. São Paulo: Malheiros, 2008.

BARCELLOS, Ana Paula. Neoconstitucionalismo, direitos fundamentais e controle das políticas públicas. In: SARMENTO, Daniel; GALDINO, Flávio (Orgs.) *Direitos fundamentais: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalismo do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil. *Revista de Direito Constitucional e Internacional*, São Paulo, n. 58, jan.-mar., 2007.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.

BERTI, Flávio de Azambuja. *Impostos: extrafiscalidade e fiscalidade*. 2. ed., rev. e atual. Curitiba: Juruá, 2006.

BOFF, Salete Oro. *Reforma tributária e federalismo: entre o ideal e o possível*. Porto Alegre: Sergio Fabris, 2005.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, disponível no sítio do planalto, em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm>.

BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito administrativo e políticas públicas*. São Paulo: Saraiva, 2003.

CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 24 ed., rev., ampl. e atualizada até à Emenda Constitucional n. 56/2007. São Paulo: Malheiros, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SOUZA, Celina. *Políticas públicas: uma revisão da literatura*. Artigo disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1517-45222006000200003&lng=pt&nrm=iso&cu serID=-2>.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. A Constitucionalização do direito administrativo e as políticas públicas. *Revista Eletrônica do Direito do Estado*, Salvador, n. 19, set-nov, disponível em: <<http://www.direitodoestado.com/revista/RERE-19-SETEMBRO-2009-REGINA%20NERY.pdf>>

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Interesse público*. São Paulo: Ministério Público do Trabalho da 2ª Região – Centro de Estudos, 1995.

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

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 18 ed., rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. *Sistema Tributário na Constituição de 1988: tributação progressiva*. 2. ed., rev. e atualizada até a EC 47/05. Curitiba: Juruá, 2006.

LEAL, Rogério Gesta. A efetivação do direitos à saúde por uma Jurisdição-Serafim: limites e possibilidades. *Revista de Direito Administrativo e Constitucional*, Belo Horizonte, v.6, n.25, jul. 2006.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Finanças municipais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979.

MÉLEGA, Luiz. *Uma introdução à ciência das finanças*. 5. ed., atual. por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de direito administrativo*. 16. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2004.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 5. ed., reescrita e atual. São Paulo: Saraiva, 1980.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 8. ed., rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Recurso Extraordinário nº 492.353 AgR/RS, disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=620560>>.

_____. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643, disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=516889>>.

TEIXEIRA, Celso Elenaldo. O papel das políticas públicas no desenvolvimento local e na formação da realidade. Artigo disponível em: < http://www.fit.br/home/link/texto/politicas_publicas.pdf>.

TESOURO NACIONAL. Execução Orçamentária dos Estados (1995-2009), disponível em: http://www.resouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/index.asp, acesso em 14 de junho de 2011.

Recebido em 27/07/2011

Aceito para publicação em 22/11/2011